



ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ НАУКА

НАУЧНАЯ ОБЩЕСТВЕННАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ

Сборник научных трудов по материалам I Международной научно-практической конференции

**Учет, анализ, аудит и статистика:
фундаментальные и прикладные
научные исследования**

31 мая 2016 г.



Нижний Новгород

www.scipro.ru

**НАУЧНАЯ ОБЩЕСТВЕННАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ
ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ НАУКА**

**УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ И СТАТИСТИКА:
ФУНДАМЕНТАЛЬНЫЕ И ПРИКЛАДНЫЕ НАУЧНЫЕ
ИССЛЕДОВАНИЯ**

**Сборник научных трудов
по материалам I международной
научно-практической конференции**

31 мая 2016 г.

www.scipro.ru
Нижний Новгород 2016

УДК 657
ББК 65.052;65.053

У 919

Редакторы:
Н.А. Краснова, Т.Н. Плесканюк

Учет, анализ, аудит и статистика: фундаментальные и прикладные научные исследования: сборник научных трудов по материалам I международной научно-практической конференции 31 мая 2016 г. - Нижний Новгород: НОО «Профессиональная наука» - 2016. - 243 с.

ISBN 978-5-00-005879-8

В сборнике научных трудов рассматриваются проблемы формирования учета на предприятиях, проведения анализа, аудита, контроля по материалам научно-практической конференции «Учет, анализ, аудит и статистика: фундаментальные и прикладные научные исследования» (31 мая 2016 г.).

Сборник предназначен для практиков, руководителей всех уровней, научных и педагогических работников, преподавателей, аспирантов, магистрантов и студентов с целью использования в научной работе и учебной деятельности.

Все включенные в сборник статьи прошли научное рецензирование и опубликованы в том виде, в котором они были представлены авторами. За содержание статей ответственность несут авторы.

Информация об опубликованных статьях предоставлена в систему Российского индекса научного цитирования – **РИНЦ** по договору No 2819-10/2015К от 14.10.2015 г.

Электронная версия сборника находится в свободном доступе на сайте <http://www.scipro.ru>.

УДК 657
ББК 65.052;65.053

ISBN 978-5-00-005879-8

@ Редакторы Н.А. Краснова,
Т.Н. Плесканюк, 2016

@ Коллектив авторов, 2016

@ Индивидуальный предприниматель
Краснова Н.А., 2016

Содержание

Секция 1. Бухгалтерский учет.....	6
<u>Демьянчик А. В., Фомичева М. А. Особенности бухгалтерского учёта авторских прав и браков производства.....</u>	<u>6</u>
<u>Андреева К.Р. Отражение данных о минеральных активах горнодобывающих компаний в финансовой отчетности по российским и международным стандартам и их влияние на величину капитализации.....</u>	<u>15</u>
<u>Буглимова В.А., Григорян Л.В., Голощапова Л.В. Проблема соблюдения принципов ведения учета в предпринимательской среде.....</u>	<u>21</u>
<u>Гасанова Г.Д. Отпускные: Учет и начисление.....</u>	<u>28</u>
<u>Грекова В.А., Олейник К.В. Усовершенствование формы отчета о движении денежных средств.....</u>	<u>33</u>
<u>Голощапова Л.В., Гусева Е.В., Казьмина М.В. Роль информационных технологий в бухгалтерской деятельности.....</u>	<u>39</u>
<u>Дашян К.А. Профессиональный стандарт «Бухгалтер».....</u>	<u>47</u>
<u>Егорова Е.Н. Процесс экспертного исследования операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли.....</u>	<u>54</u>
<u>Зайнуллова Д.Н., Иванова Д.В. Электронный документооборот в совершенствовании бухгалтерского учета.....</u>	<u>64</u>
<u>Иванова Д.Д., Шумилина Е.В. Проблемы учета финансовых активов.....</u>	<u>73</u>
<u>Горлова А.Е., Карпова А.В. Современные проблемы учета нематериальных активов.....</u>	<u>79</u>
<u>Кештова Д. Р. Пособия по беременности и родам и детские пособия: особенности начисления и учет.....</u>	<u>89</u>
<u>Кулигина В.С. Финансовые вложения и особенности их учета.....</u>	<u>94</u>
<u>Логвиненко Е.И. Распространенные ошибки при расчете отпускных и способы их устранения.....</u>	<u>100</u>
<u>Лошкарева Н.А. Организация учета расчетов с поставщиками и покупателями.....</u>	<u>106</u>
<u>Ляшкова М.К., Капустина А.В. Проблема бухгалтерского и налогового учета в строительстве временных зданий и сооружений.....</u>	<u>112</u>
<u>Магомедова А.И. Расчет пособия по временной нетрудоспособности.....</u>	<u>119</u>
<u>Михненко Е.В. Инвентаризация товарно-материальных ценностей.....</u>	<u>124</u>
<u>Голощапова Л.В., Новова А.А., Споялова А.А. Актуальные проблемы учета и оценки нематериальных активов организации.....</u>	<u>130</u>
<u>Петрова А.В. Учёт резервов по сомнительным долгам.....</u>	<u>140</u>
<u>Свиридова Л.А., Потихенченко Т.В. Недвижимое имущество как объект учета.....</u>	<u>145</u>
<u>Свиридова Л.А., Михайлова Д. План счетов бухгалтерского учета и его унификация.....</u>	<u>152</u>
<u>Сергеева О.В. Анализ состояния резервов в системе современного отечественного бухгалтерского учета.....</u>	<u>160</u>
<u>Сергеева О.В. Эволюция подходов к категории «резерв» как методического приема бухгалтерского учета.....</u>	<u>170</u>
Секция 2. Управленческий учет.....	174
<u>Дёмина Т.А. Организация бухгалтерского управленческого учета.....</u>	<u>174</u>
<u>Павлова Ю. П., Шарапова Т. Н., Анохина А. В. Политика оптимизации затрат в ПАО «Газпром».....</u>	<u>180</u>
<u>Тюбина М. Особенности организации управленческого учета на предприятиях строительного</u>	

комплeкса.....	185
Секция 3. Экономический, финансовый, управленческий, инвестиционный анализ.....	194
Зубарев И.С., Челпанова И.А. Анализ товарных запасов, как элемент борьбы с заготовленностью предприятий сельскохозяйственной отрасли.....	194
Омельченко О. Ю. Аспекты учета бухгалтерской и налоговой прибыли.....	199
Осетрова И.А., Колчнова А.А. Анализ эффективности производства продукции здорового питания.....	207
Сенная И.К. Оценка антикризисных мер Правительства и Центрального Банка в Российской Федерации.....	212
Секция 4. Контроль и аудит.....	220
Гавриш В.А., Сметанко А.В. Методические аспекты аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам в обществах с ограниченной ответственностью.....	220
Тюбина М. Особенности аудита финансовых результатов в строительных организациях.....	234

Секция 1. Бухгалтерский учет

УДК: 657.421.3

Демьянчик А. В., Фомичева М. А. Особенности бухгалтерского учёта авторских прав и браков производства

Peculiarities of accounting of copyright and marriages production

Демьянчик Алина Владимировна,
Российский экономический университет
имени Г. В. Плеханова, г. Москва
Alina123@mail.ru

Фомичева Мария Андреевна
Российский экономический университет
имени Г. В. Плеханова, г. Москва
fomichevama25892@mail.ru

Demyanchik Alina Vladimirovna,
Plekhanov Russian University of Economics,
Moscow
Fomicheva Mariya Andreevna
Plekhanov Russian University of Economics,
Moscow

Аннотация: В статье проводится анализ ключевых проблем учёта авторских прав и браков производства. Рассмотрены бухгалтерские проводки для конкретных экономических ситуаций. Указаны особенности расчётов с авторами (правообладателями) и потребителями, которые приобрели бракованную продукцию.

Abstract: The article analyses the key problems of consideration of the copyright and marriages of production. Reviewed accounting transactions for specific economic situations. Specifies the peculiarities of settlements with authors (rights holders) and consumers who have purchased defective products.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, нематериальные активы, авторское право, производственный брак.

Keywords: accounting, intangible assets, intellectual property, manufacturing defect.

Учёт авторских прав требует особого внимания со стороны бухгалтера. Все произведения литературы и искусства, научные открытия и достижения, компьютерные программы изначально принадлежат своему создателю. Их распространение непременно должно быть согласовано с автором – обладателем исключительного права. Расходы, связанные с приобретением авторского права организацией, требуют грамотного отражения в бухучете. Авторское право находится в составе нематериальных активов, которые принадлежат предприятию (фирме), напомним, что НМА не имеет физической формы. Но, учитывая положение ПБУ 14/200 (п. третий), к ним относятся права, которые подтверждены письменно. К НМА могут быть отнесены объекты, которые отвечают таким условиям: «исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель; исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных; имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем; исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров; исключительное право патентообладателя на селекционные достижения» и другие. В процессе учёта приобретения всех авторских прав, входящих в состав НМА, как правило используем 2 счета - 04 и 08. Рассмотрим это на примере: организация приобретает авторское право на сценарий у некоторого юр. лица. В этом случае в бухучёте это отразится так:

Дт 08.8 Кт 76 – приняты к учёту расходы с целью приобретения авторского права.

Если в сделке участвовала 3 сторона (например, ведение переговоров), то её доход отражают таким образом:

Дт 08.8 Кт 76 – начислено вознаграждение иной организации, занимающейся ведением переговоров с автором;

Дт 19.2 Кт 76 – начислен налог на добавленную стоимость в размере

выплаты сторонней компании;

Дт 08.8 Кт 19.2 – отражено зачисление суммы НДС в состав затрат на нематериальные активы;

Дт 04 Кт 08.8 – приобретенное авторское право, входящее в состав НМА, находится на балансе организации.

Рассмотри и такой пример. Издательский дом покупает авторское право на публикацию произведения. В случае, если его планируют выпустить лишь единичным тиражом, то все затраты полностью включаются в себестоимость такого тиража. Сумму, выплаченную автором, отражаем в бухучете по Д-ту 20 счёта, т.к. выпуск печатной продукции - первостепенная деятельность издательского дома. В случае регулярного (постоянного) выпуска тиража печатной продукции, которая содержит в себе приобретённое произведение, расходы нельзя отразить в бухучёте сразу всей суммой. Т.к. эти затраты лишь планируют включать в стоимость тиражей в дальнейшем, то они отразятся как расходы будущих периодов. Значит, расходы будут распределены соразмерно и пропорционально выпускаемой печатной продукции. Отразится всё это по Д-ту 97 счёта. Следовательно, и деньги будут перечислены автору в зависимости от «формы» выпуска продукции. В случае, если точное количество планируемых тиражей не определено, то с автором заранее обговаривают суммы и сроки платежей. Также примечателен пример бух. проводок, при которых отражается приобретение на конкретный срок авторского права на литературное произведение:

Дт 97 Кт 76 – отражаем начисление гонорара за произведение автору;

Дт 97 Кт 69 – начисляем страховые взносы, а также ЕСН;

Дт 76 Кт 68 – отражаем обложение гонорара налогом на доходы физлиц;

Дт 76 Кт 50, 51 – уплачена сумма денежного вознаграждения для автора;

Дт 20 Кт 97 – отражаем систематическое списание сумм затрат с целью

приобретения авторского права на основную деятельность. Если после выпуска 1-го тиража издательство не планировало дальше использовать приобретённое авторское право, то в этом случае на 97 счёте остаётся сумма невыплаченного остатка (вознаграждение правообладателю). Это может случиться, если приобретённое произведение литературы не окупает себя и затраты на его публикацию из-за отсутствия популярности/потери актуальности и другое. В этом случае невыплаченный гонорар списываем не в основное производство, а в проч. расходы предприятия (вместо 20 - счёт 91).

Особенности с расчетами с правообладателем-нерезидентом. Иногда издательства, которые находятся на территории России, заключают контракты с авторами-нерезидентами. Тогда организация должна удержать налог на доход физлиц с гонорара, который причитается иностранному автору по ставке 30 процентов. При этом налог удерживаем со всей суммы выплаченного вознаграждения, а нал. вычеты не рассматриваем.

Ещё гонорар облагается НДС. При перечислении гонорара автору, который зарегистрирован в другом государстве, компания должна предоставить в банк, осуществляющий платёж, 2 платёжных поручения. Первое должно подтверждать факт уплаты налога на добавленную стоимость, а 2-ое – сумму оставшейся части вознаграждения. Иначе платёж не осуществляется.

В любой отрасли производства возможно наличие производственных браков, распознаваемые на стадии контроля качества или в процессе взаимодействия с заказчиком (потребителем) и др. Сейчас российские бух. стандарты и НК РФ не содержат определения брачной продукции. Понятия о браке можно получить, ознакомившись с отраслевыми нормативными документами по бухучету: брак - продукция, полуфабрикаты, детали, узлы и работы, не соответствующие стандартам, техническим условиям, строительным нормам (правилам) и не подлежащие использованию по своему непосредственному

назначению без доп. затрат на их исправление. Затраты по исправлению брака, которые связаны с потерями ресурсов и нарушением нормальных условий хозяйственной деятельности предприятия, относятся к непроизводственным затратам.

Согласно Инструкции к браку в производстве не относятся: а) сырье, материалы и покупные полуфабрикаты неудовлетворительного качества, которые не подвергались обработке на этом предприятии. Потери по этим материальным ценностям взыскиваются, как правило, с поставщика или виновных лиц, а при невозможности этого взыскания относятся за счет предприятия - потребителя как непроизводительные потери производственного/общехозяйственного характера; б) продукция, получаемая из торговой сети/от др. потребителей по истечении срока реализации для переработки её на др. виды продукции (например, молоко и кефир - на творог); в) сырье и материалы, испорченные при прохождении производственной практики учениками ПТУ, техникумов, а также за период производственного обучения профессиям рабочих и испытания вновь принятых рабочих. Эти затраты относятся на соотв. статьи общехозяйственных расходов; г) недостачи сырья и материалов, которые выявлены при инвентаризации НЗП; д) молочная продукция (молоко, творог, сметана и др.), нестандартная по кислотности и пониженной жирности против требований республиканских технических условий, выработанная предприятиями и сданная для последующей переработки др. предприятиям соответствующей промышленности (гормолзаводам, молкомбинатам и проч.) и включенная в объём товарной и реализованной продукции молочных, молочноконсервных заводов и маслосырзаводов». Порядок оценки потерь от брака зависит от вида брака и метода калькулирования себестоимости готовой продукции.

Классификация производственного брака»

Признак	Деление
от характера дефектов	- исправимый (частичный) – забракованная продукция, которая после дополнительных затрат может быть использована по прямому назначению - неисправимый (окончательный) – изделия, исправление которых технически невозможно или экономически нецелесообразно.
от места обнаружения	- внутренний, обнаруженный в организации до отправки покупателю, - внешний, обнаруженный покупателем.

Опишем обобщенную методику оценки потерь от брака:

- по внутреннему исправимому браку потерями от брака являются расходы на его исправление. К ним относятся: материалы, полуфабрикаты, израсходованные на исправление брака, зарплата работников, страховые взносы на соцстрахование и соответствующая доля расходов на содержание и эксплуатации оборудования, и общепроизводственные расходы;

- по внутреннему неисправимому браку в состав потерь включают себестоимость бракованной продукции, которая формируется в зависимости от технологической стадии изготовления товара, на которой возник производственный брак;

- по внешнему исправимому браку в состав потерь входят расходы на исправление брака силами производителя или привлечённой для выполнения работ по исправлению брака иной организации;

- по внешнему неисправимому браку расходы соответствуют себестоимости забракованной продукции + расходы покупателя, связанные с приобретенной некачественной продукцией, а также расходы по доставке покупателю качественной продукции взамен забракованных изделий и др. расходы, которые связаны с удовлетворением претензии потребителей.

При этом потери от брака могут быть уменьшены или на стоимость забракованной продукции по цене её возможного использования, или на суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, которые допустили брак, в т. ч. на суммы признанных поставщиками претензий/компенсаций, присужденных по решению суда за поставку некачественных комплектующих/материалов, а также удержания с работников, если брак произошёл по их вине, предусмотренные ТК.

Таблица 2

Состав себестоимости внутреннего неисправного и исправного брака

Себестоимость внутреннего неисправного брака:	Себестоимость внутреннего исправного брака:
<ul style="list-style-type: none"> • стоимость использованных сырья и материалов; • расходы на оплату труда; • соответствующие суммы ЕСН; • расходы на содержание и эксплуатацию оборудования; • часть общепроизводственных расходов; • другие затраты, связанные с изготовлением бракованной продукции 	<ul style="list-style-type: none"> • стоимость сырья и материалов, израсходованных при исправлении брака; • заработная плата работников, непосредственно осуществляющих исправление брака; • соответствующие суммы начисленного ЕСН; • доля затрат на содержание и эксплуатацию оборудования и общепроизводственных затрат, приходящаяся на операции по исправлению брака; • другие расходы, связанные с исправлением брака.

В молочной промышленности оценка бракованной продукции производится, преимущественно, исходя из доли основного сырья, которое используется для производства бракованной продукции. Внешним считается брак, выявленный после отгрузки готовой продукции потребителю. Примечательно, что в молочной промышленности внешний исправимый брак почти невозможен, поэтому рассмотрим только внешний неисправимый брак. В себестоимость неисправного внешнего брака включаем: производственную себестоимость изделий, окончательно забракованных потребителями; возмещение потребителю

затрат, осуществленных им в связи с приобретением такой продукции; транспортные расходы по возврату бракованной продукции; др. затраты, которые связаны с изготовлением брака.

Как правило, в промышленных предприятиях внешний брак выявляется не в том месяце, когда продукция изготовлена, а позднее, когда брак уже включён в объём продаж. Обратимся к примеру (внешнего неисправного брака): ОАО «МолЗавод» в соотв. с договором поставки отгрузило розничному магазину 720 пакетов пастеризованного молока 3,2 % по цене 34,80 руб. всего на сумму 27 561,6 руб. (в т. ч. НДС – 2 505,6 руб.) Себестоимость 1-го пакета молока - 19,8 руб. В процессе приёмки товара в магазине обнаружили, что количество молока в 20 пакетах не соответствует нормам. В магазине составили акт о выявлении брака молочной продукции и выставили претензию, в которой требовалось вернуть деньги за некачественную поставку. Брак был возвращён поставщику и принят им к учёту в качестве сырья для изготовления творога. В бухучёте ОАО «МолЗавод» будет отражено следующее (таблица 3).

Таблица 3

Журнал учёта брака

№	Содержание факта хозяйственной жизни	Сумма, рублей	Корреспонденция	
			Дебет	Кредит
	Отражена выручка от продажи 720 пакетов молока (720 x 34,80 рубля)	27 561,60	62	90-1
	Начислен НДС (ставка - 10%)	2 505,60	90-3	68
	Списана на продажу себестоимость молочных изделий (720 x 19,8 рублей)	14 256,00	90-2	43
	Отражена прибыль от продажи молочной продукции	10 800,00	90-9	99
	Получена оплата за молочные изделия	27 561,60	51	62
После обнаружения брака и выставления претензии				
	Отражена выручка от продажи 20 пакетов молока (20 x 34,80 рубля)(сторно)	696,00	62	90-1
	Начислен НДС(сторно)	69,60	90-3	68

Списана на продажу себестоимость молочных изделий (20 x 19,8 рублей)(сторно)	396,00	90-2	43
Списана себестоимость бракованной продукции	396,00	28	43
Принято к учету в качестве сырья для производства творога молоко, возвращенное из розничной сети	230,40	10	28
Включены в себестоимость продукции текущего периода потери от брака	230,40	20	28
Перечислена покупателю сумма претензии	696,00	62	51

Таким образом, полученная сумма потерь от брака (минус возможные уменьшения) включается в себестоимость тех видов продукции, по которым выявлен брак по статье «Непроизводительные расходы». Если в том периоде, в котором выявлен брак, этот вид продукции не производился, то суммы потерь от брака распределяются по видам продукции как общепроизводственные расходы. Оценка и распределение расходов на брак могут обуславливаться спецификой технологического процесса и калькулирования себестоимости продукции. То есть необходимо включать в учётную политику организации описание метода оценки расходов на брак и последующего распределения этих расходов на себестоимость выпущенной за отчетный период продукции надлежащего качества.

Библиографический список

1. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 6 июня 2003 г. № 792

2. Инструкция по калькулированию себестоимости продукции на предприятиях молочной, маслосыродельной и молочноконсервной промышленности» (утв. Минсельхозпродом РФ 19.03.1996)

3. Постникова, Л. В. Методика формирования себестоимости продукции зерновых культур / Л. В. Постникова, Е.А. Бадмаева // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2014. - № 6. - С. 34-45

УДК 658.14

Андреева К.Р. Отражение данных о минеральных активах горнодобывающих компаний в финансовой отчетности по российским и международным стандартам и их влияние на величину капитализации

Data reflection of mining company's mineral assets in the financial statements according to Russian and international standards and its influence on the capitalization value

Андреева Карина Робертовна

Национальный Минерально-сырьевой Университет «Горный», г. Санкт-Петербург

E-mail: andreeva-kr8@yandex.ru

Andreeva Karina Robertovna,

National Mineral Resources University (Mining University)

Аннотация: В процессе глобализации, стандартизация финансовой отчетности позволяет компаниям создавать условия для привлечения инвестиций, а также перенимать опыт более успешных участников рынка. Наибольшую долю в структуре активов горнодобывающего предприятия занимают минеральные активы, которые, в свою очередь, оказывают влияние на рыночную стоимость компании. Цель исследования – выявить зависимость капитализации золотодобывающих компаний от величины их минеральных активов. Для выполнения поставленной цели был использован корреляционный анализ, который доказал суждение о наличии взаимосвязи между рассматриваемыми величинами.

Ключевые слова: минеральные активы, добыча золота, финансовая отчетность

Abstract: In the process of globalization, standardization of financial reporting allows companies to create conditions for attracting investment, as well as learn from the more successful market participants. The largest share in the structure of assets of a mining enterprise occupy mineral assets, which, in turn, have an effect on the market value of the company. The purpose of research - to

identify the dependence of the capitalization of mining companies on the value of mineral assets. To accomplish this goal was used correlation analysis, which proved the judgment of an association between these variables.

Keywords: mineral assets, gold mining, financial statements

Эффективность управления предприятием достигается при правильном построении процесса управления, где все стремления предприятия, методы и приемы направлены к одной общей цели: максимизировать рыночную стоимость компании. На стоимость компании оказывает влияние множество факторов. В горнодобывающей отрасли существует своя специфика: помимо обыкновенных внутренних факторов, присущих любой компании, на капитализацию также влияет величина минеральных активов.

Активы предприятия - это хозяйственные ресурсы или средства, которые должны принести выгоды предприятию в будущем. Для того, чтобы дать определение понятию «минеральный актив», необходимо, прежде всего, отделить зарубежный подход к данному термину (таких развитых стран, как Великобритания и США) от российского, поскольку в настоящее время в российском законодательстве практически не уделяется внимание минеральным активам как части активов предприятия.

Понятие «минеральный актив» в зарубежной практике можно соотнести с понятием «минеральное имущество». В годовом отчете крупнейшей золотодобывающей компании Barrick Gold Corporation минеральное имущество включает в себя справедливую стоимость запасов полезных ископаемых и ресурсов, полученную в результате объединения бизнеса или приобретения активов, затраты на подземную разработку, затраты на строительство карьеров, капитализированные затраты на разведку и оценку, а также капитализированные проценты[1]. Минеральное имущество учитывается как внеоборотный актив в

статье «Основные средства» («Property, Plant & Equipment»).

В целом, минеральное имущество – это совокупность всех имущественных прав, полная или частичная собственность, возникающая в связи с геологическим изучением, освоением, добычей или переработкой полезных ископаемых, которые могут находиться на поверхности, под нею или в недрах, в единстве со зданиями, сооружениями, машинами и оборудованием, объектами инфраструктуры, используемыми для геологического изучения, освоения, добычи и переработки полезных ископаемых[4].

Основным документом, регламентирующим деятельность предприятия, связанную с разведкой и оценкой запасов полезных ископаемых, является Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых». Его основной целью является описание порядка ведения финансового учета в отношении разведки и оценки запасов полезных ископаемых. Согласно стандарту, активами, связанными с разведкой и оценкой, являются «затраты, связанные с разведкой и оценкой, признанные в качестве активов в соответствии с учетной политикой предприятия». Например, в перечень затрат могут быть включены следующие: приобретение прав на производство разведочных работ, топографические, геологические, геохимические и геофизические исследования, поисково-разведочное бурение, прокладка канав, отбор проб и образцов, а также деятельность, относящаяся к оценке технической осуществимости и коммерческой целесообразности добычи полезных ископаемых. Важно отметить, что затраты, понесенные предприятием после того, как стали очевидными техническая осуществимость и коммерческая целесообразность добычи полезных ископаемых, не могут учитываться предприятием как активы, связанные с разведкой и оценкой.

В законодательной базе Российской Федерации отсутствует определение понятия «минеральные активы». Однако, Положение по бухгалтерскому учету

«Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011) дает представление о том, каким образом горнодобывающее предприятие – пользователь недр может учитывать затраты на освоение природных ресурсов. Также, как и в МСФО 6, данное Положение указывает на то, что поисковые затраты учитываются предприятием до того момента, когда в отношении участка недр, на котором осуществляется поиск, оценка месторождений полезных ископаемых и разведка полезных ископаемых, установлена и документально подтверждена вероятность того, что экономические выгоды от добычи полезных ископаемых превысят понесенные затраты при условии технической осуществимости добычи полезных ископаемых и при наличии у организации ресурсов, необходимых для добычи полезных ископаемых.

Экономические оценки минеральных ресурсов (которые входят состав минерального имущества), проводимые в частных интересах, дают основу для принятия решения относительно их использования частными компаниями в горном бизнесе. Для частных инвесторов экономическая оценка необходима для определения инвестиционной привлекательности месторождений и эффективности инвестиционных проектов, связанных с их освоением и котировкой стоимости акций добывающих предприятий. Основными сферами использования экономических оценок минеральных ресурсов частными компаниями являются:

- обеспечение инвесторов, руководителей действующих предприятий добывающих отраслей и заинтересованных участников процесса геологоразведки сведениями о различных видах стоимости активов минерального имущества;
- определение стоимости горного бизнеса, его отдельных имущественных составляющих, в том числе права пользования недрами, для принятия решений, включая продажу и переуступку прав, проведение IPO;
- решение споров, связанных с определением стоимости акций

предприятий горного бизнеса;

- составление консолидированной финансовой отчетности компаний, определяемой в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО)[6].

Для подтверждения гипотезы о взаимозависимости величины минеральных активов и рыночной стоимости были рассчитаны коэффициенты корреляции для четырех крупнейших золотодобывающих компаний. Полученные результаты представлены ниже в таблице:

Таблица 1

Зависимость капитализации от величины минерального имущества, рассчитанная на основании данных публичной отчетности за 2011 – 2014 гг.

№	Компания	Коэффициент корреляции	Коэффициент детерминации
1	Barrick Gold Corporation	0,96	0,92
2	AngloGold Ashanti	0,81	0,66
3	Newmont Mining	0,93	0,86
4	Kinross Gold	0,58	0,33

Полученные значения корреляции и детерминации позволяют судить о том, что минеральное имущество, отраженное в консолидированной отчетности, оказывает влияние на величину капитализации. Так, например, в рассмотренный четырехлетний период, 92% вариации рыночной стоимости компании Barrick Gold Corporation объяснялось изменением величины минеральных активов.

Минеральные активы горнодобывающей компании, как и ее стоимость, могут быть оценены с помощью затратного, доходного или сравнительного метода оценки. Помимо этого может быть использован метод реальных опционов, так как в связи со спецификой минерально-сырьевых активов и производственного процесса, минеральные ресурсы как активы имеют ярко выраженные опционные характеристики. С помощью данного метода добывающие компании могут

применять реальные опционы для оценки проектов освоения месторождений, которые недостаточно полно изучены. Использование метода реальных опционов совершенствует методологию оценки стоимости горной компании и инструментарий стратегического менеджмента за счет адекватного учета рисков, обеспечения гибкости и непротиворечивости стратегических решений. Анализ реальных опционов стимулирует менеджмент к изучению факторов неопределенности, обеспечивающих создание и рост стоимости горной компании[4].

Как показывает практика, зарубежные компании чаще отражают данные о минеральных активах в финансовой отчетности, нежели чем российские горнодобывающие предприятия. Несмотря на то, что постепенно отечественные предприятия переходят на Международные стандарты финансовой отчетности, что связано с созданием условий для привлечения инвесторов, в российском законодательстве требуется более четкое определение терминов «минеральное имущество» и «минеральные активы», поскольку «затраты на освоение природных ресурсов» не являются исчерпывающим понятием.

Минеральные активы, в силу того, что являются весомой частью в структуре активов горного предприятия, оказывают значительное влияние на рыночную стоимость компании. Правильный выбор метода оценки ресурсов наряду с усовершенствованной законодательной базой в области недропользования могут позволить руководству компании корректно оценивать находящееся в собственности минеральное имущество, а также изучать факторы, способствующие повышению капитализации предприятия.

Библиографический список

1. Годовой отчет Barrick Gold Corporation. – 2014.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 6 "Разведка

и оценка запасов полезных ископаемых"

3. Новоселов А. Л., Медведева О. Е., Новоселова И. Ю. Экономика, организация и управление в области недропользования: учебник и практикум для магистров // М.: Издательство Юрайт. – 2015. — 625 с.

4. Положение по бухгалтерскому учету "Учет затрат на освоение природных ресурсов" (ПБУ 24/2011) (утв. приказом Минфина РФ от 6 октября 2011 г. N 125н)

5. Пономаренко Т.В., Сергеев И.Б. Оценка минерально-сырьевых активов добывающей компании на основе опционного подхода // Записки Горного института. – 2011. – С. 164-175

6. Твердов А. А., Никишичев С. Б., Жура А. В. Методы оценки вклада запасов в стоимость горных компаний // ГЛЮБУС. – 2011. – № 5 (18) – С.30-37

УДК 338

Буглимова В.А., Григорян Л.В., Голощапова Л.В. Проблема соблюдения принципов ведения учета в предпринимательской среде

The problem of compliance with the principles of accounting in the business environment

Буглимова Вероника Александровна
SSVVBU@yandex.ru

Григорян Галина Артуровна
Queen_96@mail.ru

Голощапова Людмила Вячеславовна
cool.lvg2012@yandex.ru

Российский экономический
университет им. Плеханова, Москва

Buglimova Veronika Aleksandrovna
Grigoryan Galina Arturovna

Goloshapova Ludmila Vyacheslavovna

Plekhanov Russian University of Economics, Moscow

Аннотация. Целью данной работы является обоснование появления предпринимательских рисков, их анализ, влияние, которые они оказывают на хозяйственную деятельность экономических субъектов, рассмотрение классификаций рисков и методов по управлению ими. Поднимается проблема соблюдения ведения бухгалтерского учёта в предпринимательской среде. Так же в работе представлены рекомендации по уменьшению негативного воздействия рисков и их предотвращения.

Abstract. The aim of this work is to study the emergence of business risks, their analysis, the impact they have on economic activity of economic entities, considering the classification of risks and methods for their management. It raises issues of compliance of accounting in the enterprise environment. Also in the paper presents recommendations to reduce the negative impact of risks and their prevention.

Ключевые слова: Предпринимательские риски, бухгалтерский учёт, отчётность, анализ, методология.

Keywords: Business risks, accounting, reporting, analysis, methodology.

В современном мире господства рыночной экономики деятельность абсолютно всех хозяйствующих субъектов находится под влиянием разнообразных рисков. Эти риски оказывают существенное влияние на финансовые результаты деятельности субъекта, именно поэтому предприятия должны создавать качественную систему управления рисками с целью избежания или снижения негативных последствий для обеспечения эффективности деятельности. В настоящее время этим занимается менеджмент в лице руководства и специальной системой риск-менеджмента. Именно эта система и обязана устранить недостатки взаимодействия подсистем управления. Однако, стоит заметить, что информация о рисках в бухгалтерском учете полностью не обеспечивает принятие управленческих решений, что и вызывает актуальность развития аналитической функции бухгалтерского учёта, ведь он может отражать связанные с рисками события и их последствия, благодаря собственному методическому инструментарию. Поэтому главной проблемой является развитие методов и

принципов бухгалтерского учёта, которые направлены на управление рисками, а также развитие методов анализа влияния этих рисков на финансовую деятельность предприятия и соблюдение принципов ведения бухгалтерского учёта. Не стоит забывать, что управление рисками носит еще и глобальный, интеграционный характер, поэтому данная тема находится не только на региональном уровне, но и на общемировом.

Рассмотрим, что же из себя представляет риск. По мнению ученого Дятлова С.Г., «Риск-характеристика процесса выбора между действием и бездействием, сопряженного с вероятностью оказаться в более худшем положении, в качестве результата выбора.»¹ Бухгалтерский риск рассматривается как комплексный учётный объект, который существует в результате неточности, которые появляются в процессе учёта, вызванные альтернативными принципами бухгалтерского учёта.

Выделим основные характерные свойства рисков: во-первых, это неопределенность (существование риска обуславливается неединственным развитием события). Во-вторых, ущерб (исход риска может привести к убытку или к иным негативным последствиям). В-третьих, наличие анализа, по которому дается качественная и количественная характеристика события. В будущем периоде (иначе это будет считаться угрозой). И, в-четвертых, значимость (событие должно затрагивать интересы и иметь практическое значение для субъекта).

Бухгалтерский риск возникает под воздействием внешних и внутренних факторов.² К внешним факторам относят законодательство, политическую ситуацию по региону и стране в целом, социально-экономическую обстановку по отрасли и по региону, отношения с покупателями, инвесторами, кредиторами и конкурентами, природно-экологические условия и другие. Факторами внутренней

¹Дятлов С.Г. Планирование налоговых рисков при оценке стоимости строительства в подрядной организации: диссертация кандидата экономических наук: 08.00.05, 08.00.10 / Дятлов С.Г.; [Место защиты: С.- Петерб. гос. инженер.-эконом. ун-т]. - С-Пб., 2008. - 149 с.

²Риски в бухгалтерском учете: учебное пособие/А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: КНОРУС, 2009. - 304 с.

среды являются уровень востребованности управленческого и бухгалтерского учёта в компании, вид деятельности предприятия, его миссия и цели, уровень организации бухгалтерского учёта и другие. Взаимовлияние этих факторов и составляет ситуацию риска на предприятии. В этом и проявляется бухгалтерский риск.

Для анализа рисков используют несколько видов информационных подходов:

1. Информационный подход, который позволяет определять различные факторы развития предприятия.

2. Операционный подход, который анализирует процесс производства товаров и оказания услуг.

3. Риск-ориентированный информационный подход, формирующий информация по предотвращению или уже управлению появившимися рисками.

На данное время самым значимым для бухгалтерского учёта является риск-ориентированный подход, так как простого информирования о возможных рисках зачастую недостаточно, требуется оценка возможного влияния на финансовое и имущественное положение предприятия и результаты его финансовой деятельности. В бухгалтерском учёте для отражения влияния рисков как одного из инструментов используют резервы, созданные для защиты финансовых интересов предприятия. Резервирование, как свою главную задачу, осуществляет компенсацию прогнозируемых потерь.

Принятые решения по поводу управления рисками могут быть отражение в бухгалтерском учете как факты ведения хозяйственной жизни предприятия, которые оказывают влияние на активы и обязательства, их источники. Эти факты делятся на фактические или произошедшие и возможные.

Существует множество классификаций риска в бухгалтерском учете, основные из которых приведены на Рисунке 1.



Рисунок 1. Классификация рисков в бухгалтерском учёте.³

В целях создания достоверной отчётности следует провести оценку влияния предпринимательских рисков в ходе аудита, основываясь на анализе предпосылок, принципов и целей бухгалтерского учёта. Однако, предпринимательский риск не является объектом бухгалтерского учёта, это означает, что признание риска требует исполнения определенных действий:

1. Изначально необходимо описать предпринимательские риски в бухгалтерском учёте, которые непосредственно связаны с деятельностью той или иной организации.

2. Выбрать методический инструментарий бухгалтерского учёта, чтобы отразить влияние на деятельность предприятия предпринимательских рисков.

3. Измерить влияние рисков на объекты учёта с помощью использования стоимостной оценки.

³9. Дьячкова О. Риски хозяйственной деятельности и их влияние на показатели отчетности // Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии, № 11, 2012.

4. Отообразить в бухгалтерской отчетности информацию о предпринимательских рисках и последствиях, которые они оказывают. Под понятием анализа риска подразумеваются систематические научные исследования, практическая деятельность, которые направлены на выявления опасностей и вида риска при осуществлении хозяйственной деятельности. От правильности анализа риска зависит эффективность дальнейших решений и защита от данного риска в целом. Анализ рисков формирует у принимающего решение лица целостную картину рисков и угроз. В его рамках происходит ранжирование рисков по степени влияния на деятельность компании, сопоставление альтернатив, создание базы данных для принятия решений и, наконец, обоснование мер, направленных на снижение рисков. По итогам анализа делается вывод о рисках и создается система управления ими. Существует количественный и качественный анализ риска. Количественный анализ указывает на количественную составляющую предпринимательского риска. Качественный анализ определяет факторы риска, обстоятельства его возникновения, потенциальные зоны риска и так далее.

Одним из важнейших средств для развития экономики предприятия является осуществление внутреннего контроля. В современном мире представлены множества рекомендаций по организации внутреннего контроля, многие из которых состоят из основных элементов, таких как среда контроля, риски деятельности, включающий выявление и оценку риска, контрольные действия по снижению риска, информационные системы и мониторинг средств контроля. Внутренний контроль включает в себя нормативные акты и регламенты предприятия, контроль за распоряжениями руководства, планы мероприятий по контролю внутри фирмы в отчетном периоде. На рисунке 2 представлены предложения возможных направлений взаимодействия порядком организации учёта и внутренним контролем.⁴

⁴Богоявленский С.Б. Управление риском в социально-экономических системах: учеб. пособие. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2010

Становление эффективной системы внутреннего контроля и высокой квалификации бухгалтеров требует немалых затрат. В следствие этого целесообразно предложить такие методы снижения бухгалтерских рисков как бухгалтерский аутсорсинг или бухгалтерское сопровождение. Такая аудиторская услуга может использоваться предприятиями для минимизации бухгалтерских рисков в части перераспределения ответственности при наличии нарушения законодательства. В этом случае всю ответственность за риски несёт аутсорсинговая компания.

При использовании всех вышеизложенных рекомендаций и мероприятий можно снизить к минимуму бухгалтерские риски и их последствия, повысить эффективность деятельности предприятия, а это значит и улучшить его финансовое положение в целом.

Библиографический список

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) "О бухгалтерском учете"
2. Деревяшкин С.А. Учетно-аналитическое обеспечение управления предпринимательскими рисками : диссертация, кандидата экономических наук : 08.00.12 / Деревяшкин Степан Анатольевич; [Место защиты: Марийс. гос. техн. ун-т].- Йошкар-Ола, 2010 – 198с.
3. Дятлов С.Г. Планирование налоговых рисков при оценке стоимости строительства в подрядной организации: диссертация кандидата экономических наук: 08.00.05, 08.00.10 / Дятлов С.Г.; [Место защиты: С.- Петерб. гос. инженер.-эконом. ун-т]. - С-Пб., 2008. - 149 с.
4. Богоявленский С.Б. Управление риском в социально-экономических системах: учеб. пособие. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2010 – 144с.
5. Шевелев А.Е., Шевелева Е.В. Риски в бухгалтерском учете: учебное

пособие/ - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: КНОРУС, 2009. - 304 с.

6. Дьячкова О. Риски хозяйственной деятельности и их влияние на показатели отчетности // Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии, № 11, 2012 – 63с.

УДК 657.1

Гасанова Г.Д. Отпускные: Учет и начисление

Vacation pay: accrual Accounting and

Гасанова Динара Гасановна

Ставропольский государственный аграрный университет, г. Ставрополь

dinara.gasanova.96@mail.ru

Gasanova Dinara Gasanovna

Stavropol State Agrarian University, Stavropol

Аннотация. В статье рассматриваются особенности расчетов отпускных выплат, выход в отпуск, порядок расчета отпускных, премиальные выплаты.

Ключевые слова: расчет отпускных, премиальные выплаты, начисления работнику отпускных, премиальные выплаты при расчете отпускных, заработная плата работников.

Abstract. the article discusses the features of calculation of holiday pay, access to leave, the procedure for calculating holiday pay, bonus payments.

Keywords: calculation of holiday pay, bonus payments, accruals employee leave allowances, bonus payments when calculating holiday pay, the wages of the employees.

Как нам известно, существуют разные категории отпускных : они бывают основные, дополнительные (они определяются как на федеральном уровне отдельным категориям работников, так и на конкретном производстве по решению руководства и профсоюза), без сохранения заработной платы (неоплачиваемые), по беременности и родам, а также по уходу за ребенком. Для расчета выплат в каждом из перечисленных случаев применяется своя формула. Но чаще всего

работников интересует, как рассчитываются отпускные при выходе в основной оплачиваемый отпуск. Обо всем этом мы и поговорим более детально.

Согласно ст. 122 ТК РФ оплачиваемый отпуск должен предоставляться работнику ежегодно. При этом право на использование отпуска за первый год работы появляется у работника по истечении шести месяцев его постоянной работы у данного работодателя. По взаимному согласию обеих сторон оплачиваемый отпуск работнику может быть предоставлен и до окончания шести месяцев.

Также важным моментом является то, что до истечения шести месяцев непрерывной работы оплачиваемый отпуск по заявлению работника должен быть предоставлен:

женщине – перед отпуском по беременности и родам или непосредственно после него;

работнику в возрасте до 18 лет;

Работникам, усыновившим ребенка (детей) в возрасте до трех месяцев.

А так же в других случаях, предусмотренных федеральными законами.

Отпуск за дальнейшие годы работы предоставляется в любое время рабочего года в порядке с очередью, установленным у данного работодателя.

Начинается оплачиваемый отпуск с заявления работника и указания свыше(то есть руководителя предприятия) приказ о предоставлении работнику ежегодного отпуска. То есть на основании приказа и производятся положенные отпускные выплаты. Отпускные сотруднику выплачиваются до отпуска, а расчет производится на основании средней заработной платы, начисленной за расчетный период. Порядок расчета отпускных указаны в Трудовой кодекс (статья 139) и постановление Правительства РФ № 922 от 2007 года.

Можно выделить важный момент при расчете отпускных являются праздничные дни, которые выпадают на время отпуска. Праздничные дни

продлевают сам отпуск, но не оплачиваются. Конечно же, размер отпускных от них не зависит. Например если работник хочет чтоб ему предоставили основной отпуск с 8 марта, то продолжительность его отпуска возрастет(он будет больше только на то количество дней, сколько праздничных дней выпало у него на отпускной период), но отпускные начислят именно за рабочие календарные дни.

Работник также имеет полное право требовать отпуск именно в рабочие дни, которые оплачиваются (это вполне возможно, если отпуск будет поделен на несколько частей по согласованию с администрацией организации, однако при этом одна часть отпуска не может быть меньше четырнадцати календарных дней). Если работник принял решение о разделении отпуска и предоставлении его только в рабочие дни, то в заявлении нужно четко указать время которое он желает проработать в отпуске (конкретные даты), например, с 6 по 7 марта или с 9 по 13 марта, исключая праздничные и выходные дни (важно отметить, заявления в этом случае нужно будет написать два). Все дни, которые будут указаны в заявлении и будут оплачены руководителем.

Средний дневной заработок - средняя сумма оплаты труда работника за определенный период времени, используемая при расчетах премий, оплачиваемых отпусков, а также в других предусмотренных законодательством случаях.

Расчетным периодом считаются двенадцать месяцев, которые предшествуют отпуску. Бывают случаи когда основной отпуск предоставляется работнику раньше, чем он отработает двенадцать месяцев, и в таких случаях расчет производится на основании начислений, которые были сделаны со дня приема работника на предприятие. При всем этом в расчетный период для исчисления среднего заработка не включается время, когда работник находился:

на больничном (должен быть листок нетрудоспособности);

в отпуске по беременности и родам;

на дополнительном выходном для ухода за ребенком-инвалидом (должен

быть приказ руководителя о предоставлении);

в отпуске по уходу за ребенком; а также не работал (находился в вынужденном простое) по причинам, которые от него не зависели

Средний же заработок нужно посчитать по формуле:

ЗП / Драб, в которой ЗП – это начисленная заработная плата работника за расчетный период, а Драб. – количество отработанных за расчетный период дней.

Что касается начисленной заработной платы (ЗП), то для определения ее размера следует учесть все выплаты, предусмотренные в конкретном учреждении, кроме социальных выплат, материальной помощи, а также различных дополнительных выплат, например, оплаты обедов, дополнительного питания, проезда и прочего (если таковые существуют на данном предприятии).

Чтобы определить количество отработанных сотрудником на предприятии за расчетный период дней нужно умножить двенадцать месяцев на 29,4 – среднее число календарных дней в одном месяце. Бывают случаи когда работник отработал не все дни, а некоторое время был на больничном или же в неоплачиваемом отпуске. В таких случаях расчет ведется по другой формуле.

Тогда нужно воспользоваться формулой: $Драб. = Дп + Дн$,

в которой Дп – это количество дней из тех месяцев, которые были отработаны полностью,

а Дн – количество дней в месяцах, когда работник по какой-либо причине отсутствовал и за ним не сохранялся средний заработок. При этом Дн рассчитывается по формуле: $((Краб.1 / Кобщ.1) + (Краб.2 / Кобщ.2) + (Краб.3 / Кобщ.3) + (...)) \times 29,4$, где Краб.1 — количество отработанных сотрудником предприятия календарных дней в первом не полностью отработанном месяце, а Кобщ.1 — общее количество календарных дней в этом месяце.

Далее в формулу подставляются значения по всем не полностью отработанным месяцам (Краб.2 / Кобщ.2, Краб.3 / Кобщ.3 и так далее). А 29,4 —

среднее число календарных дней в одном месяце.

После определения СДЗ работника, можно рассчитать и сами отпускные. Это делается по формуле: O (отпускные) = СДЗ (средний дневной заработок) \times количество календарных дней отпуска (они определяются, исходя из заявления работника и производственного календаря).

Приведем пример расчета отпускных.

Сотруднику по соглашению с работодателем предоставлен отпуск раньше, чем по истечении шести месяцев непрерывной работы у этого работодателя. Данный сотрудник начал работать с 12.01.2015, а с 18.05.2015 ему предоставили отпуск продолжительностью 14 календарных дней. Ежемесячная заработная плата сотрудника составляет 22 000 руб. Рассчитаем сумму отпускных.

Исходя из условий примера, расчетный период – с 01.05.2014 по 30.04.2015. Однако данный сотрудник работает только с 12.01.2015. Таким образом, его заработок за расчетный период составил 88 000 руб. (22 000 руб. \times 4 мес.).

Средний дневной заработок будет равен 750,85 руб. (88 000 руб. / 4 мес. \times 29,3). Сумма отпускных – 10 511,90 руб. (750,85 руб. \times 14 кал. дн.).

Многие предприятия выплачивают своим работникам различные премии: ежемесячные (они, как правило, начисляются вместе с ЗП), квартальные (выплачиваемые один раз в квартал), годовые, разовые и прочие. Следует ли учитывать их при расчете отпускных? Если речь идет о ежемесячных премиях, то они обязательно учитываются, а если это выплата за достижение определенного результата в работе, то ее нужно учитывать однократно.

Квартальные же премии учитываются в фактически начисленной сумме, но при условии, что период, за который они были начислены, не больше расчетного. В противном случае они учитываются только помесечно, за каждый месяц, который вошел в расчетный период.

Если же работник, уходящий в отпуск, период (двенадцать месяцев)

отработал не полностью, то выплаченные ему премии будут включены в расчет пропорционально отработанному времени.

Библиографический список

1. Вариантность организации учетного отражения хозяйственных операций малых предприятий / Татаринова М.Н. // Вестник АПК Ставрополя. 2016. № S1. С. 153-157.

2. Управленческий учет затрат в сельскохозяйственном производстве / Татаринова М.Н., Гришанова С.В. // Вестник АПК Ставрополя. 2015. № 1 (17). С. 356-360

3. Особенности формирования себестоимости продукции свиноводства и анализ ее безубыточности / Татаринова М.Н., Товкаленко А.А. // Все для бухгалтера. 2016. № 1 (285). С. 2-5.

4. Калькулирование себестоимости продукции вспомогательных производств в строительстве / Ветрова М.Н. // Вестник АПК Ставрополя. 2011. № 3 (3). С. 69-72.

5. Организация деятельности малого предпринимательства: законодательные рамки и нормативное регулирование / Ветрова М.Н., Гришанова С.В. // Финансовый вестник: Финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2011. № 6. С. 23

УДК 657.9

Грекова В.А., Олейник К.В. Усовершенствование формы отчета о движении денежных средств

Improving the form Statement of Cash Flows

Грекова Вита Анатольевна

Институт экономики и управления (структурное подразделение) ФГАОУВО «Крымский федеральный университет им. В.И. Вернадского», г. Симферополь

vgrekova@ie.u.cfuv.ru

Олейник Ксения Вячеславовна
Институт экономики и управления (структурное подразделение) ФГАОУВО «Крымский
федеральный университет им. В.И. Вернадского», г. Симферополь
kseniia.oleinyk@gmail.com

Grekova V.A.
V.I. Vernadsky Crimean Federal University, Simferopol
Oleinik K.V.
V.I. Vernadsky Crimean Federal University, Simferopol

Аннотация. Данная статья посвящена рассмотрению методике составления отчета о движении денежных средств. Предложено дополнить отчет блоком показателей, что позволит решить ряд проблем, с которыми организации сталкиваются в процессе создания отчета.

Ключевые слова: отчет о движении денежных средств, денежные средства, эквиваленты денежных средств, денежные потоки, денежные средства в пути.

Abstract. This article is devoted to the method of preparation the Statement of Cash Flows. In this paper invited to complete a report block of indicators that will allow to solve a number of problems that organizations face in the process of creating a report.

Keywords: statement of cash flows, cash flows, cash flows equivalents, cash flows in transit

Отчет о движении денежных средств является неотъемлемой частью бухгалтерской финансовой отчетности организации. Согласно п. 5 Положения по бухгалтерскому учету 23/2011 «Отчет о движении денежных средств», утв. приказом Минфина РФ от 2 февраля 2011 г. №11н. (далее ПБУ 23/2011) отчет о движении денежных средств (далее ОДДС) представляет собой обобщение данных о денежных средствах, а также высоколиквидных финансовых вложениях, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости.

По анализу, сделанному в работе автора [3], название ОДДС не вполне отражает сути его содержания. Так, в данном отчете нет ни одного показателя

характеризующего «денежные средства» в чистом виде. При оценке ОДДС не получится выделить показатели, характеризующие движение только денежных средств. Все показатели, которые в нем присутствуют, отражают платежи организации и поступления в организацию денежных средств общей суммой с денежными эквивалентами. Согласно ПБУ 23/2011 данные платежи и поступления представляют собой денежные потоки организации. Таким образом, назвать отчет следовало бы либо «Отчетом о движении денежных средств и их эквивалентов», либо «Отчетом о денежных потоках». Заметим, что аналогичные изменения были прежде внесены в форму бухгалтерского баланса, в которой ранее называвшаяся строка «Денежные средства» была переименована в «Денежные средства и денежные эквиваленты» [3].

В отечественной практике хозяйственной деятельности часто имеют место ситуации, когда денежные средства уходят из организаций в текущем отчетном периоде (например, 30 декабря), а приходят в другую организацию группы в следующем периоде (например, 5 января). В результате чего, такие внутригрупповые операции могут не сходиться, что значительно затрудняет проверку при большом количестве компаний в группе и приводит к ошибкам в классификации данных расходов по статьям движения денежных средств.

Экономическим субъектам разрешено самостоятельно детализировать содержание и форму бухгалтерской отчетности, это следует из п. 6 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (далее ПБУ 4/99). В случае принятия решения о корректировке содержания и формы ОДДС организации следует зафиксировать данный факт в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

В статье предложено, для решения существующей проблемы включить в ОДДС дополнительный блок показателей – «Денежные средства в пути». Это даст возможность точного предоставления информации обо всех движениях денежных средств и эквивалентов денежных средств в ОДДС, в тоже время обороты по трем

существующим видам операций (текущим, инвестиционным и финансовым) не будут искажены. Для этого необходимо внести изменения в справочники о поступлении и выбытии денежных средств и их эквивалентов.

Внедрение данного раздела позволит выделить операции, которые не повторяются в хозяйственной деятельности организации, т.е. носят одноразовый характер.

Каждая организация сталкивается с некорректными платежами, происходящие из-за человеческого фактора, не внимательности бухгалтера. Например, бухгалтер при отправке платежа за предоставленный товар вместо 50 тыс.руб зачислил 500 тыс. руб. данная ошибка не должна искажать данные от текущей деятельности. В сложившейся ситуации необходимо разделить поступившие средства на две части: 50 тыс. руб должны быть отнесены к показателю ОДДС «Поступления от текущей деятельности», а для отражения ошибочно перечисленных денежных средств (в размере 450 тыс. руб) мы предлагаем предусмотреть отдельный показатель «Ошибочно перечисленные средства».

Кроме того, предлагаем включить в предложенный выше блок показатели:

– «Невыясненные расчеты», который необходим для отражения сумм тогда, когда например – задолженность уже перечислена, но к контрагенту еще не поступила и является невыясненным платежом на корреспондирующих счета вашего банка;

– «Перевод наличности» – для отражения перевода наличных денежных средств в безналичные и наоборот. Сложившаяся ситуация не влияет на приход и не относится к расходу. Однако такие поступления необходимо отразить, основываясь на принцип своевременности и полноты учета хозяйственных операций;

– «Операции с валютой» – для отражения операции, связанных с обменом

валюты, которые также не влияют на увеличение либо уменьшение денежных средств и являются внутренним перемещением средств, т.к. в части списания и зачисления средств, пройдет одна и та же сумма, а денежный поток останется неизменным;

– «Выдача средств под отчет» – для отражения расчетов с работниками организации, а именно в случаях, когда наличность уже выдана, но авансовый отчет еще не подтвержден руководителем, а значит с точностью определить, на что будут израсходованы данные средства еще невозможно;

– «Отложенные операции» – для отражения задержания сумм в качестве невыясненных расчетов в течение трех дней. Такие ситуации возникают, когда на расчетный счет организации в конце отчетного периода поступает значительная сумма денежных средств в конце отчетного периода и должна последовать выплата суммы НДС. Организация же обращается в банк для задержания указанной выше суммы как невыясненного расчета на срок до трех дней. А данного времени достаточно для зачисления средств уже в новом периоде. Формально данный платеж не должен отражаться в отчете. Однако следует эту информацию отразить в управленческой отчетности, не смотря на то, что выписки еще не было и отразить в разделе «Денежные средства в пути».

Фрагмент усовершенствования формы ОДДС с включенным дополнительным блоком показателей «Денежные средства в пути» представлен в табл. 1.

Таблица 1

Дополнительный IV блок показателей ОДДС «Денежные потоки в пути»

Наименование показателя	Отражаемые операции	За отчетный период	За период предыдущего года
Денежные потоки в пути			
Поступления – всего, в т.ч.:			
некорректные платежи	Суммы ошибочно		

	перечисленных средств		
невьясненные расчеты	Суммы перечисленной задолженности, но не поступившей к контрагенту		
перевод наличности	Перевод средств из кассы на расчетный счет и обратно		
операции с валютой	Операции по обмену валюты		
выдача средств в подотчет	Выдача средств подотчет, неподтвержденная авансовым отчетом		
внутрибанковские переводы	Задержание средств банком в своем обороте		
отложенные операции	Задержание сумм в качестве невясненных расчетов		
Платежи – всего, в т.ч.:			
некорректные платежи	Соответствуют поступлениям		
невьясненные расчеты			
перевод наличности			
операции с валютой			
выдача средств в подотчет			
внутрибанковские переводы			
отложенные операции			
Сальдо денежных потоков в пути	Находится расчетным способом		

На основании вышеизложенного необходимо рассмотреть возможность разработки автоматизированного формирования ОДДС с оборотами по предложенному в статье блоку показателей «Денежные средства в пути».

Усовершенствование формы ОДДС, которая, в отличие от утвержденной Минфином России, предусматривает новый четвертый блок показателей – «Денежные средства в пути», позволит более детально отражать денежные потоки, показывать операции, которые не нашли свое отражение в существующих блоках показателей формы ОДДС (текущим, инвестиционным и финансовым операциям). Отчет о движении денежных средств, составленный таким образом позволит улучшить контроль денежных потоков, представляя в отчетности сведения о тех операциях, которые нельзя отнести ни к одному из трех типовых видов деятельности.

Библиографический список

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств». [Электронный ресурс]. URL: http://minfin.ru/ru/performance/accounting/mej_standart_fo/docs/.
2. Положение по бухгалтерскому учету 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» от 2 февраля 2011 года № 11н. [Электронный ресурс]. URL: http://www.minfin.ru/common/upload/library/no_date/2011/PBU_23.pdf.
3. Грекова В.А. Проблемные аспекты формирования показателей и методов построения Отчета о движении денежных средств / В.А. Грекова // Аудиторские ведомости. – 2016. – №6. [Электронный ресурс]. URL: <http://avjournal.ru/archive.php>.
4. Бакаев А. Методические рекомендации по составлению и предоставлению сводной бухгалтерской отчетности: Учебное пособие / А. Бакаев – М: Лаборатория книги, 2006. – 8с.
5. Патров В.В. Типичные ошибки бухгалтера: Учебное пособие / В.А. Патров – М.: Центр экономики и маркетинга, 2002. – 188с.

УДК 657.1

Голощапова Л.В., Гусева Е.В., Казьмина М.В. Роль информационных технологий в бухгалтерской деятельности

The role of information technology in the accounting activities

Гусева Екатерина Валерьевна, Казьмина Марина Викторовна

РЭУ им Г.В. Плеханова, г. Москва

marina-kazmina@mail.ru, katyusha.gusewa@yandex.ru

Научный руководитель: Голощапова Людмила Вячеславовна, к.э.н, доцент кафедры «Государственный финансовый контроль, анализ и аудит»

РЭУ им Г.В. Плеханова, г. Москва

Ekaterina Guseva, Marina Kazmina

Аннотация. Рассмотрены основные виды информационных программных продуктов применяемых в бухгалтерском учете, дан обзор степени их применения, а также сравнительная характеристика в условиях использования. Предложены критерии по созданию усовершенствованной и универсальной программы ведения учета.

Ключевые слова: информационные технологии, информационные системы, бухгалтерский учет, программные продукты.

Abstract. We have reviewed the main types of information software used in accounting. Review of the extent of their application shows. Comparative characteristics under conditions of use is considered. The criteria for the creation of an advanced and versatile program accounting.

Keywords: information technology, information systems, accounting, software products.

Информационные технологии играют важную роль в функционировании современных предприятий и жизни общества. В бухгалтерской работе также имеет немаловажное значение использование компьютерных технологий. Введение программ и пакетов в области бухгалтерии дает возможность автоматизировать бухгалтерский учет, упорядочить данные складского учета, урегулировать обеспечение и реализацию товаров и продукции, отслеживать документацию и вовремя сдавать отчетность.

В данное время применяются разнообразные информационные пакеты программ для бухгалтеров, позволяющие удаленно и быстро повысить уровень знаний и навыков бухгалтеров. Информационные системы и программы подразделяют на несколько видов, например: методические и специализированные. К методическим информационным системам относят «Система Главбух», «Гарант», «Консультант Плюс», «Кодекс» и другие. Все информационные системы содержат набор официальных документов, но имеют различия в интерфейсе.

«Консультант Плюс» является компьютерной справочно-правовой системой в России, которую разрабатывает компания «Консультант Плюс». Данной системой активно пользуются юристы, бухгалтеры, руководители организаций, кадровые специалисты, специалисты государственных органов, ученые, студенты и преподаватели ВУЗов. По исследованию ВЦИОМ в 2015 году система «Консультант Плюс» стала самой популярной справочно-правовой системой. [3]

Справочно-правовая система «Гарант» разрабатывается ООО «Гарант-Сервис-Университет» и является первой массовой коммерческой системой в России, обладающей широкой аудиторией. Совместно с фирмой «1С» выпускается продукт «1С:Гарант Правовая поддержка».

Система Главбух сформирована специально для бухгалтеров и содержит всю необходимую информацию для работы в данной сфере.

По исследованию РБК (рисунок 1), наиболее популярными системами 2015 года являются «Консультант Плюс», «Гарант» и «Система Главбух».

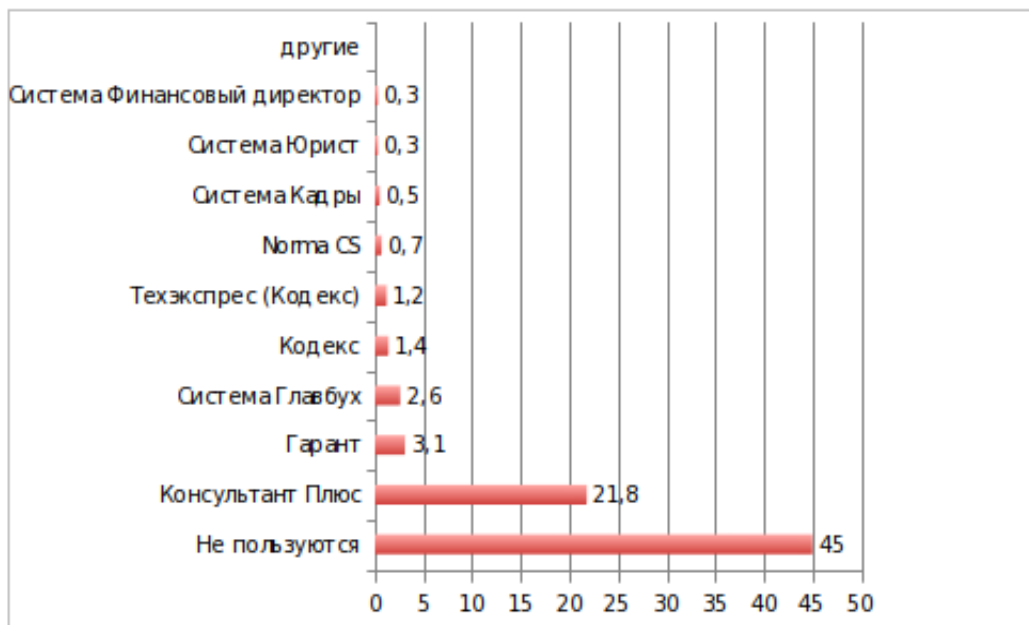


Рисунок 1. Доля пользователей среди респондентов, %. [1]

В сфере бухгалтерского учета также используются специализированные информационные пакеты, такие как: «1С: Бухгалтерия», «Галактика», «Инфо-бухгалтер», «Парус», «Турбо-Бухгалтер», «БЭСТ-ПРО», «Бухгалтерский комплекс», «Бухгалтерский комплекс», «Интегратор» и другие.

Программа «1С: Бухгалтерия» - универсальная программа, в основе которой базовая модель бухгалтерского учета. Преимущества «1С: Бухгалтерия» в том, что она может применяться на предприятиях различных форм собственности, в различных версиях и поддерживать несколько планов счетов бухгалтерского учета. Недостатки программы «1С: Бухгалтерия» заключаются в сложности освоения и необходимости специального обучения бухгалтера.

«БЭСТ-ПРО» является комплексной системой, приспособленной для автоматизации управления компаниями в сфере, торговли, производства и сферы услуг. Главным достоинством «БЭСТ-ПРО» считается то, что она дает возможность пользователю на основе одних и тех же первичных документов вести оперативный, бухгалтерский и управленческий учет. Недостаток данной системы состоит в сложности установления настроек для последующей работы.

Предназначение системы «Инфо-бухгалтер» состоит в ведении сложного бухгалтерского учета. Данная система находит применение в организациях с упрощенной системой налогообложения, вмененкой и общим режимом налогообложения. Основным преимуществом данной программы является быстрдействие, независимость от ресурсов компьютера и привычность для существующих клиентов. К отрицательным чертам данной программы относят постоянное ежегодное обновление программы, однозадачность, отсутствие в стандартной постановке DOS сетевых средств и других встроенных возможностей.

«Парус» считается простой, но в это же время мощнейшей многофункциональной программой, которая даёт возможность автоматизировать

налоговый и бухгалтерский учет в малых и средних хозрасчетных предприятиях. Кроме достоинств программа «Парус» имеет следующие неудобства: высокая стоимость программы, так как она зависит от числа пользователей, обучение вызывает трудности, рационально использовать программу смогут только высококвалифицированные работники.

«Турбо-Бухгалтер» - универсальный пакет автоматизации управленческого и бухгалтерского учета. При большом количестве учитываемых операций «Турбо-Бухгалтер» предоставляет возможность организовать обработку информации на некоторых рабочих местах в локальной сети. Модель аналитического учета в данной программе была лучшей по итогам конкурса «Бизнес-Софт». Недостатки данного продукта раскрываются в отсутствии единых справочников, оперативности управленческого учета и в том, что программа не реализует в достаточной степени специфику предприятия.

«Галактика» - это система, созданная для автоматизации управления и учета в крупных и средних компаниях. «Галактика» представляет собой компьютерную программу, которая предназначена для обработки данных, возникающих в процессе экономической деятельности предприятий, направленных на получение прибыли. Главным недостатком системы является то, что она фактически не интегрирована, т.е. бухгалтерский учет сам по себе, а оперативный учет сам по себе.

В результате опроса и анкетирования профессиональных бухгалтеров CNews опубликовала рейтинг ведущих бухгалтерских программ, лидерами которой являются системы 1С, БЭСТ и Инфо-бухгалтер (рисунок 2).

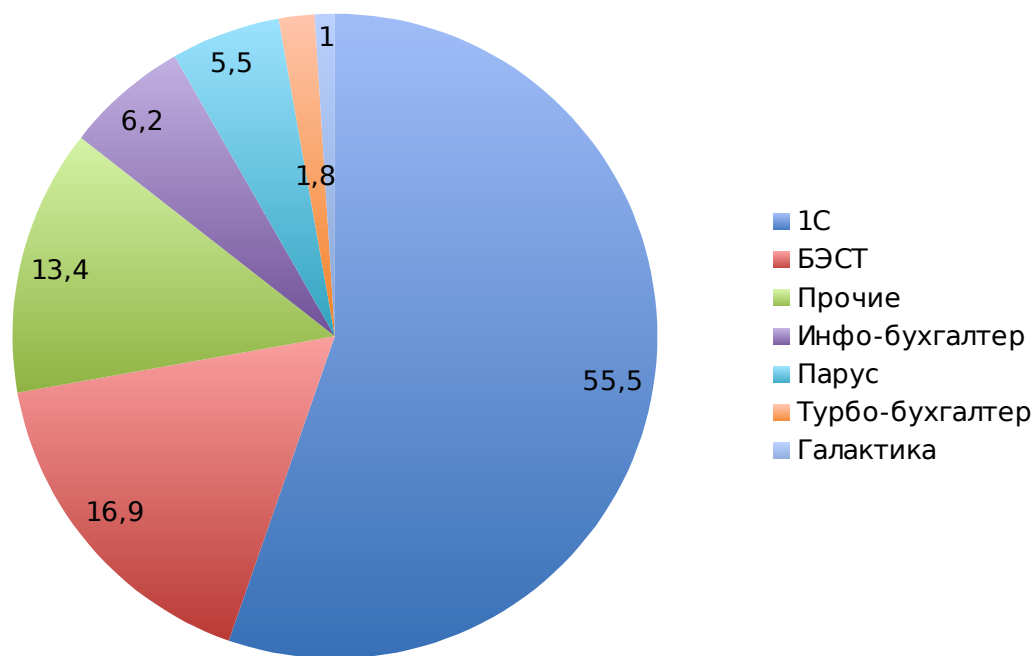


Рисунок 2. Рейтинг основных бухгалтерских программ для управленческого и финансового учета, используемых на малых предприятиях России. [2]

Предприятия постоянно претерпевают изменения со стороны законодательства и форм отчетности, что способствует необходимости создания единой и универсальной системы учета. Места лидеров на рынке занимают более похожие на универсальные пакеты программ, включающие комплексный бухгалтерский учет, но они не являются таковыми окончательно.

По нашему мнению, существующие системы часто не содержат всей необходимой информации в комплексе, бухгалтеру приходится обращаться к различным источникам информации одновременно. Поэтому есть необходимость создания единой методической информационной программы, которая покрывала бы все потребности типового бухгалтера. Такая система должна быть не только актуальной и разнопредметно наполненной, а также экономически целесообразной для среднестатистического коммерческого предприятия. Исследуя современные

потребности бухгалтера и руководства компании, мы думаем, что стоит создать информационный продукт, который должен соответствовать следующим критериям:

1. Многопредметность и целостность. Методическая информационная программа должна состоять из достаточно большого количества статей по налогообложению и бухгалтерскому учету. Методические материалы системы должны покрывать все типовые участки ведения бухгалтерского учета и отличаться разнопредметной целостностью.

2. Достоверность. Материалы сформированной программы обязаны быть точными и достоверными. Достоверность подкрепляется ссылками на арбитражную практику, законодательство, письма министерств, ведомств и т.д.

3. Универсальность. Методической программе следует быть ориентированной на широкую аудиторию. Ей не нужно специализироваться на одной отрасли.

4. Высокий уровень квалификации. Сведения информационной системы должны быть направлены на профессионального бухгалтера, использующего их в своей практической деятельности, а не с целью формирования навыков и обучения.

5. Доступность и простота изложений материала. Сведения информационной системы должны быть доступны и понятны пользователям. Следует использовать принципы краткости, содержательности, простоты и отчетливости.

6. Практичность использования. Созданная программа должна быть структурирована и рубрицирована. Ей следует обладать максимально удобным расширенным поиском, с помощью которого пользователь мог бы без особого труда найти необходимый материал. Для работы с ней не должно требоваться дополнительной подготовки. Интерфейс системы должен быть удобным,

приятным, интуитивным, с возможностями распечатывания необходимых материалов, созданием закладок, пересылки ссылок другим пользователям и т. д.

7. Актуальность. Программа должна состоять из новейших материалов, с датами обновлений. Также можно включить ленту новостей и обновлений, необходимых для данной профессии.

8. Практическая полезность. Образованная программа должна в большей степени опираться на реальные ситуации, встречающиеся на практике.

9. Доступность для применения. Программа станет намного удобнее, если она будет предлагаться на разных носителях, например на флеш карте, на компакт диске, иметь доступ через интернет.

10. Контакт с разработчиками. Пользователям программы должна быть предоставлена возможность связи с разработчиками для различных вопросов и предложений.

11. Стоимость программы. Желательно, чтобы программа имела несколько тарифов для различных типов предприятий. Стоимость ее обеспечения должна быть доступной.

На сегодняшний день компании не могут принимать управленческие решения, не имея достоверной отчетной информации, предоставляемой программным продуктом бухгалтерского учета. Таких программ существует большое множество, однако в каждой из них имеются свои недостатки, поэтому мы выделили наиболее значимые критерии для создания универсальной программы ведения бухгалтерского учета.

Библиографический список

1. РБК. Исследования рынков [Электронный ресурс].
URL:<http://marketing.rbc.ru>
2. Издание в сфере высоких технологий CNews [Электронный ресурс].
URL:<http://www.cnews.ru>

3. Компьютерная справочно-правовая система КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. URL:<http://www.consultant.ru>

4. Информационное агентство "Финансовый Юрист" [Электронный ресурс]. URL: <http://www.financial-lawyer.ru>

УДК 657.01

Дашян К.А. Профессиональный стандарт «Бухгалтер»

Professional standard «Accountant»

Дашян Каринэ Аршаковна

Ставропольский государственный аграрный университет, г. Ставрополь

karina_dashyan@mail.ru

Dashyan Karine Arshakovna

Stavropol State Agrarian University, Stavropol

Аннотация. В статье рассматриваются уровни квалификации бухгалтера и разграниченные в соответствии с ними трудовые функции, а так же необходимые умения и знания.

Ключевые слова: профессиональный стандарт «бухгалтер», трудовые функции, уровень классификации бухгалтера.

Abstract. The article deals with the accountant qualification levels and differentiated according to their work functions, as well as the necessary skills and knowledge .

Keywords: professional standard «accountant», work functions, accountant qualification level.

На современном этапе финансово-хозяйственной деятельности организаций назрел вопрос о формировании стандарта, регламентирующего деятельность сегмента бухгалтерского учета и дающего максимально полную характеристику квалификации работника.

Такого рода стандарты без сомнения нужны, особенно малому бизнесу, так

как значительную долю представителей данной профессии составляют недостаточно квалифицированные кадры. Многие крупные организации уже достаточно долго реализуют в своей практической деятельности часть требований, прописанных в новом стандарте, отражая их во внутренней нормативной документации.

Профессиональный стандарт «Бухгалтер» утвержден приказом Минтруда России от 22.12.2014 №1061н. Стандарт вступил в силу с 7 февраля 2015 года и продолжает действовать в 2016 году.

Данный профессиональный стандарт содержит ряд требований к образованию бухгалтера, его опыту работы. В нём детализированы все трудовые функции и действия главного бухгалтера и бухгалтера, а также знания и навыки, которые необходимы для исполнения этих функций знания и умения.

Рассмотрим более подробно сам документ. Стандарт структурно включает два раздела. В разделе I обозначена цель деятельности в области введения бухгалтерского учёта: «Формирование документированной систематизированной информации об объектах бухгалтерского учёта в соответствии с законодательством Российской Федерации и составление на её основе бухгалтерской (финансовой) отчётности, раскрывающей информацию о финансовом положении экономического субъекта на отчётную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчётный период, необходимую пользователям этой отчётности для принятия экономических решений». Второй раздел – функциональная карта, в которой указан необходимый уровень квалификации для выполнения основных трудовых функций бухгалтера.

Выделено шесть обобщённых трудовых функций:

1. Ведение бухгалтерского учёта.

2. Составление бухгалтерской финансовой отчётности экономического субъекта.

3. Внутренний контроль ведения учета и составления отчетности организации.

4. Налоговое планирование, учет и составление отчетности экономического субъекта.

5. Управление финансами в экономическом субъекте.

6. Составление финансовой отчетности группы организаций.

Согласно стандарту рассмотрим, какое образование и опыт необходимы, какие умения и знания потребуются, какая соответствует должность им, а также какой уровень квалификации присваивается при этом.

Приказом Минтруда РФ № 148н от 12 апреля 2013 г. утверждены несколько квалификационных уровней, которые должны применяться в профессиональных стандартах. Всего их девять. В стандарте «Бухгалтер» используют три из них – пятый, шестой и седьмой. Рассмотрим их подробнее.

Для пятого уровня квалификации присвоена следующая трудовая функция – введение бухгалтерского учёта.

Чтобы выполнять эту функцию наличие высшего образования не обязательно, вполне хватит среднего профессионального или дополнительного профессионального по специальным программам. Бухгалтеру необходимо быть знакомым с нормами российского законодательства по необходимому участку учётной деятельности, внутренние документы, регламентирующие эту деятельность в организации, а также материалы судебной практики по тем вопросам, которые касаются его деятельности. Опыт работы – один год в таких должностях, как кассир, учётчик, табельщик, учётчика и т.п.

В свою очередь, данная функция, детализируется ещё на три:

1. прием и проверка первичных учетных документов о фактах хозяйственной жизни экономического субъекта;

2. оценка объектов бухгалтерского учета;

3. обобщение фактов хозяйственной жизни.

Шестой уровень квалификации включает следующие функции:

1. Составление бухгалтерской финансовой отчетности экономического субъекта.

Функция характерна для должности главного бухгалтера. Уровень образования – среднее профессиональное и высшее. Он должен в необходимых для работы пределах разбираться в российском законодательстве о бухгалтерском учёте, в порядке налогообложения, аудите, официальном статистическом учёте, обязательном социальном, пенсионном и медицинском страховании, архивном деле.

В этой функции выделяют две так называемые подфункции:

- управление созданием информации в системе бухучёта;
- составление бухгалтерской финансовой отчётности.

2. Внутренний контроль ведения учета и составления отчетности организации. Должность – главный бухгалтер. Требования к опыту работы и образованию аналогичны предыдущей функции.

Для того чтобы исполнять эту функцию, работник должен:

- знать принципы построения в организации системы внутреннего контроля за формированием бухгалтерской и финансовой отчётности;
- уметь разрабатывать внутренние нормативные акты, для регламентирования системы внутреннего контроля;
- непрерывно осуществлять контроль соответствия целей деятельности организации и системы внутреннего контроля; – формировать по результатам внутреннего контроля отчёты и организовывать их хранение и сдачу их в архив и т.д.

3. Налоговое планирование, учет и составление отчетности экономического субъекта. Формальные параметры этой функции аналогичны предыдущим двум:

должность– главный бухгалтер. Образование– среднее профессиональное. Сотрудник должен владеть знаниями российского законодательства в релевантных областях, главный бухгалтер должен разбираться в порядке проведения мероприятий налогового контроля, оформлении результатов. Опыт работы– пять последних лет в сфере бухгалтерского учета.

Здесь выделяют три подфункции:

1 консультирование в части применения налогового законодательства и урегулирования налоговых споров;

2 экспертиза решений налоговых органов;

3 оценка рисков.

4. Финансовый анализ, бюджетирование и управление финансами организации. Требования к опыту работы и образованию аналогичны вышеуказанным требованиям. Сотрудник должен быть знаком с правилами защиты информации и методическими материалами в области финансового анализа, планирования и управления, владеть знаниями в области российского законодательства

Функция подразумевает следующие обязанности:

1. проведение анализа финансового состояния экономического субъекта;

2. финансовое планирование в экономическом субъекте;

3. текущее управление финансами в экономическом субъекте.

Седьмой уровень квалификации, считается самым сложным и включает следующую функцию – составление финансовой отчетности группы организаций. Требования к образованию – высшее. Сотрудник должен владеть знаниями законодательной базы РФ, знаниями МСФО, уметь составлять организационно-распорядительные документы, основы учета и организации производства группы организаций для которых составляется консолидированная отчетность. Опыт работы– не менее пяти лет, причем последние три года сотрудник обязан

отработать на работе, связанной сведением бухгалтерского учета, составлением финансовой отчетности или аудиторской деятельностью.

Эта функция подразумевает следующие трудовые обязанности:

- проверка качества информации, которую зависимые или дочерние организации представляют материнской компании, с целью формирования консолидированной отчетности;

- выполнение процедуры консолидации, предусмотренной требованиями МСФО;

- счётная и логическая проверка консолидированной финансовой отчетности;

- контроль соблюдения порядка проведения внешнего аудита консолидированной отчетности и подготовка пояснений к отчетности.

Резюмируя, можем сказать, что седьмой уровень квалификации в отличие от других самый сложный, так как от сотрудника требуется не только понимать методологические основы профессиональной деятельности, но и создавать новые знания прикладного характера, а также определять источники для поиска информации, необходимой для развития организации.

Очевидно, что разработка профессионального стандарта для бухгалтеров актуальна. До сих пор не было установлено единых требований к квалификации бухгалтера. В то же время, нововведения стандарта несколько противоречат нормам Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте», в котором уже установлены требования к лицам, занимающим должность главного бухгалтера, более того, сложно согласиться, что сотрудник со средним или дополнительным образованием способен будет эффективно выполнять возложенные на него функции.

На данный момент в Госдуме находится законопроект об введении ст. 195.2 Трудового кодекса. Согласно поправкам, в 2016 году при трудоустройстве в муниципальные и государственные учреждения, кандидат должен будет

соответствовать профессиональному стандарту. С 2020 года применять стандарты, утвержденные Минтрудом, должны будут и коммерческие организации.

Библиографический список

1. Кондраков Н. П., / Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): Учебник/ 5-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 584 с.
2. Приказ Минтруда России от 22.12.2014 N 1061н «Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер» (Зарегистрировано в Минюсте России 23.01.2015 N 35697)
3. Профессиональный бухгалтер России: Сборник нормативных документов (стандартов проф. деятельности): По сост. на 1 января 2004 года. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ИПБ-БИНФА, 2004. - 504 с.
4. Развитие бухгалтерской профессии в рамках совершенствования законодательной базы учета / Ветрова М.Н., Кутарова С.В. // В сборнике: Экономика регионов России: состояние и перспективы развития Сборник научных статей по материалам 72-й научно-практической конференции. 2008. С. 44-47.
5. Профессиональный стандарт бухгалтера / Баева Т.Е., Татарина М.Н. // В сборнике: Россия и Европа: связь культуры и экономики Материалы XII международной научно-практической конференции. 2015. С. 323-325.
6. Регулирование этического поведения бухгалтеров / Татарина М.Н., Халидова А.Ш. // В сборнике: Формирование экономического потенциала субъектов хозяйственной деятельности: проблемы, перспективы, учетно-аналитическое обеспечение Материалы V международной научной конференции. 2015. С. 163-168.
7. Актуализация образовательных программ в соответствии с профессиональными стандартами / Татарина М.Н. // В сборнике: Научно-

методические аспекты повышения эффективности современного образования
2015. С. 171-176.

УДК 657, 336

Егорова Е.Н. Процесс экспертного исследования операций по формированию финансовых результатов и использованию прибыли

Process expert operations research on the formation of financial results and use of profit

Егорова Е.Н.

Оренбургский государственный университет, г. Оренбург
Helenogim81@mail.ru

Egorova E.N.

Orenburg state University, Orenburg

Аннотация. Автором, в данной статье лаконично и подробно изложена сущность судебно-бухгалтерской экспертизы, которая состоит в поиске и раскрытии необходимой информации, характеризующей фактическое финансовое положение компании, замешанной в каком-либо гражданском или уголовном деле.

Ключевые слова: судебно-бухгалтерская экспертиза, экономические правонарушения, аудит, финансовые результаты, прибыль, аналитические процедуры.

Abstract. The author, in this article and simply details the essence of forensic accounting, which is to search and disclose relevant information that characterizes the actual financial position of the company involved in any civil or criminal case.

Keywords: forensic accounting, economic crimes, auditing, financial results, profit, analytical procedures.

Реформирование экономики России, постоянно происходящие преобразования в деятельности хозяйствующих субъектов предполагают обязательность взаимодействия рыночных процессов и их государственного регулирования. Использование экономических экспертиз, как одного из источников доказательств наличия деструктивных факторов, либо гармонизации

общественных и государственных интересов, либо выявления экономических правонарушений имеет неоправданно односторонний и ограниченный характер.

Недостаточность разработки методологии экспертных исследований достоверности учетной и отчетной информации существенно сужает сферу применения бухгалтерской экспертизы, ограничивая её обеспечением потребностей судебно-следственных органов. Принципиально новые экономические и правовые отношения между хозяйствующими субъектами различных организационно-правовых форм и государственными органами, появление новых способов сокрытия прибыли, искажения бухгалтерской финансовой отчетности обуславливают необходимость всестороннего исследования методологических и организационно-методических аспектов проведения бухгалтерских экспертиз [1].

Изучение существующей практики проведения бухгалтерских экспертиз с позиций информационного обеспечения защиты экономических интересов участников хозяйственного процесса позволяет констатировать несоответствие между содержанием ранее разработанных документов, которые по ряду причин в современных условиях не могут быть использованы в качестве основополагающих, и официальными требованиями к качеству и срокам проведения экспертных бухгалтерских исследований, направленных на получение объективной, понятной всем пользователям, надежной и исчерпывающей аналитической информации, прежде всего, о финансовых результатах.

Ну а теперь подробнее. Судебная экспертиза – это процессуальное действие, состоящее из проведения исследований и дачи заключения экспертом по вопросам, разрешение которых требует специальных знаний в области науки, техники, искусства, и которые поставлены перед экспертом судом, судьей, органом дознания, лицом производящим дознание, следователем или прокурором, в целях установления фактов, необходимых доказать по конкретному уголовному или

арбитражному делу [2].

Общие положения о судебной экспертизе закреплены в ФЗ № 73 «О государственной судебно-экспертной деятельности в РФ» от 31.05.2001 N 73-ФЗ (ред. от 08.03.2015) [6]. Как показывает практика, с целью сокрытия налогооблагаемой базы, извлечения «теневого» прибыли или в других целях отдельные хозяйствующие субъекты или должностные лица могут фальсифицировать данные бухгалтерского учета.

К основным особенностям судебно-бухгалтерской экспертизы относятся:

1. необходимость обладания специальными познаниями в области бухгалтерского учета, анализа хозяйственной деятельности, налогообложения, финансов, аудита, статистики и др.,
2. объектом расследования судебного разбирательства являются хозяйственные операции, которые нашли отражение в первичных бухгалтерских документах, учетных регистрах, отчетности, а также в иных носителях информации;
3. объектом исследования являются факты и явления финансово-хозяйственной деятельности юридического или физического лица.

С учетом анализа и потребностей следственной и судебной практик по расследованию и судебному рассмотрению экономических и налоговых правонарушений и в соответствии с классификацией экономических дисциплин, востребованных в правоохранительной деятельности, предлагается следующая дифференциация родов экономического класса судебных экспертиз: финансово-экономическая, бухгалтерская, финансово-кредитная и налоговедческая.

К компетенции судебной финансово-кредитной экспертизы можно отнести проблемы, связанные с операциями с ценными бумагами, инвестиционной деятельностью и т.д. Назначение судебной налоговедческой экспертизы может быть связано с исследованием правонарушений в области налогового

законодательства.

Исследование информационных «следов» экономического правонарушения (признаков интеллектуального подлога) осуществляется посредством анализа цифровых данных (экономических параметров), отраженных в бухгалтерской и иной документации. В этой связи предмет судебно-бухгалтерской экспертизы составляет исследуемый экспертом способ ведения бухгалтерского учета, установление необычных условий и приемов совершения учетных операций и записей с одновременным определением места, времени, механизма, способа, качественной и количественной характеристик искажения учетных данных.

При решении диагностических задач эксперт должен ответить на ряд вопросов, среди которых могут быть следующие:

1. имеются ли в представленных регистрах изменения в составе счетов и содержания учетных записей, создавших возможность устранения в учете дебиторской задолженности в сумме...;
2. содержатся ли в Главной книге противоречивые учетные записи;
3. способно ли каких-либо бухгалтерских операций было занижено на сумму прибыли, полученная предприятием в... период;
4. повлекло ли занижение (завышение) себестоимости продукции;
5. неправильное отражение на счетах суммы... расходов; если да, то, какое;
6. усматриваются ли в записях по счету 90 «Выручка» признаки неотражения или частичного отражения операций по реализации продукции на... сумму; если да, то как это повлияло на баланс предприятия;
7. допущены ли в системных учетных записях, отражающих расчетные операции по заработной плате, отступления от правил учета, в чем они выразились и как повлияли на величину учетного остатка;
8. каким образом были завышены при составлении баланса конкретные статьи расходов; каков механизм искажения учетных записей;

9. искажены или в учете данные, отраженные на счете 99 «Прибыли и убытки» за I квартал... года; если да, то каков механизм искажения.

Аудит и судебная бухгалтерская экспертиза используют практически одинаковые приемы и методы работы. Элементами метода судебной бухгалтерской экспертизы являются:

1. формальная проверка, позволяет установить правильность заполнения исследуемых документов (осмотр реквизитов: наименование, дата, подписи и т.д.);

2. арифметическая проверка включает всебя расчеты, в результате которых выявляются: завышение или занижение итоговых сумм налога и т.д.;

3. нормативная проверка документов позволяет установить соответствие документов действующим нормативно-правовым актам: законность содержания; соответствие формы;

4. сопоставление документов позволяет осуществлять контроль взаимосвязанных бухгалтерских документов;

5. встречная проверка – это сопоставление отдельных экземпляров одного и того же документа, которые находятся в разных хозяйствующих субъектах;

6. метод контрольного сличения – это сличение приходных и расходных документов, на основании которых осуществляется движение материально-производственных ценностей за определенный период времени.

Кроме перечисленных методов, существуют еще приемы, носящие специфический характер. К ним, в частности, относятся: изучение черновых записей материально-ответственных лиц; сопоставление данных управленческого и бухгалтерского учета; изучение «черной» или так называемой «двойной» бухгалтерии хозяйствующего субъекта.

Что касается проверки правильности определения финансовых результатов деятельности экономического субъекта, то она значительно отличается от проверки других статей активов и обязательств организации. Финансовый

результат включает результат всех операций, сгруппированных по соответствующим категориям доходов и расходов за отчетный период.

Экспертиза финансовых результатов может осуществляться по различным вопросам, поставленным правоохранительными органами, в частности вопросам, связанным с проверкой законности финансово-хозяйственной деятельности организации, формирования расходов и доходов по видам, чистой прибыли организации, принятия решений и выплаты дивидендов, доходов учредителям, участникам.

Основной целью экспертизы является формирование мнения о достоверности конечного финансового результата, законности формирования финансового результата и его основных элементов (доходов и расходов от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов). Для достижения цели проверки финансовых результатов и их использования необходимо проконтролировать:

1. правильность формирования финансового результата от реализации продукции (работ, услуг); продажи товаров, основных средств и прочих активов; операционные расходы и доходы;
2. учет внереализационных доходов и расходов;
3. учет использования прибыли (расходы за счет собственных средств, фонды и резервы, дивиденды).

Объектами экспертизы финансовых результатов являются: выполнение показателей производства, продажи и себестоимости реализации продукции, продажи товаров, расходов и доходов организации; дисциплина поставок по объемам, срокам, ассортименту и качеству продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг; калькулирование себестоимости продукции или ценообразование, соблюдение норм, нормативов, смет расходов; незавершенное производство, его остатки и комплектность; расходы на строительные-монтажные

работы, в том числе для строительных организаций; сохранность продукции или товаров при транспортировке, производстве и продаже; бухгалтерская прибыль (убыток), представляющая собой конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период на основании бухучета всех хозяйственных операций организации; прочие расходы и доходы организации; учет операций по формированию доходов и расходов, финансового результата и его использованию; недостача продукции, брак, приписки и размер причиненного ущерба, их обоснованность, ответственные лица; чистая прибыль и дивидендная политика, и др.

Источники информации, используемые судебно-бухгалтерской экспертизой при исследовании операций по производству, формированию финансовых результатов и их использованию, включают нормативную и фактографическую информацию.

К нормативной информации относятся положения по бухучету, методические указания и отраслевые инструкции по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), применения и оформления первичной документации, например Положения по бухучету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) от 06.10.2008 N 106н (ред. от 06.04.2015), «Доходы организации» (ПБУ 9/99) от 6 мая 1999 г. N 32н (ред. от 06.04 2015 г.), «Расходы организации» (ПБУ 10/99) от 6 мая 1999 года N33н (ред. от 06.04 2015 г.), «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02) от 19 ноября 2002 г. N 114н (ред. от 06.04 2015 г.).

К нормативной информации, применяемой в организации, относятся устав организации, учетная политика, бизнес-план, по которой судебно-бухгалтерская экспертиза дает оценку правомочности исследуемых хозяйственных операций, отображенных в фактографической информации. К ней относятся:

1. первичные документы по учету расходов и доходов – счета-фактуры,

накладные, авансовые отчеты, выписки банка с расчетного и прочих счетов, отчеты кассира, расчетно-платежные ведомости и др.

2. регистры синтетического и аналитического учета по счетам 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», ведомости калькулирования себестоимости продукции, учета затрат цехов, обслуживающих производств, потерь в производстве, расходов будущих периодов, амортизации основных средств и др.;

3. бухгалтерская отчетность – форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 2 «Отчет о финансовых результатах», форма № 3 «Отчет об изменениях капитала», форма № 4 «Отчет о движении денежных средств»;

4. внеучетная информация: приказы, распоряжения, заявления, договоры, акты проверок налоговых органов и внебюджетных фондов, и др.

При проведении экспертного исследования применяются следующие методы и процедуры: инспектирование; пересчет – метод арифметической проверки, позволяющий установить количественную величину совершенного правонарушения; запрос, подтверждение; проверку налогообложения; аналитические процедуры. Инспектирование предусматривает проверку формирования себестоимости продукции (работ, услуг), расходов на продажу и прочих расходов по элементам в соответствии с законодательством.

Экспертизе подвергаются первичные документы на их доброкачественность. Исследуется организация бухучета в соответствии с Планом счетов бухучета и рабочим планом счетов организации. Выявляются нетиповые

корреспонденции, факты фальсификации, мошенничества, нецелевого расходования денежных средств, осуществления непроизводительного расходования денежных средств, прямого списания расходов на счета затрат и прочих расходов. Оцениваются доходные операции с точки зрения формирования выручки, преднамеренного занижения продажной цены, неполной оплаты стоимости отгруженной продукции, наличия просроченной дебиторской задолженности. Проверке подвергаются обороты по корреспондирующим счетам с целью установления нетиповых корреспонденции счетов, списания сумм на другие счета бухучета для их сокрытия и преднамеренного завышения расходов или занижения доходов, уклонения от уплаты налогов.

Арифметической проверке подвергаются суммы в первичных бухгалтерских документах, отражающих доходы и расходы, в регистрах синтетического и аналитического учета с использованием процедур горизонтальной и вертикальной проверки сумм и итогов по каждой хозяйственной операции и корреспондирующему счету. Контрольным расчетам подвергаются суммы отчислений в фонды и резервы, начисленных и выплаченных дивидендов работникам и прочим учредителям (участникам).

Запрос, подтверждение предполагают получение необходимой подтверждающей информации у третьих лиц. Так, эксперт может запросить информацию о подтверждении рыночной стоимости имущества у оценщика, задолженности по налогам и сборам, рыночных цен на оказание услуг по аренде. При проверке налогообложения эксперт обращает внимание на правильность и законность формирования налогооблагаемой базы по НДС, налогу на прибыль организаций на предмет возможного преднамеренного занижения выручки, налогооблагаемой прибыли, сокрытия налогооблагаемой базы. Аналитические процедуры широко применяются при экспертизе расходных и доходных операций, так как данные показатели являются основными аналитическими показателями

для оценки финансового состояния, рентабельности деятельности организации. При экспертизе используются все приемы и процедуры финансового анализа: сравнение, сопоставление, анализ структуры, факторный и коэффициентный анализ.

Рассматривая развитие судебно-бухгалтерской экспертизы, можно сделать вывод, что она нашла наибольшее применение в правоохранительной деятельности, связанной с материальным ущербом. Необходимость в ее проведении возникает по значительному количеству хозяйственных операций, которые нашли отражение в бухгалтерском учете и стали объектами следственного и судебного (арбитражного) рассмотрения.

Таким образом, содействуя укреплению государственной законности, а также активно влияя на вскрытие и устранение причин бесхозяйственности, возмещение причиненного ущерба, судебно-бухгалтерская экспертиза вместе с тем помогает усовершенствовать финансово-экономические отношения предприятий, фирм, ассоциаций, концернов и отдельных предпринимателей в условиях рынка.

Библиографический список

1. Кеворкова Ж.А. Методологические аспекты проведения судебно-бухгалтерской экспертизы. Вестник СГУ (Ставропольского государственного университета). Выпуск 41, 2011. – Ставрополь, СГУ - 0,6 п.
2. Евтушенко Е.С. Судебная экспертиза/Финансовый контроль – 2010. – № 8 – С. 52–56.
3. Бабаев Ю.А., Кеворкова Ж.А. Процедуры проведения бухгалтерской экспертизы финансовой отчетности и последовательность их осуществления // Научная сессия МИФИ – 2012. Материалы международной конференции. В 17 томах. Т.13. Экономика и управление. – М.: МИФИ, 2012. – 0,4 п.л. (авторских – 0,2 п.л.).

4. Бабаев Ю.А., Кеворкова Ж.А. Финансовая отчетность как составляющая доказательственной базы бухгалтерской экспертизы // Научная сессия МИФИ – 2008. Материалы международной конференции. В 15 томах. Т.14. Экономика и управление. – М.: МИФИ, 2008. – 0,4 п.л.
5. <http://www.expgarant.ru/index.php?newsid=116>.

УДК 338

Зайнуллова Д.Н., Иванова Д.В. Электронный документооборот в совершенствовании бухгалтерского учета

Electronic document management to improve accounting

Зайнуллова Дина Наилевна
Иванова Дарья Викторовна
Российский экономический
университет им.Г.В. Плеханова, Москва

Zaynullova Dina Nailevna
Ivanova Daria Victorovna
Plekhanov Russian University of Economics, Moscow

Аннотация. Целью данной работы является обоснование появления электронных документов, их функции и влияние на документооборот предприятия.

Abstract. The aim of this work is to study the emergence of electronic documents , their function and impact on enterprise workflow .

Ключевые слова: Документооборот, электронные документы, бухгалтерский учёт.

Keywords: Document , electronic documents , accounting.

Автоматизирование документооборота в организациях уже давно стали необходимостью на современном рынке. Большое число отечественных компаний

вводят системы автоматизированного документооборота, понимая все без исключения достоинства данного типа обращения документов. И в настоящий момент стоит вопрос о повышении эффективности систем, облегчения введения их в компанию и стандартизации. Это обуславливается модификацией рыночной ситуации, ростом организаций, надобности реструктуризации, а также развитием информационных технологий, с одной стороны, которые предоставляют новейшие способы и возможности ведения предпринимательской деятельности, с другой – заставляющих двигаться в ногу со временем, с целью не отстать от конкурентов. Электронный документооборот – сверхтехнологичный и прогрессивный подход к значимому росту эффективности и производительности работы органов государственной власти и местного самоуправления. Перейдем к главному термину систем электронного обращения документов и рассмотрим его схематически.

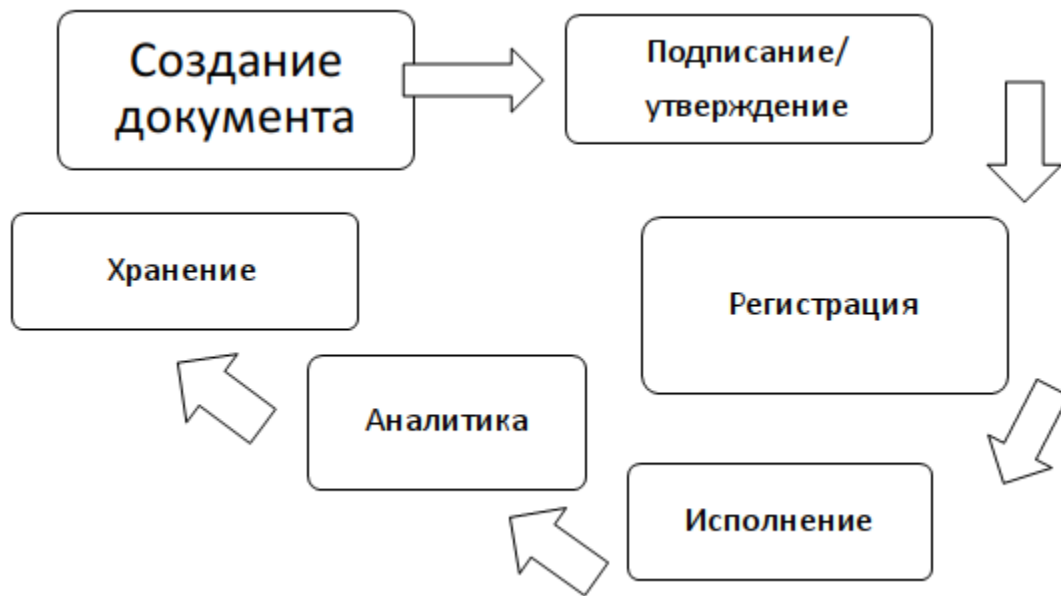


Схема 1. Документооборот

Подобную схему можно использовать и для определения электронного документооборота, только лишь добавив следующее: отличительной

особенностью электронного документооборота является работа с документами в электронном формате и электронными способами их редактирования. Тогда можно сказать, что электронный документ – это документ, разработанный посредством компьютерной обработки данных и используемый в электронном документообороте в виде файла переходящего формата.

Рассмотрим плюсы и минусы электронного документооборота, оценим его сильные и слабые стороны:

Таблица 1

Преимущества ЭД	Недостатки ЭД
<ul style="list-style-type: none"> • многокритериальный поиск документов; • контроль исполнения документов; • регистрация документов и ввод резолюций к ним; • распределенная обработка документов в сети; • распределение прав доступа к различным документам и функциям системы; • ведение нескольких картотек документов; • распределение находящихся на исполнении документов по «папкам» в зависимости от стадии исполнения документа: поступившие, на исполнении, на контроле и другие; • формирование стандартных отчетов и обмен документами по электронной почте; • списание документов в дело; • отслеживание перемещений бумажных оригиналов и копий документов, ведение реестров внутренней передачи документов; • ведение пользовательских списков должностных лиц, организаций, тематических рубрик, групп документов; • редактирование шаблонов выходных печатных форм. 	<ul style="list-style-type: none"> • Возможность потери данных либо её утечки • необходимость специализированных знаний и способностей для работы с соответствующим программным и аппаратным обеспечением

По мнению экспертов и аналитиков, электронный документооборот содержит: создание документов, их обработку, передачу, хранение, вывод

информации, циркулирующей в организации, базирующиеся на применения компьютерных сетей. Под управлением электронным документооборотом заведено понимать организацию оборота документов между подразделениями организации, различными группами пользователями или отдельных пользователей. Под движением документов предполагается отнюдь не их физическое передвижение, а передача прав на их использование с уведомлением определенных пользователей и надзор за их исполнением.

Основное и главное предназначение СЭД - это организация хранения электронных документов и работы с ними. В СЭД обязательно должны автоматически отслеживаться перемены в документах, сроки выполнения документов, их перемещение, а также контролироваться все их версии. Комплексная СЭД должна включать весь цикл делопроизводства фирмы или организации-от формирования задачи на создание документа до его списания в архив, гарантировать централизованное хранение документов в различных форматах, в том числе, непростых композиционных документов. СЭД должны объединять разрозненные потоки документов территориально удаленных компаний в общую систему, гарантировать гибкое ведение документов как с помощью жесткого установления маршрутов движения, так и посредством свободной маршрутизации документов. В СЭД должно быть осуществлено жесткое разделение доступа пользователей к различным документам в зависимости от их компетенции, занимаемой должностного положения и назначенных обязанностей и полномочий.

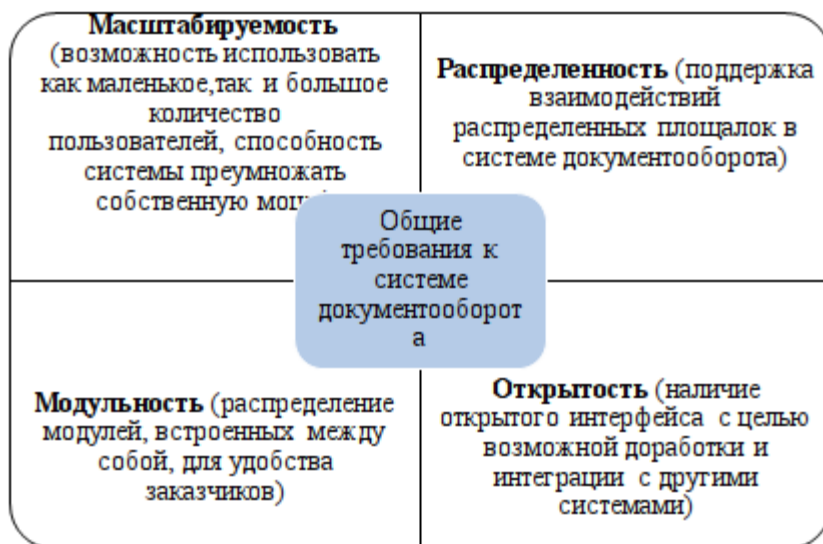


Схема 2. Общие требования к системе документооборота

Основными пользователями СЭД считаются немалые государственные организации, предприятия, банки, крупные промышленные компании и все без исключения прочие структуры, чья деятельность сопровождается огромным объемом создаваемых, обрабатываемых и хранимых документов. Но при внедрении каждое предприятие способно встретиться с соответствующими **трудностями:**

- консерватизм персонала, невысокая культурность и образованность, неготовность обучаться и получать второе образование. Страх прозрачности своей работы для руководства, что проявляется уже после введения концепции электронного документооборота.

- нежелание напрямую работать с ПК, просматривать и обрабатывать документы.

- постоянные структурные перемены в компании, невысокая официализация бизнес-процессов.

- необходимость сотрудничать с наружным «бумажным» обществом, в особенности если данные касаются параллельных структур в ассоциированных

организациях либо ведомствах, с которыми происходит непрерывная деятельность.

Перспективы формирования электронного документооборота:

Уже в настоящее время в Государственной Думе находится на рассмотрении несколько законопроектов, нацеленных, в том числе, на последовательное усовершенствование законодательства в сфере управления документами (в первую очередь, электронными). Более любопытные и необходимые из них представлены схематично:

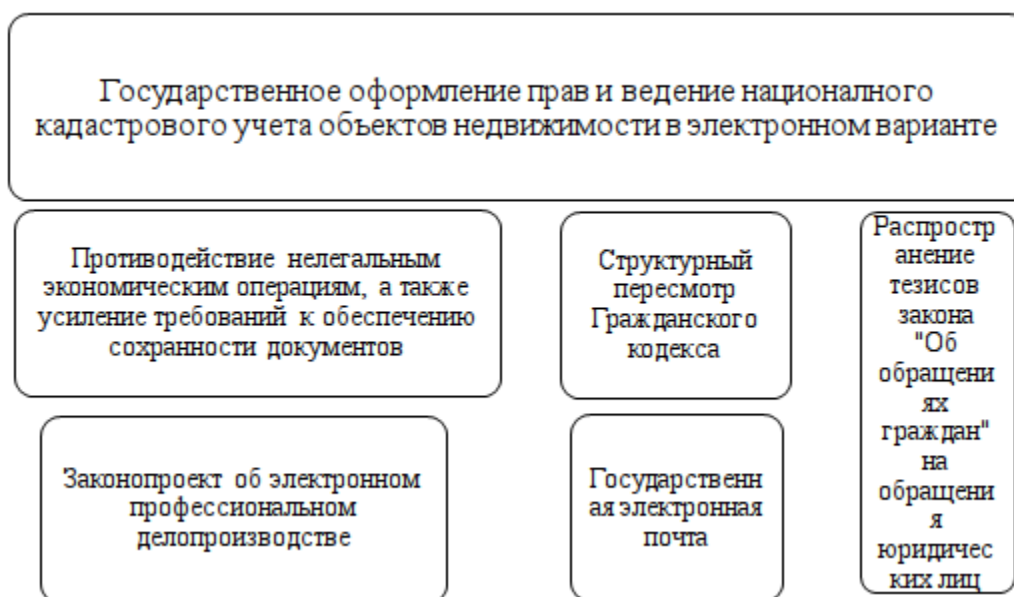


Схема 3

Управляющий отдела маркетинга фирмы «ЭОС» Елена Иванова относится к ситуации довольно оптимистично: «Отечественные торговые фирмы и государственные предприятия не стремятся уменьшать собственные ИТ-бюджеты, точнее, имеет место процедура их другого постатейного распределения. Помимо этого, в обстановке ужесточающийся конкурентной борьбы российское предпринимательство старается предельно уменьшать затраты и расходы. А в данной ситуации главным образом может помочь правильная автоматизация главных действий, нацеленная на снижение временных и человеческих ресурсов.

Многочисленные клиенты ранее миновали наиболее расходные рубежи введения, и, в случае если обстановка потребует уменьшить затраты, они сумеют попросту отсрочить выбор масштаба концепций».

Елена Иванова убеждена, что на сегодняшний день в целом государственные фирмы добились хорошей степени автоматизации — это является главными достижениями, оказывающими большое влияние в предпринимательство и автоматизацию производственных процессов. Теперь действия направлены в большей степени на расширение систем, их обновление и, возможно, на наиболее существенный охват вопросов, направленных как на внутрикорпоративный, так и на межкорпоративный уровни. В настоящее время непосредственно данные процессы имеют все шансы замедлиться, однако в каждом случае ИТ-сферы обязаны сохранять приобретенный уровень и то, что немало важно для ведения бизнеса.

Говоря о проблеме санкций и импортозамещения, зам. генерального руководителя фирмы «ИнтерТраст» по развитию бизнеса Вадим Ипатов замечает своего рода феномен: «С одной стороны, большая часть инвесторов рынка ЕСМ/СЭД сообщают о возникновении в собственных портфелях решений, которые возможно отметить как „сделано в России“. В таком случае при более доскональном анализе становится понятно, что многочисленные „российские“ СЭД реализованы на основе приоритетных западных платформ. Тогда бизнес-логика, функциональность и многие основные сервисы на самом деле считаются российскими исследованиями, однако в базе все без исключения точно также остается иностранным базовым ПО, при этом с засекреченным кодом».

Теперь же разберем российскую биржу фирм, предлагающих введение концепций электронного документооборота.

Затраты фирм на введение СЭД увеличиваются исходя из тенденции. В 2012 г. они возросли на 20%, а размер проданных тиражных программных

продуктов — на 13 %. Российский рынок СЭД (ЕСМ) и услуг по их введению в 2012 г. составил в объеме 25,6 млрд. рублей, а годовое увеличение рынка составляет от 20 до 35%. На российском рынке фаворитом, исходя их числа реализованных проектов СЭД, считается продукт «Дело» компании «Электронные офисные системы». К числу крупнейших можно отнести Центральный банк РФ, Ростелеком (EMC Documentum), Сбербанк (DocsVision) и другие.

Рейтинг фирм, анализируя внедрение СЭД, можно составить следующим образом:

Активно внедряет СЭД и государственный сектор: аппараты ФССП, ФНС, Министерства культуры, транспорта и другие.

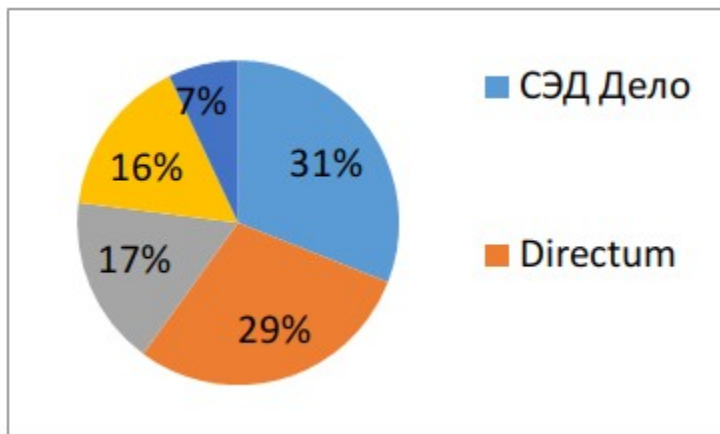


Рисунок 1 Рейтинг фирм, анализируя внедрение СЭД

Активно внедряет СЭД и государственный сектор: аппараты ФССП, ФНС, Министерства культуры, транспорта и другие. На официальном веб-сайте правительства Москвы возникло известие о том, что оно (Правительство Москвы) сокращает количество государственных служащих на 30%, а зарплаты глав администрации городов и членов Правительства сокращаются на 10%. По словам мэра Москвы Сергея Собянина, “в первую очередь это связано с теми реорганизациями, которые проходили в недавнее время. Речь идёт и о переходе на электронный документооборот и о формировании многих электронных услуг, а

также о развитии и концентрации большинства (90%) услуг, предоставляемые государственной службой в многофункциональных центрах предоставления гос. услуг (МФЦ), устранении вспомогательных функций, уменьшении управленческих операций и так далее. Всё вышесказанное предоставляет возможности для последующей оптимизации госслужбы”.

Использование концепций электронного делопроизводства и хранилищ данных дает возможность классифицировать и объединять данные, что упрощает их исследование и создание отчетов. Информационные безбумажные технологические процессы упрощают процедуру управления знаниями. Они формируют базу решений, которое обеспечивают своеобразный автоматизированный бартер знаниями. Концепции электронного делопроизводства и документооборота имеют все шансы содействовать формированию новейшей организационной культуры в органах власти, делая работу государственных служащих наиболее простой, увлекательной и важной.

Библиографический список

1. <http://www.pcweek.ru/ecm/> - сайт «Документооборот/ЕСМ»
2. <http://www.eos.ru/> - сайт компании «Электронные Офисные Системы»
3. <http://www.wss-consulting.ru/workflow.php> - сайт «WSS Consulting»
4. Гринберг А.С., Горбачёв Н.Н. Документационное обеспечение управления: учебник. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 319с.
5. <http://www.glavbukh.ru/> - сайт журнала “ГлавБух”

Иванова Д.Д. Шумилина Е.В. Проблемы учета финансовых активов

Problems of financial assets cost estimation

Иванова Дарья Дмитриевна

Российский Экономический Университет им. Г.В. Плеханова, г. Москва
ivanova.daria19@yandex.ru

Ivanova Daria Dmitrievna

Plekhanov Russian University of Economics

Шумилина Екатерина Владимировна

Российский Экономический Университет им. Г.В. Плеханова, г. Москва
kate-sh97@mail.ru

Shumilina Ekaterina Vladimirovna

Plekhanov Russian University of Economics

Аннотация. Статья посвящена выявлению и анализу проблем оценки стоимости и отражения в учете финансовых активов. Проведен краткий обзор следующих проблем: несоответствие современного российского бухгалтерского учета положениям МСФО; сложность перехода к использованию понятия «справедливая стоимость» в российском бухгалтерском учете и создания системы ее расчета; прогнозирование результатов инвестирования в финансовые активы; признание финансовых активов в учете.

Ключевые слова: финансовые активы, учет финансовых вложений, оценка стоимости, справедливая стоимость

Abstract. The article is devoted to the identification and analysis of problems of financial assets cost estimation. There is a review of the following problems: discrepancy of modern Russian accounting to IFRS standarts; the complexity of using of the concept of "fair value" in the Russian accounting; developing a system for calculating the fair value of financial assets; recognition of financial assets in the account and a problem of forecasting investment results in financial assets.

Keywords: financial assets, accounting of financial investments, estimation of cost, fair value

Вопросы, касающиеся учета финансовых вложений, актуальны на современном этапе, поскольку устранение ряда проблем в этой области позволит повысить прозрачность бухгалтерской отчетности, обеспечить наиболее полное отражение финансовых активов предприятия и улучшить его эффективность за счет проведения более детального финансового анализа на основе полученных данных отчетности.

Финансовые вложения (или финансовые активы) коммерческой организации активно используются в текущей финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Они носят название финансовых инвестиций, основной целью которых является реализация процесса перераспределения денежных средств между теми, кто испытывает в них потребность, и теми, кто располагает избыточными денежными средствами и готов их вложить с целью получения дополнительного дохода в будущем в виде процента, дивиденда или прироста стоимости.

Первая проблема, на которую следует обратить внимание, касается несоответствий современного российского бухгалтерского учета положениям МСФО. В частности, это касается классификации финансовых активов. Российский бухгалтерский учет использует только классификацию для финансовых вложений, в которые, в отличие от финансовых активов согласно МСФО, не входят денежные средства, беспроцентные предоставленные займы, дебиторская задолженность. В соответствии с данной классификацией в финансовой отчетности указывается только деление финансовых вложений на обозначенные две группы.

Согласно требованиям МСФО в основе классификации финансовых активов и обязательств лежат оценочные признаки и степень риска от их владения. Таким образом, в финансовой отчетности по МФСО указываются:

- во-первых, финансовые активы, оцениваемые по справедливой

стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка за период;

- во-вторых, финансовые активы, удерживаемые до погашения;
- в-третьих, займы и дебиторская задолженность;
- в-четвертых, финансовые активы, имеющиеся для продажи.

Финансовые обязательства делятся на две группы. К первой относятся финансовые обязательства, учитываемые по справедливой стоимости с отнесением ее изменений на прибыль или убыток; ко второй - прочие финансовые обязательства.

Такая классификация более подробна и предоставляет возможность для раскрытия сведений по каждой группе активов и обязательств, делает более прозрачной информацию о компании.

Другое расхождение в российском бухгалтерском учете и МСФО касается вопросов первоначальной стоимости финансовых активов, в частности, их составляющей – финансовых вложений.

В российской финансовой отчетности финансовые вложения, приобретенные за плату, принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая представляет собой сумму фактических затрат компании на их приобретение, за исключением НДС и других возмещаемых налогов. При этом отсутствуют какие-либо особенные правила в отношении определения первоначальной оценки финансовых активов и оценки финансовых обязательств.

В МСФО первоначальное признание финансового инструмента требует произведение компанией оценки его по справедливой стоимости. В случае, если оценка финансового актива или финансового вложения по справедливой стоимости не производится, то за их стоимость признается первоначальная стоимость, расчет которой производится на основании затрат, непосредственно связанных с их приобретением (включая цену приобретения) или выпуском.

Сложность перехода к «справедливой стоимости» в российской бухгалтерской отчетности обусловлена, в частности, отсутствием конкретного определения или метода оценки этой стоимости.

Справедливая стоимость определяется теперь в МСФО и аналогичных стандартах как «денежная сумма, за которую можно было бы обменять актив или погасить обязательство в коммерческой сделке между хорошо осведомленными заинтересованными сторонами».

Справедливая стоимость не эквивалентна справедливой рыночной стоимости. Это два разных стандарта стоимости. Причем, учет различий между ними будет очень важен при проведении оценки стоимости бизнеса.

Для применения в российском законодательстве понятия справедливой стоимости следует констатировать факт необходимости разработки единой универсальной модели ее расчета.

Особую проблему, на которой имеет смысл остановиться, создает последующая оценка финансовых обязательств.

В соответствии с положениями МСФО после первоначального признания компания обязана оценивать все финансовые обязательства по амортизированной стоимости с применением метода эффективной ставки процента, за исключением финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка за период.

Для российских бухгалтеров определения «амортизированная стоимость», «эффективная ставка процента» дискуссионные. Это обстоятельство определяет необходимость разработки иллюстративных примеров расчета амортизированной стоимости с использованием эффективной ставки процента. Основная проблема заключается в определении справедливой стоимости, в том числе путем использования различных эквивалентов в соответствии с расчетными методиками оценки. Решение этих проблем возможно за счет создания Методических

рекомендаций по применению ПБУ. По тем финансовым активам, которые по действующему ПБУ уже содержатся в категории определяемой рыночной стоимости, порядок учета уже совпадает с МСФО. Что касательно финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости, ситуация такая же, т.е. необходимо четко прописать порядок определения справедливой стоимости для финансовых обязательств. Последующая оценка финансовых обязательств зависит от понимания механизма амортизации.

Еще одной проблемой проведения оценки стоимости финансовых активов является проблема прогнозирования. Оценка финансовых вложений, по которой они были приняты к учету, может не соответствовать их реальной ценности. Например, компания может приобрести долговые ценные бумаги (облигации, векселя) по цене ниже номинальной, указанной на самой ценной бумаге. Низкая цена приобретения дает возможность компании получить при погашении данных бумаг дополнительный доход в сумме разницы между номинальной стоимостью и низкой ценой приобретения. Данный доход включается в финансовые результаты деятельности компании.

Возможна также ситуация, когда организация приобретает долговые ценные бумаги (облигации, векселя) по цене выше номинальной стоимости, надеясь получить высокие проценты по данным бумагам. В этом случае, организация несет расходы в сумме разницы между высокой ценой приобретения и номинальной стоимостью. Данные расходы также включаются в финансовые результаты компании.

Следующая проблема, на которую следует обратить внимание – это проблема признания финансовых активов в учете. Признанию и определению стоимости финансовых активов, включающей первоначальную оценку (на дату признания в учете) и последующую оценку (на дату переоценки и списания с баланса), в учете финансовых активов отводится ключевая роль.

В международной практике учета финансовых активов они признаются в бухгалтерском учете и отчетности только в случае, если компания является одной из сторон по договору в отношении данного финансового актива, то есть с момента появления у данной компании прав на требование денежных средств или других финансовых активов в соответствии с договором. Исключением из этого порядка являются договоры классической купли-продажи нефинансовых активов.

В российских нормативных документах общие критерии признания (прекращения признания) для всех элементов финансовых активов в учете не уточнены.

Отсутствие четкой регламентации момента признания финансовых вложений в бухгалтерском учете приводит к возможности расхождения даты принятия к учету указанных активов с требуемой по международным стандартам.

Единственным решением проблем, перечисленных выше, является совершенствование российского законодательства в области бухгалтерского учета, введение новых понятий и отдельных статей.

Таким образом, анализ проблем оценки стоимости финансовых активов показал, что законодательство РФ нуждается в пересмотре отдельных положений и внесении в них поправок, а также разработку новых позиций в целях развития и усовершенствования.

Библиографический список

1. Приказ Минфина России от 10.12.2002 N 126н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02»
2. Волегова Н.В., Шишкова Т.В. Основные проблемы учета и оценки финансовых инструментов. 2015.
3. Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации: МСФО. - М.: Аскери-Асса, 2015.

4. Дуванская Н.А. О сущности трансформации российской финансовой отчетности согласно МСФО / Н.А.Дуванская, В.В.Каращенко, С.А.Марьянова// Микроэкономика. – 2014

5. Анфиногенов О.В. Бухгалтерский учет и аудит финансовых активов коммерческих организаций: диссертация кандидата экономических наук: 08.00.12. Саратов. 2014.

УДК: 657.421.3

Горлова А.Е., Карпова А.В. Современные проблемы учета нематериальных активов

Current Issues of Accounting of Intangible Assets

Горлова Анна Евгеньевна,
Российский экономический университет
имени Г. В. Плеханова, г. Москва
pasinitto@mail.ru

Карпова Алёна Витальевна
Российский экономический университет
имени Г. В. Плеханова, г. Москва
vitkar1970@mail.ru

Gorlova Anna Evgenevna,
Plekhanov Russian University of Economics,
Moscow
Karpova Alyona Vitalyevna
Plekhanov Russian University of Economics,
Moscow

Аннотация: В статье проводится анализ основных проблем учета нематериальных активов. Рассмотрены вопросы расчета первоначальной стоимости нематериальных активов, сроков полезного использования и способов амортизации нематериальных активов, рассматривается проблема учета обесценения нематериальных активов.

Abstract: The article analyzes the main problems of intangible assets. The problems of calculating the initial value of intangible assets, useful lives and methods of amortization of intangible assets are considered, the problem of the accounting of depreciation of intangible assets is considered.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, нематериальные активы, первоначальная стоимость, амортизация.

Keywords: accounting, intangible assets, initial cost, depreciation.

Благодаря быстрому развитию рыночных отношений, стремительным технологическим изменениям нематериальные активы занимают все большую долю в структуре капитала предприятия. Они позволяют достичь организации высокого уровня конкурентоспособности, которого она не могла бы обеспечить себе лишь за счет использования материальных и финансовых факторов. Наличие в структуре капитала нематериальных активов способствует увеличению рыночной стоимости предприятия, делает его более привлекательным для инвесторов, позволяет оптимизировать издержки, возникающие в процессе производства и сбытовой деятельности. В связи с подобной возрастающей ролью нематериальных активов в составе внеоборотных средств организации проблема их учета представляется сегодня особенно актуальной. На данный момент в России существует ряд несовершенств в системе учета нематериальных активов, что приводит, в свою очередь, к совокупности проблем, негативно отражающихся на экономической деятельности предприятий.

Согласно законодательству РФ к нематериальным активам относятся объекты, удовлетворяющие следующим условиям:

- 1) способность объекта приносить экономические выгоды организации в будущем;
- 2) право организации на получение указанных экономических выгод;
- 3) возможность отделения объекта от иных активов предприятия;
- 4) срок полезного использования объекта должен быть выше 12 месяцев или обычного операционного цикла организации, в случае, когда он превышает 12 месяцев;

5) организация не планирует продажу объекта ранее, чем после его использования на протяжении 12 месяцев или обычного операционного цикла организации, в случае, когда он превышает 12 месяцев;

6) восстановительная стоимость объекта может быть правильно определена;

7) у объекта отсутствует материально-вещественная форма.

В качестве примеров нематериальных активов можно привести объекты интеллектуальной собственности предприятия (авторские, патентные, имущественные права организации, средства индивидуализации юридических лиц, а также товаров и услуг), деловую репутацию.

Использование нематериальных активов в хозяйственной деятельности ввиду их специфичной формы отличается от эксплуатации материальных средств предприятия наподобие зданий, машин и оборудования. Если обратиться к западному опыту, то, несмотря на то, что нематериальные активы являются общепризнанными в подавляющем большинстве стран, способы их поступления на баланс, оценки, а также амортизации повсеместно являются предметом острых дискуссий.

Таким образом, к основным проблемам, сопутствующим учету нематериальных активов организации, относятся:

- 1) расчет первоначальной стоимости;
- 2) определение срока полезного использования и способа амортизации;
- 3) учет обесценения таких активов.

В качестве проблемы, сопутствующей процессу формирования первоначальной стоимости нематериального актива, можно выделить вероятность возникновения разночтения при истолковании случаев прибытия нематериальных активов, сопряженных с необменными операциями. Это, в свою очередь, обуславливает несопоставимость информации в отчетности предприятия.

Причиной возникновения данной проблемы может служить отсутствие определения необменной операции в стандарте МСФО ОС 31.

Однако трактовку подобных операций содержит стандарт МСФО ОС 23 "Выручка от необменных операций (налоги и трансферты)".

Согласно данному стандарту под вышеуказанными операциями понимаются такие, при проведении которых предприятие получает ресурсы безвозмездно или предоставляет взамен символическую компенсацию. Также в МСФО ОС 23 говорится и о другой группе необменных операций, не предусматривающую соответствие компенсации справедливой стоимости нематериального актива. Кроме того, МСФО ОС 23 говорит о существовании видов операций, при осуществлении которых нельзя сразу точно установить, какими они выступают – обменными или необменными.

Решением данной проблемы может послужить то, что при определении фактической стоимости нематериальных активов в МСФО ОС 31, следует ввести прямую ссылку на упомянутые регламентации МСФО ОС 23.

Другим вопросом первоначальной оценки нематериальных активов выступает определение оценки при признании данных активов в случае получения их в обмен на неденежные активы, либо совокупность денежных и нематериальных активов. Согласно МСФО ОС 31 подобные нематериальные активы оцениваются по справедливой стоимости переданных активов, помимо случаев, когда справедливая стоимость полученных активов представляется более очевидной. Если справедливая стоимость нематериальных активов не может быть надежно оценена, то их первоначальная стоимость принимается как балансовая стоимость переданных активов. Из таких регламентаций МСФО ОС 31 может быть неясно, входят ли в первоначальную оценку указанных нематериальных активов затраты, которые непосредственно связаны с их поступлением (например, затраты на доставку, затраты на тестирование должной работы актива и др.). Стоит отметить,

что подобный вопрос по учету данных затрат возникает также при оценке нематериальных активов, которые были получены в результате необменных операций.

Подход, заключающийся в определении оценки при признании активов, либо по сумме затрат на их приобретение, либо по справедливой стоимости, ведет к несопоставимости первоначальной стоимости активов, приобретенных за плату и полученных в других случаях. Это происходит ввиду того, что в первой ситуации в первоначальную стоимость активов входят затраты, непосредственно связанные с их приобретением, а в остальных случаях - не входят. Поэтому, поскольку в отношении указанных затрат выполняются критерии их признания в качестве активов и ввиду того, что в большинстве случаев в оценку при признании нематериальных активов учитываются данные затраты, целесообразно включать их и в первоначальную стоимость нематериальных активов, поступивших в остальных случаях (в том числе при приобретении в обмен на неденежные активы и получении при необменных операциях).

Еще одна проблема, увязывающаяся при учете нематериальных активов, это использование *только* линейного способа при начислении амортизации (согласно Инструкции N 157н), что не отражает способов получения организацией экономических выгод.

Поэтому, по нашему мнению, способ начисления амортизации должен выбираться исходя из ожидаемой модели поступления будущих экономических выгод: если уменьшение стоимости активов фактически происходит пропорционально объему произведенной продукции или выполненным работ целесообразным является использование способа списания стоимости пропорционально объему продукции; в отношении нематериальных активов, отдача от которых со временем постепенно снижается – способ уменьшаемого остатка.

Ситуацию осложняет и невозможность пересмотра сроков полезного использования. Хотя для достоверной информации в финансовой отчетности этот пересмотр необходим, как и корректировка сумм начисляемой амортизации, ведь с течением времени способы получения экономических выгод от указанных активов, а также их сроки полезной службы могут существенно измениться.

Тут будет разумным вариант пересчета изменений данных показателей как минимум на конец каждого отчетного года.

Также существует трудность начисления амортизации у указанных активов срок полезного использования которых невозможно надежно определить. По Инструкции N 157н по таким нематериальным активам амортизация начисляется исходя из срока полезного использования, равного десяти годам, но на практике этот срок значительно отличается от заявленного. А это в свою очередь приводит к недостоверности данных учетных и отчетных показателей, включающих суммы амортизации.

Вполне возможным решение данной ситуации является отказ от начисления амортизации по соответствующим активам субъектов общественного сектора, как это практикуется при учете нематериальных активов негосударственного сектора в соответствии с ПБУ 14/2007.

Требуется доработки и подход к определению амортизируемой стоимости нематериальных активов. В российских нормативах при определении амортизации данных активов не предусмотрено вычитание из первоначальной (или переоцененной) стоимости ликвидационной. Это может привести к завышению сумм начисленной по ним амортизации.

Для решения указанной проблемы предлагаем определить амортизационную стоимость как первоначальную (или переоцененную) стоимость актива за вычетом его ликвидационной стоимости. При этом последнюю брать как расчетную сумму, которую организация получила бы на текущий момент от

выбытия актива после вычета предполагаемых расходов на выбытие, если бы актив уже достиг конца срока полезного использования и состояния, характерного для конца срока полезного использования. А так же целесообразно ввести определения амортизируемой и ликвидационной стоимостей нематериальных активов в МСФО ОС 31 в виду их отсутствия, чтобы избежать искажений информации в финансовой отчетности.

Еще один аспект, требующий некоторой доработки, это порядок начала и прекращения начисления амортизации данных активов. Из-за того, что начисление амортизации происходит с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта нематериальных активов к бухгалтерскому учету, а прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта нематериальных активов или за месяцем выбытия этого объекта, искажается точность учетной и отчетной информации организаций.

Для более точной отчетности, мы считаем, необходимо начинать начислять амортизацию нематериальных активов с того момента, когда данные активы стали пригодными для использования, а прекращать начислять ее с момента прекращения признания данных активов.

Как известно, в процессе хозяйственной деятельности компании некоторые активы из приносящих экономическую выгоду переходят в разряд неэффективных, когда затраты на их содержание и использование выше, чем доход. Поэтому необходимо отслеживать процесс обесценения активов, однако, тут и проявляется еще одна проблема российского учета: основной отечественный нормативный документ не только не требует, но и не допускает возможности отражения обесценения нематериальных активов в бухгалтерском учете. Следовательно, оценка указанных объектов может несколько завышаться.

В настоящее время Минфином России разработан проект федерального стандарта "Обесценение активов" в соответствии с которым при обесценении

актива (в том числе нематериального) его балансовая стоимость доводится до справедливой стоимости, а согласно другому пункту (п. 5.2) проекта - до справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие. Эта не состыковка не дает понять, как следует определять убыток от обесценения актива.

Поэтому, на наш взгляд, следует обратиться к Международному опыту и рассчитывать убыток от обесценения аналогично МСФО ОС (МСФО ОС 21 и МСФО ОС 26): сравнивать балансовую стоимость активов не со справедливой, а с возмещаемой стоимостью. Это позволит учесть при определении обесценения нематериальных активов не только их справедливую стоимость, но и ценность использования указанных объектов для организации.

Следующей проблемой оценки нематериальных активов является отсутствие подробных указаний по отражению в учете обесценения нематериальных активов в МСФО ОС. Поскольку международные стандарты не содержат рекомендаций в отношении учета обесценения активов (в том числе нематериальных) и не ясно, как именно должно учитываться обесценение данных активов.

Однако заявленном выше проекте Минфина содержатся четкие указания, согласно которым убыток от обесценения единовременно признается в составе расходов отчетного периода с отражением по дебету счета учета расходов текущего финансового года и кредиту счета учета основных средств. Сумма ранее начисленной амортизации не корректируется и остается неизменной. Но данные правила могут приводить к завышению оценки указанных активов.

Поэтому считаем целесообразным отражать обесценение активов путем уменьшения их первоначальной (или переоцененной) стоимости и суммы накопленной амортизации пропорционально снижению их балансовой стоимости до их возмещаемой стоимости. Это позволит избежать нарушения принципа осмотрительности.

Таким образом, при росте значимости нематериальных активов в составе капитала организации, грамотный учет нематериальных активов представляется особенно важным. Для корректного расчета первоначальной стоимости нематериальных активов необходимо усовершенствование стандартов МФСО, сопряженных с учетом нематериальных активов. Также, согласно нашему мнению, в первоначальную стоимость активов необходимо включать затраты, непосредственно связанные с их приобретением.

Проблемы формирования остаточной стоимости указанных объектов ввиду неидеальных правил начисления амортизации нематериальных активов в российском и международном учете требует совершен регламентаций отечественных и Международных стандартов финансовой отчетности для отражения более точной учетной информации:

1. включить возможность выбора способа начисления амортизации, а также пересмотра сроков полезного использования;
2. отказаться от начисления амортизации по нематериальным активам, срок полезного использования которых невозможно точно определить;
3. учитывать ликвидационную стоимость при определении амортизационной стоимости, а также ввести определения этих стоимостей;
4. установить дату начала начисления амортизации с того момента, когда актив принят на учет, а прекращать ее начисление с момента прекращения признания данных активов.

Решение же проблемы учета обесценения нематериальных активов лежит в создании соответствующих требований отражения обесценения данных активов в российском учете, а также подробных указаний по отражению в учете обесценения нематериальных активов в МСФО ОС.

Библиографический список

1. Э.С. Дружиловская. “Проблемы оценки нематериальных активов в российском и международном учете общественного сектора”. Журнал "Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях", N 18, сентябрь 2015 г.
2. Шаталов М.А., Багирова Я.М., Патенкова В.А. “Совершенствование методов учета нематериальных активов”. Журнал “Территория науки”. Выпуск № 1 / 2015.
3. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007).
4. Приказ Минфина России от 01.12.2010 N 157н (ред. от 01.03.2016) "Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению".
5. Международные стандарты финансовой отчетности(IFRS) «Нематериальные активы» (МСФООС31)
6. Международные стандарты финансовой отчетности (IFRS) «Доходы от необменных операций (налоги и трансферты)». (МСФООС23)
7. Международные стандарты финансовой отчетности (IFRS)"Обесценение активов, не генерирующих денежные средства" (МСФО ОС 21)
8. Международные стандарты финансовой отчетности(IFRS) "Обесценение активов, генерирующих денежные средства"(МСФО ОС 26)

Кештова Д. Р. Пособия по беременности и родам и детские пособия: особенности начисления и учет

Maternity allowances and children's grants: features of charge and account

Кештова Диана Руслановна

Ставропольский государственный аграрный университет, г. Ставрополь
dianka_0994@mail.ru

Keshtova Diana Ruslanovna

Stavropol State Agrarian University, Stavropol

Аннотация: в статье рассматриваются пособия по беременности и родам и детские пособия, особенности их расчета, изменения их размеров в 2016 году и особенности выплаты таких пособий.

Ключевые слова: начисление, учет, пособие по беременности и родам; детские пособия; МРОТ;

Abstract: in article maternity allowances and children's grants, features of their calculation, change of their sizes in 2016 and feature of payment of such grants are considered.

Keywords: charge, account, maternity allowance; children's grants; Minimum wage rate;

По обязательному социальному страхованию пособие по беременности является страховым обеспечением.

Выплаты беременным женщинам, молодым мамам и другим категориям получателей, предусмотренных российским законодательством – это детские пособия. Функциями таких выплат является восполнение утраченного дохода за время нахождения в декрете и ухода за ребенком, материальная поддержка родителей и усыновителей. Каждое из детских пособий в 2016 году имеет специфику условий назначения и выплаты.

В отличие от пособия по уходу за ребенком, пособия по беременности получают только женщины. Категории получателей пособия по беременности и

родам в 2016 г предусмотрены ФЗ от 19.05.1995 № 81-ФЗ «О государственных пособиях гражданам, имеющим детей». К ним относятся:

- работающие женщины;
- безработные женщины (уволенные в связи с ликвидацией организаций в течение 12 месяцев, предшествовавших дню признания их безработными);
- женщины, обучающиеся на очной форме обучения;

Выплата пособий по беременности и родам осуществляется по месту работы, службы или иной деятельности. Выплата пособий женщинам, уволенным в связи с ликвидацией организации, осуществляется органами соцзащиты по месту жительства.

При расчете пособий в 2016 году следует помнить, что минимальные и максимальные значения меняются. При расчете пособий по беременности и родам следует учитывать, что максимальный размер выплат, которые можно включить в расчет составляет 1 297 000 руб. (624 000 руб. – максимальная база для начисления страховых взносов в 2014 году; 670 000 руб. – максимальная база для начисления страховых взносов в 2015 году).

Минимальный размер пособия по уходу за ребенком до полутора лет с 01 февраля 2016 года составляет: по уходу за первым ребенком — 2908,59 руб.; по уходу за вторым и последующими детьми — 5817,24 руб. До 01 февраля 2016 года следует платить МРОТ исходя из значений, установленных на 2015 год. С 01 февраля 2016 года виды детских пособий, которые не подлежат расчету, а выплачиваются единовременно, следует выплачивать в следующих размерах: единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в ранние сроки беременности — 581,73 руб.; единовременное пособие при рождении ребенка — 15 512,65 руб.

Сумма пособия по беременности и родам зависит от количества дней отсутствия на работе, указанных в больничном листе:

- 140 дней – минимальная сумма 28555,40 руб.;
- 156 дней – минимальная сумма 31 818,87 руб.;
- 194 дня – минимальная сумма 39569,62 руб.

Дополнительные выплаты к декретным при постановке на учет по беременности в женской консультации до 12 акушерских недель – устанавливается в фиксированной сумме (581,73 руб. с 1 февраля).

Ежемесячные пособия по уходу за ребенком до 1,5 лет выплачиваются матери после рождения ребенка. Размеры выплаты устанавливаются в следующих размерах:

- для работающих женщин – у работодателя или в Фонде социального страхования (ФСС): вычисляется путем умножения 40% среднего заработка за 2 предыдущих года на 30,4 (т.е. на среднее количество дней в месяце за 12 месяцев) и умноженного на коэффициент 0,4.

- для неработающих матерей – через органы Соцзащиты населения (Собес): вычисляются в минимальном размере, который с 1 февраля 2016 года с учетом индексации составляет 2908,62 руб. на первого ребенка или 5 817,24 руб. на второго и последующих.

После достижения ребенком возраста 1,5 лет пока никакой дополнительной помощи семьям с детьми, кроме ежемесячной компенсации в размере 50 рублей от работодателя, не предусматривается.

В основе ежегодных расчетов размера пособий лежат базовые суммы, установленные законами. Каждый год эти начальные значения увеличиваются на коэффициент, установленный в федеральном бюджете. Иными словами, из года в год детские пособия индексируются. Новые размеры действуют с 1 февраля 2016 года.

Размеры индексации детских пособий:

- в 2013 году – Федеральный закон от 03.12.2012 № 216-ФЗ – сумма

индексации составила 1,55 к размерам выплат 2012 года;

– в 2014 году – Федеральный закон от 02.12.2013 № 349-ФЗ – сумма индексации в 2014 году составила 1,05 к размерам выплат 2013 года;

– в 2015 году – Федеральный закон от 01.12.2014 № 384-ФЗ – сумма индексации в 2015 году составила 1,055 к размерам выплат 2014 года;

– в 2016 году – Постановление Правительства РФ от 28.01.2016 № 42 «Об установлении с 1 февраля 2016 г. размера индексации выплат, пособий и компенсаций» – сумма индексации в 2016 году составила 1,07 раз к размерам выплат 2015 года. То есть пособия выросли на 7%. До 1 января 2017 года приостановлено действие положений части 1 статьи 4.2 Закона № 81-ФЗ о ежегодной индексации «детских» пособий на прогнозируемый уровень инфляции. В 2016 году пособия проиндексированы не законом о бюджете, а постановлением правительства РФ. Это видно из списка выше. Индексация произошла с 1 февраля 2016 года, а не с 1 января, как обычно (п. 1 ст. 4 Закона № 68-ФЗ).

Выплата пособия по беременности и родам осуществляется за весь период отпуска. 140 календарных дней – период отпуска, который рассчитывается как 70 дней до родов и 70 дней после. В иных случаях, предусмотренных ч. 1 ст. 10 Закона № 255 – ФЗ отпуск по беременности и родам составляет 84 дня до родов и 110 дней после.

При этом пособие выплачивается вперед за весь период нетрудоспособности, указанный в листке нетрудоспособности. Действующим законодательством не предусматривается частичная выплата пособия или оплаты сначала дородового, а затем послеродового периода.

Получив заявление о назначении и выплате пособия и листок нетрудоспособности по беременности родам, работодатель обязан выплатить пособие в течение 10 календарных дней.

С первого календарного дня пособие выплачивается за счет средств

бюджета Фонда социального страхования Российской Федерации. Работодатель расходов на выплату пособия не несет. Срок обращения — не позднее 6 месяцев со дня окончания отпуска по беременности и родам. Если отпуск по беременности и родам не оформлен — оснований для выплаты пособия нет. Пособие выплачивается в размере 100%, независимо от стажа.

Основанием для расчета пособия по беременности являются документы:

- листок нетрудоспособности установленной формы (порядок выдачи утвержден Приказом МСЗР России от 29.06.2011 № 624н);
- справка (справки) о сумме заработка, из которого должно быть исчислено пособие, с других мест или ее копия (форма утверждена Приказом Минтруда России от 30.04.2013 № 182н).

Библиографический список

1. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 30.12.2015)
2. Бухгалтерский учет и анализ : учебное пособие / Е.И. Костюкова, О.В. Ельчанинова, С.А. Тунин, И.Б. Манжосова, А.Н. Бобрышев, М.Н. Татарина, С.В. Гришанова ; под ред. Е.И. Костюковой. – М. : КНОРУС, 2014. – 408 с.
3. Татарина, М.Н. Модель управления затратами продукции озимых зерновых / Татарина М.Н. // Экономика. Бизнес. Банки. 2014. № 4 (9). С. 72-82.
4. Ельчанинова, О.В. Бухгалтерская финансовая и управленческая отчетность как основа для проведения аналитических действий / О.В.Ельчанинова, М.Н.Татарина, С.В. Гришанова // Экономика и предпринимательство. 2014. № 12-2. С. 886-890.
5. Татарина, М.Н. Механизм формирования оптимального ассортимента товарных запасов аптечных организаций / М.Н. Татарина // Сборник научных трудов Sworld. 2012. Т. 27. № 4. С. 86-90.

Кулигина В.С. Финансовые вложения и особенности их учета Investments and features of their accounting

Кулигина Виктория Сергеевна
Ставропольский государственный аграрный университет, г. Ставрополь
Nimfilida@yandex.ru

Kuligina Viktoriya Sergeevna
Stavropol State Agrarian University, Stavropol

Аннотация: На сегодняшний день, большинство организаций вкладывают свои свободные денежные средства в различные ценные бумаги не только для того, чтобы защитить свои деньги, но и получить определенный доход от вложения. В данной статье подробно рассмотрены понятия финансовых вложений, их виды и порядок учета в организации. Также рассмотрены особенности размещения финансовых вложений на счетах бухгалтерского учета и порядок их аналитической записи.

Ключевые слова: финансовые вложения, бухгалтерский учет, виды финансовых вложений, активный счет, не являются финансовыми вложениями, ценные бумаги, фондовый рынок, эмитенты.

Abstract: Today, most organizations invest their free funds in various securities, not only to protect your money, but also to get some income from investments. This article discussed in detail the concept of financial investment, their types and the accounting organization. Also, the features of the placement of financial investments in the accounts and the procedure for the analytical record.

Keywords: investments, accounting, types of investments, asset account, are not financial investments, securities, stock market issuers.

В особенно сложной ситуации, когда экономика находится в состоянии кризиса, большинство предприятий и прочие хозяйствующие субъекты вынуждены мобилизовывать имеющиеся у нее внутренние ресурсы. Фондовый рынок в системе финансовых отношений, несмотря на многочисленные кризисные

явления, имеет большое значение, так как благодаря ему привлекаются свободные денежные средства, превращаясь в реальные активы. Вкладывая свободные денежные средства в государственные ценные бумаги, в акции сторонних корпораций или уставные капиталы, а также предоставляя другим юридическим лицам займы на территории России и за ее пределами, осуществляются финансовые вложения. Значительную роль в процессе инвестирования играет анализ и оценка объектов и источников финансовых вложений, ведь от того, насколько тщательно и качественно будет проведен анализ элементов инвестиционного процесса и связанных с ним потоков, зависят показатели, оказывающие значительное влияние на общий финансовый результат, а именно прибыль или же убыток организации.

С точки зрения бухгалтерского учета, под финансовыми вложениями понимаются инвестиции в пассивы других компаний, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, предоставленные другим предприятиям займы, а также вклады в депозиты коммерческих банков.

В более широком значении, финансовые вложения — это инвестиции свободных денежных средств хозяйствующего субъекта с целью получения прибыли:

1. вклады в уставный капитал сторонних организаций, в том числе дочерних организаций и независимых хозяйственных обществ;
2. операции на фондовом рынке: вклады в муниципальные и государственные ценные бумаги (в том числе долговые, где оговорены дата и стоимость погашения);
3. вложения по договору простого товарищества организации-товарища;
4. предоставление другим организациям займов;
5. депозитные вклады в кредитных организациях;
6. дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки

права требования.

Существует множество классификаций финансовых вложений.

По виду прав, предоставляемых той или иной ценной бумагой:

1. долговые — облигации, векселя, сберегательные и депозитные сертификаты, размещенные на рынке ценных бумаг и отражающие отношения займа между эмитентами и владельцами.

2. долевые — акции, инвестиционные сертификаты и вклады денежных средств, участвующие в образовании уставных капиталов сторонних организаций.

По форме фиксации прав, которые закреплены той или иной ценной бумагой:

1. документарные — владение той или иной ценной бумагой удостоверяется специально оформленным сертификатом;
2. бездокументарные — владение ценной бумагой данного вида подтверждается записью в реестре владельцев ценных бумаг.

По группам эмитентов:

1. корпоративные ценные бумаги (в ООО и АО);
2. муниципальные ценные бумаги;
3. ценные бумаги субъектов Российской Федерации;
4. государственные ценные бумаги (выпускаются Министерством финансов Российской Федерации).

По срокам обращения:

1. краткосрочные ценные бумаги (срок обращения менее 1 года);
2. среднесрочные ценные бумаги (срок обращения от 1 до 5 лет);
3. долгосрочные ценные бумаги (срок обращения 20–30 лет);
4. бессрочные ценные бумаги (срок обращения не указан при эмиссии данной ценной бумаги).

Бухгалтерский учет финансовых вложений регламентируется ПБУ 19/02

“Учет финансовых вложений”, утвержденным приказом Министерства финансов РФ от 10 декабря 2002 г. № 126н.

Для признания в бухгалтерском учете активов в качестве финансовых вложений должны одновременно выполняться следующие условия:

1. наличие документов, оформленных надлежащим образом, которые подтверждают права организации на финансовое вложение и на получение доходов, вытекающих из данного права;
2. принятие организацией финансовых рисков, которые связаны с данным финансовым вложением (риск изменения цен, изменения курса валюты, нерентабельности, неплатежеспособности, ликвидности и т.д.);
3. способность в перспективе приносить организации какие-либо экономические выгоды в виде дивидендов, процентов или прироста стоимости.

Не считаются финансовыми вложениями:

1. выкупленные у акционеров, собственные акции организации;
2. векселя, выданные при оплате товаров, работ или услуг организацией продавцу, поставщику или подрядчику;
3. вложения организации в имущество, которое имеет какую-либо материально-вещественную форму, предоставляемые организацией во временное владение или пользование за плату с целью получения прибыли;
4. приобретенные предметы роскоши, произведения искусства, драгоценные металлы, эксклюзивные предметы, ювелирные изделия, предназначенные не для осуществления обычных видов деятельности организации;
5. материально-производственные запасы (МПЗ), основные средства, нематериальные и иные активы имеющие материально-вещественную форму.

Синтетический учет финансовых вложений организации, согласно плану счетов, ведется на главном счете 58 «Финансовые вложения». Счет 58

«Финансовые вложения» является активным и записывается в разделе актива баланса. Финансовые вложения организации, отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции с кредитом счетов, на которых учитываются ценности, подлежащие передаче в счет этих вложений.

Таблица 1

Счет 58 «Финансовые вложения» корреспондирует со счетами:

По дебету		По кредиту	
50	Касса	51	Расчетные счета
51	Расчетные счета	52	Валютные счета
52	Валютные счета	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
75	Расчеты с учредителями	80	Уставный капитал
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	90	Продажи
80	Уставный капитал	91	Прочие доходы и расходы
91	Прочие доходы и расходы	99	Прибыль и убытки
98	Доходы будущих периодов		

К счету 58 "Финансовые вложения" планом счетов предусмотрены следующие субсчета:

1. 58.1 "Паи и акции" - учитываются наличие и движение инвестиций в акции акционерных обществ, уставные капиталы сторонних организаций и т.п.;
2. 58.2 "Долговые ценные бумаги" – учитывается наличие и движение инвестиций в государственные и частные долговые ценные бумаги (облигации и др.);
3. 58.3 "Предоставленные займы" – учитывается движение предоставленных организацией физическим (кроме работников организации) и юридическим лицам денежных и иных займов;

4. 58.4 "Вклады по договору простого товарищества" – организацией-товарищем учитывается наличие и движение вкладов в общее имущество согласно договору простого товарищества.

Так же организация может открывать и другие субсчета к счету 58 «Финансовые вложения».

Ведение аналитического учета по счету 58 «Финансовые вложения» осуществляется в книге учета ценных бумаг, где отражается следующая информация: наименование ценной бумаги и эмитента, номинальная цена ценной бумаги, фактическая цена покупки, суммарное количество, расходы, связанные с приобретением ценных бумаг, срок и место хранения и т. д.

Таким образом, финансовые вложения, в условиях рыночной экономики разумное вложение денег в бизнес других собственников может принести весьма ощутимую прибыль. Но в то же время это весьма рискованное дело, поскольку будет оно прибыльным или нет, зависит не от организации-вкладчика, а от того, кто использует эти средства, т. е. стороннего предприятия. Получение устойчивых доходов от финансовых вложений - свидетельство высокого класса работы бухгалтерии и финансового менеджмента в целом, их профессионального умения и интуиции.

Библиографический список

1. Особенности управленческого учета затрат в строительстве / Ельчанинова О.В., Гришанова С.В., Татарина М.Н. // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. 2011. № 11.

2. Агротуризм - сектор современной туриндустрии / Ветрова М.Н., Гришанова С.В., Корнеева Н.В. // Экономика и эффективность организации производства. 2009. № 11. С. 157-163.

3. Упрощенная система налогообложения: преимущества и недостатки / Голуб В.И., Хапова Л.Ю., Татарина М.Н. // В сборнике: Экономический анализ и

аудит: теория и практика Сборник научных статей по материалам Всероссийской научно-практической конференции. ответственный редактор Т.Н. Урядова. 2014. С. 42-45.

4. Методика формирования себестоимости продукции птицеводства / Гришанова С.В., Татарина М.Н. // Вестник АПК Ставрополя. 2013. № 4 (12). С. 142-145.

5. Механизм формирования оптимального ассортимента товарных запасов аптечных организаций / Татарина М.Н. // Научные труды SWorld. 2012. Т. 27. № 4. С. 86-90

УДК 331.211.52

Логвиненко Е.И. Распространенные ошибки при расчете отпускных и способы их устранения

Widespread mistakes when calculating the vacation pay and ways of their decision

Логвиненко Е. И.

Ставропольский государственный аграрный университет, г. Ставрополь
l.logvinenko17@yandex.ru

Logvinenko Elizaveta Igorevna

Stavropol State Agrarian University, Stavropol

Аннотация: в данной статье рассмотрен порядок начисления отпускных, а так же распространённые ошибки при их начислении и способы их устранения.

Ключевые слова: отпускные, средний дневной заработок, расходы на оплату труда, работник, работодатель, расчетный период.

Abstract: in this article the order of charge of a vacation pay, and also widespread mistakes is considered at their charge and ways of their elimination.

Keywords: vacation pay, average day earnings, expenses on compensation, worker, employer,

settlement period.

Отпускные — деньги, которые получает работник, не выполняя при этом работы, т.е. за счет отработанного ранее времени. Обычно отпускные являются второй статьёй доходов после заработной платы, поэтому важно не допустить ошибки при расчете отпускных.

Отпускные причитаются тем работникам, которые работают на данном предприятии согласно трудовому договору, причем необходимо включить в этот список всех сотрудников, независимо от уровня занятости. По закону на первые отпускные сотрудник может надеяться через 6 месяцев работы в компании. Отпускные за второй и последующие годы можно получить в любое время после выхода в отпуск. Необходимо также соблюдать график отпусков и предупреждать о начале отпуска компания должна за 2 недели до его начала.

Отпускные относятся к расходам по обычным видам деятельности (п. п. 5, 8 ПБУ 10/99) и признаются в бухгалтерском учете в том периоде, в котором были начислены, независимо от того, когда они выплачены (п. п. 16, 18 ПБУ 10/99).

В случае «переходящих» отпусков из одного месяца в другой, начисленная сумма отпускных за месяц, который еще не наступил, признается в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором у работников возникает право на отпуск.

Расчет отпускных осуществляется по следующему алгоритму:

- Определяем количество дней для расчета среднего заработка.
- Исчисляем средний дневной заработок (СДЗ). $\text{СДЗ} = \text{Сумма начисленной з/п за расчетный период} / \text{Среднемесячное число календарных дней (вполных месяцах— 29,3)}$.

1. Определяем сумму отпускных. $\text{Отпускные} = \text{СДЗ} \times \text{количество календарных дней отпуска}$.
2. Начисляем НДФЛ. Удержать с начисленной суммы НДФЛ и перечислить его

в бюджет следует в день выплаты отпускных сотруднику.

В период отпуска не включаются и не оплачиваются праздничные дни, перечисленные в статье 112 ТК РФ, в соответствии со ст. 120 ТК РФ.

Однако знания алгоритма недостаточно, чтобы не допустить ошибок при расчете отпускных. Данные ошибки приводят к тому, что сотрудник получит больше или меньше положенной суммы. Если выплатить больше, то автоматически будут завышены расходы на оплату труда. Выплатили меньше – нарушили права работника. В практике наиболее распространены следующие виды ошибок:

Ошибка 1. Неправильно определен расчетный период для отпускных

Причина этой ошибки кроется в неверном прочтении пункта 5 Положения №922. Здесь указано время, которое следует исключать из расчета. При исчислении среднего заработка из расчетного периода исключается время, а также начисленные за это время суммы, если:

1. за работником сохранялся средний заработок в соответствии с законодательством Российской Федерации, за исключением перерывов для кормления ребенка, предусмотренных трудовым законодательством Российской Федерации. Нельзя исключать перерывы для кормления ребенка!

2. работник не работал в связи с простоем по вине работодателя или по причинам, независящим от работодателя и работника. Нельзя исключать время простоя, произошедшего по вине работника!

3. работник не участвовал в забастовке, но в связи с этой забастовкой не имел возможности выполнять свою работу. Нельзя исключать время, когда работник участвовал в забастовке.

Если на момент расчета отпускных в расчетном периоде есть неявки работника на работу, причины которых невыяснены, то, соответственно, исключать данное время также неправомерно. Аналогично и с прогулами. Это полностью соответствует нормам п.5 Положения №922.

Как избежать ошибки1 — Из расчетного периода не следует исключать:

1. перерывы для кормления ребенка;
2. время простоя по вине работника;
3. время, когда работник участвовал в забастовке;
4. неявки по невыясненным причинам;
5. прогулы.

Ошибка 2. В организации принят расчетный период менее 12 месяцев, что ухудшает положение работников.

Расчет среднего заработка работника производится исходя из фактически начисленной ему заработной платы и фактически отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата (п.4 Положения №922). Согласно статье 139 Трудового кодекса, в коллективном договоре, локальном нормативном акте могут быть предусмотрены и иные периоды для расчета средней заработной платы, если это не ухудшает положение работников.

Ошибка 3. В расчет отпускных неправильно включены выплаты, произведенные в расчетном периоде.

Распространенные ошибки:

6. В расчет среднего заработка включены выплаты, которые произведены не за труд. Нельзя включать в расчет выплаты, которые не относятся к зарплате.

7. В расчет отпускных включены выплаты, которые непредусмотрены локальными нормативными актами компании.

Как избежать ошибки 3:

- не следует включать в расчет среднего заработка при исчислении отпускных выплаты, которые не являются заработной платой или выплатой за труд. Например, поощрительная выплата к 50-летию работника не будет являться зарплатой, и включение ее в расчет отпускных законодательно необосновано;

- зафиксируйте в локальных нормативных актах компании выплаты, включаемые в расчет отпускных, например, в Положении об оплате труда.

Ошибка 4. В расчет отпускных включены все, без исключения, премии, начисленные работнику в расчетном периоде

Примеры ошибок. В расчет отпускных включены:

- Премии, которые не предусмотрены локальными нормативными актами.
- Премии, которые выплачены работнику, не за труд. Например, к юбилейной дате или к профессиональному празднику.
- Годовые премии за год, не предшествующий расчету отпускных.
- Все без исключения ежемесячные, ежеквартальные, полугодовые премии, начисленные в расчетном периоде.

Как избежать ошибки 4:

В расчет среднего заработка при исчислении отпускных следует включать:

4. только премии, предусмотренные локальными нормативными актами;
5. только премии за труд;
6. не более 12-ти ежемесячных, 4-х ежеквартальных, 2-х полугодовых премий, начисленных в расчетном периоде, за один и тот же показатель.
7. годовую премию только за предшествующий событию календарный год, независимо от времени начисления.

Таким образом, если обнаружена ошибка при начислении отпускных, для начала надо разобраться: отпускные завышены или, наоборот, занижены. Если работнику отпускные выплачены в меньшем размере, чем должно было быть, то следует просто произвести доначисление и доплатить работнику. Но если отпускные, наоборот, завышены по причине неправильного применения норм законодательства, то просто так удержать излишне выплаченные работнику

отпускные нельзя. С работника следует получить согласие. Необходимо обратиться к работнику с просьбой, чтобы он написал заявление об удержании данной суммы. Если работник согласится, то удержать излишне выплаченную сумму можно в полном объеме. Это удержание уже будет рассматриваться как удержание по инициативе работника, а ограничений здесь никаких нет. Но если работник откажется, то вернуть излишне выплаченные отпускные получится только через суд.

Библиографический список

1. Вариантность организации учетного отражения хозяйственных операций малых предприятий / Татаринова М.Н. // Вестник АПК Ставрополя. 2016. №S1. С. 153-157.
2. Управленческий учет затрат в сельскохозяйственном производстве / Татаринова М.Н., Гришанова С.В. // Вестник АПК Ставрополя. 2015. №1(17). С. 356-360.
3. Развитие экологической и инновационной деятельности в системе бухгалтерского учета организаций / Гришанова С.В., Татаринова М.Н. // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. 2015. №7(129). С. 158-163.
4. Особенности формирования себестоимости продукции свиноводства и анализ ее безубыточности / Татаринова М.Н., Товкаленко А.А. // Все для бухгалтера. 2016. №1(285). С. 2-5.
5. Механизм формирования оптимального ассортимента товарных запасов аптечных организаций / Татаринова М.Н. // Научные труды SWorld. 2012. Т. 27. № 4. С. 86-90

Лошкарева Н.А. Организация учета расчетов с поставщиками и покупателями

The organization of the account of calculations with suppliers and buyers

Лошкарева Наталья Андреевна
студент IV курса факультета экономики,
финансов и коммерции
ФГБОУ ВПО Пермская ГСХА, г. Пермь
Natalia894@yandex.ru
Loshkareva Natalya Andreevna
FGBOU VPO Perm Agricultural Academy, Perm

Аннотация: Все предприятия, осуществляя свою финансово – хозяйственную деятельность, вступают во взаимоотношения с другими предприятиями и учреждениями, которые основаны на различных расчетах. Поэтому в деятельности предприятия немаловажную роль играют расчетных операций. Развитие рыночных отношений повышает ответственность организаций в принятии решений по обеспечении эффективности расчетов с поставщиками и покупателями.

Ключевые слова: покупатели, поставщики, дебиторская задолженность, кредиторская задолженность, внутренний контроль, финансовая отчетность.

Abstract: All companies, in carrying out its financial and economic activities, enter into relationships with other businesses and institutions that are based on different calculations. Therefore, in the enterprise the important role played by settlement operations. The development of market relations increases the responsibility of the organizations in making decisions on ensuring the effectiveness of calculations with suppliers and buyers.

Keywords: buyers, suppliers, accounts receivable, accounts payable, internal control, financial reporting.

В настоящее время большое внимание уделяется расчетам с поставщиками и покупателями. Это обусловлено тем, что постоянный кругооборот хозяйственных средств вызывает непрерывное возобновление многообразных расчетов. Об этом говорят научные работы многих ученых и выдающихся людей.

В своей статье Ипатов Е.Л. раскрывает достоверность ведения учета дебиторской и кредиторской задолженности, Буханцев Ю.А. в работе описывает внутренний контроль при расчетах с контрагентами, а также предлагает пути повышения внутреннего контроля над расчетами. В ряде трудов представлены проблемы дебиторской и кредиторской задолженностей. Они представлены в работе Ворониной Л.И., которая пишет о сущности задолженности, проблемы ее организации и учета и инвентаризации. У Кузнецова А.В. рассмотрен широкий спектр практических вопросов в системе бухгалтерского учета, у Семенихина В.В. описаны счета, предназначенные для учета расчетов организации с различными юридическими лицами. Есть ряд работ, которые посвящены непосредственно отчетности, к таким относится работа Хмельницкой О.Н.. Она рассматривает ряд вопросов, связанных с автоматизацией учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, а также рекомендует способы совершенствования ведения учета. В работе ученых А.П. Соколова, Богдановой Н.А., Рассадина В.В., Рассадина А.В. представлен материал о совершенствовании функций учета расчетов с поставщиками и заказчиками, так как первостепенное значение имеет контроль за расчетами.

Руководитель «Экспертбюро Семенихина» Семенихин В.В. посвятил свою работу исследованию дебиторской и кредиторской задолженности. Он раскрывает информацию о счетах, предназначенных для учета расчетов организации с различными юридическими и физическими лицами. Для расчетов с поставщиками и подрядчиками предназначен счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». На данном счете отражаются расчеты за: полученные товарно – материальные ценности; принятые к выполнению работы; излишки товарно – материальных ценностей и др. Также Семенихин В.В. пишет, что « за неотфактурованные поставки счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость поступивших ценностей, определенную исходя из цены и условий,

предусмотренных в договорах». Расчеты же с покупателями и заказчиками учитываются по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Он предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками. Следует отметить, что в ходе ведения учета по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» может быть получена информация по расчетным документам, срок оплаты которых еще не наступил; авансам полученным; векселям, дисконтированным в банках и др. Также при учете дебиторской и кредиторской задолженности создаются резервы денежных средств на счете 63 «Резерв по сомнительным долгам». Семенихин В.В. обращает внимание на то, сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последнее число отчетного периода дебиторской задолженности [6].

Проблемы учета кредиторской задолженности раскрывает в своей статье Воронина Л.И. Она пишет о классификации кредиторской задолженности, являющейся основой для построения синтетического учета в организации. Подробно описывает проблемные вопросы организации и ведения учета кредиторской задолженности. К ним относятся:

- Отсутствие либо неудовлетворительная организация аналитического и синтетического учета;
- Нарушение порядка инвентаризации;
- Неправильное отражение в финансовой отчетности.

Также в работе Ворониной Л.И. разработана подробная классификация кредиторской задолженности по разным признакам и рассмотрены подробнее составные элементы этой классификации. Сформирована таблица о порядке организации синтетического и аналитического учета кредиторской задолженности. Разъяснен порядок инвентаризации кредиторской задолженности, который регламентируется п. 3.44 – 3.48 Методических указаний № 49. Инвентаризация

кредиторской задолженности позволяет выявить: задолженность за товары, имущественные права, задолженность по авансам покупателей и заказчиков и др. Также рассмотрен ряд других вопросов, таких как: порядок списания кредиторской задолженности и отражение ее в финансовой отчетности [2].

Ипатова Е.Л. излагает достоверность ведения учета дебиторской и кредиторской задолженности, которая подтверждается в ходе аудиторской проверки. Описывает нормативно – правовую базу, служащую основой для исследования расчетов с покупателями и поставщиками. Для улучшения состояния расчетов с поставщиками и покупателями рекомендует следить за соотношениями дебиторской и кредиторской задолженности и использовать следующие методы:

- Реструктуризация задолженности;
- Сокращение до минимальных размеров сроков проведения инвентаризации расчетов;
- Исследование рынка и поиск новых поставщиков.

Таким образом, следует сделать вывод, что в целях дальнейшего развития предприятия предложены меры оптимизации состояния расчетных взаимоотношений с покупателями и поставщиками [3].

В публикации профессоров Соколова А.П., Богдановой Н.А., Рассадина В.В., Рассадина А.В. подробно изложены виды расчетов, задачи расчетов и контроль за состоянием расчетов. Также разьяснены безналичные и наличные расчеты и выбор наиболее рациональной формы расчетов для различных типов организации. Авторы говорят о банковском контроле, который способствует рациональной организации экономических связей между организациями, экономному расходованию средств плательщиков, увеличению выпуска продукции высокого качества, содействует укреплению договорной и платежной дисциплины. Данная статья также освещает основные задачи учета расчетов с поставщиками и покупателями: формирование полной и достоверной информации о состоянии

расчетов, обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей и др. Также авторы пишут, что «рациональная организация контроля за состоянием расчетов способствует укреплению договорной и расчетной дисциплины, выполнению обязательств по поставкам продукции...».

Никитина А.А. совместно со студентом Каримовой Л.Р. в своей работе пишут об автоматизации учета на основании выписок банка, что на основании выписок банка формируются машинограммы, служащие основанием для оборотных ведомостей по счетам, по итоговым данным которых делаются записи в Главную книгу. Никитина А.А. и Каримова Л.Р. делают описание и назначение счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а также его синтетический и аналитический учет. В анализируемой статье предлагаются и мероприятия для совершенствования ведения учета с поставщиками и подрядчиками такие как: необходимость применения обновленной версии программы «1С: Бухгалтерия»; открытие дополнительных субсчетов к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и уделить особое внимание правильной организации аналитического учета [5].

Кузнецов В.А. в своем труде пишет об актуальных вопросах формирования информации об операциях по расчетам с физическими лицами в системе бухгалтерского учета. Он представляет широкий спектр вопросов в системе бухгалтерского учета, определяет ключевые моменты в основе выбора синтетического счета и анализирует типичные ситуации экономической интерпретации факта хозяйственной жизни организации. Кузнецов В.А. рассматривает именно данную тему, так как ее актуальность обусловлена необходимостью составления консолидированной отчетности компаний. Рассмотренные в статье предложения по формированию информации об операциях по расчетам с физическими лицами позволяют использовать методы системного анализа к отражению фактов хозяйственной жизни, оставляя

возможность варьировать подход к разработке отдельных решений при условии наличия специфических особенностей организации [4].

Повышение эффективности внутреннего контроля состояния расчетов с контрагентами в своей работе раскрывает Буханцев Ю.А. Актуальным вопросом в его статье является вопрос следует ли организовывать внутренний контроль на предприятии, если уже имеется ревизионная комиссия. По мнению Буханцева Ю.А. основной целью внутреннего контроля на предприятии является снижение возникающих по разным причинам финансовых потерь. Также он рассказывает о рисках при осуществлении контроля состояния расчетов с поставщиками и заказчиками. Такими рисками являются: закупка у ненадежного поставщика, несанкционированная закупка, возникновение безнадежной дебиторской задолженности и другие. Буханцев Ю.А. также поясняет, что процедуры по контролю состояния дебиторской задолженности необходимы для аналитических целей и предназначены для анализа и улучшения ликвидности предприятия [1].

Таким образом, следует сделать вывод о том, что необходим контроль за состоянием ведения расчетов и уровнем дебиторской задолженности, также стоит обратить внимание на достоверность отражения дебиторской и кредиторской задолженности в финансовой отчетности и автоматизации учета, которые позволят выбрать оптимальные варианты ведения бухгалтерского учета.

Библиографический список

1. Буханцев Ю.А. Повышение эффективности внутреннего контроля состояния расчетов с контрагентами / Ю.А. Буханцев // Вестник Волгоградского государственного университета. – 2012. - №1. – С. 173 – 178.
2. Воронина Л.И. Проблемы учета кредиторской задолженности / Л.И. Воронина // Вестник МГЛУ. – 2014. - №6. – С. 33 – 54.
3. Ипатова Е.Л. Учет расчетов с покупателями и поставщиками организации, методика аудиторской проверки дебиторской и кредиторской

задолженности / Е.Л. Ипатова // Актуальные вопросы экономических наук. – 2015. - №9. – С.137 – 140.

4. Кузнецов А.В. Актуальные вопросы формирования информации об операциях по расчетам с физическими лицами в системе бухгалтерского учета экономического субъекта / А.В. Кузнецов // Общество: политика, экономика, право. – 2014. – №3. – С. 28-30.
5. Никитина А.А. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками в ООО «Хлеб Сибяя» / А.А. Никитина, Л.Р. Каримова // экономические науки. – 2013. - №7. – С. 17-18.
6. Семенихин В.В. Дебиторская и кредиторская задолженность: бухгалтерский учет расчетов / В.В. Семенихин // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2013. - №12. – С. 28 – 37.

УДК 657.1

Ляшкова М.К., Капустина А.В. Проблема бухгалтерского и налогового учета в строительстве временных зданий и сооружений

Problem of business and tax accounting in construction of temporary buildings
and constructions

Ляшкова Мария Константиновна
Российский экономический университет им Г.В. Плеханова, г. Москва
lyashkova221096@mail.ru

Lyashkova Mariya Konstantinovna
Plekhanov Russian University of Economics

Капустина Анна Владимировна
Российский экономический университет им Г.В. Плеханова, г. Москва
anyakapustina20@gmail.com

Kapustina Anna Vladimirovna

Аннотация. В данной статье рассказано, как правильно отразить в бухгалтерском учете временные объекты, необходимые для обслуживания работников в рамках строительства или проведения ремонтно-монтажных работ на предприятии, соблюдая законодательство Российской Федерации. Раскрыты понятия "временные здания и сооружения" и "первоначальная стоимость", а так же представлена классификация временных объектов согласно нормативно-правовыми документами и порядок их налогообложения.

Ключевые слова: временные здания и сооружения, бухгалтерский учет, налогообложение временных объектов основных средств, учет основных средств.

Abstract. In this article it is told how it is correct to reflect in financial accounting the temporary objects necessary for servicing of workers within construction or carrying out repair installation works at the entity, observing the legislation of the Russian Federation. The concepts "temporary buildings and constructions" and "original cost" are opened, and classification of temporary objects according to standard legal documents and an order of their taxation is also provided.

Keywords: temporary buildings and constructions, financial accounting, taxation of temporary fixed asset objects, fixed asset accounting.

Проблема учета временных зданий и сооружений остается актуальной на сегодняшний день, так как до возведения основных капитальных зданий на период стройки для производства строительно-монтажных работ и обслуживания работников строители сооружают или приспособливают из имеющихся временные здания. Это могут быть производственные, складские, вспомогательные, жилые, общественные здания. По окончании строительства и всех остальных смежных работ, необходимость временных зданий и сооружений, и они либо ликвидируются совсем, либо им восстанавливают изначальный вид использованного объекта. Бухгалтеру необходимо учитывать стоимость временных складов, контор, котельных, бытовок, туалетов и иных построек, необходимых при проведении работ. Такие временные постройки должны быть правильно отражены

в составе основных средств. Более того, должен учитываться тот факт, что в бухгалтерском и налоговом учетах данная операция производится разными способами. Правильное принятие такого имущества к бухгалтерскому учету, соблюдение всех условий законодательства в сфере бухгалтерского учета и налогообложения, расчет амортизации по данным объектам основных средств будет способствовать дальнейшему устойчивому развитию предприятия в целом.



Рисунок 1. Классификация временных объектов строительства

Временные здания и сооружения могут быть возведены как самим застройщиком, так и подрядчиками. Если в договоре указано что заказчик в процессе строительства возвел временные сооружения за свой счет, то они принадлежат ему на праве собственности и все риски и издержки по содержанию объекта возлагаются на него. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций учет затрат по строительству временных титульных сооружений осуществляется застройщиками на основании счетов подрядчиков за выполненные СМР по их строительству. Нужно отметить, что

прочие капитальные затраты могут не распределяться на стоимость этих сооружений. Временные титульные здания и сооружения учитываются в балансе застройщиков в составе основных средств. При использовании подрядной организацией временных титульных зданий и сооружений, числящихся на балансе застройщика, амортизационные отчисления по этим средствам и получаемая от подрядной организации арендная плата относятся застройщиком на счет учета прибылей и убытков.

Так как после окончания строительных работ временные здания и сооружения подвергаются разборке и утилизации, поэтому их приблизительный срок реального использования 2-3 года. Такие объекты недолговечны, но их относят к основным средствам и начисляют амортизацию, так как они соответствуют всем условиям отнесения к основным средствам: данный объект находится у организации на праве собственности, используется для получения дохода, не предназначается для продажи и срок полезного использования превышает 12 месяцев. Следовательно, учитывать стоимость временных зданий и сооружений необходимо по правилам бухгалтерского учета согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств», а в налоговом учете руководствоваться статьей 256 Налогового Кодекса РФ.

Именно в соблюдении условий, приведенных выше, проявляется проблема учета временных сооружений. Первой причиной является то, что изначально объект предназначен для обслуживания работников и производства, а не для предоставления во временное владение и пользование за плату. Сдача в аренду подрядчику обуславливает лишь технику использования этого имущества для целей строительства. Во-вторых, возникает неопределенность в способности приносить застройщику экономические выгоды от сдачи в аренду, так как застройщик через цену договора подряда фактически сам себе выплачивает этот доход. Ведь временные титульные здания и сооружения считаются затратами по

строительству, предусмотренными сводным сметным расчетом, их стоимость за минусом возвратных материалов от разборки подлежит отнесению в стоимость строительства. То есть, отсутствует коммерческая направленность использования такого имущества в рамках строительства и ремонтных работ.

Бухгалтерский учет временных зданий и сооружений

Затраты на возведение и последующую ликвидацию титульных временных зданий и сооружений учитываются в стоимости строящегося объекта. Затраты на возведение и ликвидацию титульных временных зданий и сооружений включаются в гл. 8 Сводного сметного расчета. Строительство титульных "временок" и передача их заказчику у подрядчика признается выполнением и реализацией строительно-монтажных работ (СМР). В любом случае передача результата работ у него будет признаваться реализацией СМР со всеми последствиями – начислением налога на прибыль и НДС. Затраты на возведение, содержание и последующую разборку нетитульных зданий и сооружений не предусмотрены в Сводном сметном расчете (ССР) и не возмещаются подрядчику, т. е. эти затраты подлежат отнесению на себестоимость СМР, выполняемых подрядчиком.

Таким образом, одним из основных различий титульных и нетитульных объектов является то, что стоимость затрат на возведение временных титульных зданий и сооружений, включаемая в сметную стоимость строительства основных объектов, указана в проектно-сметной документации. Стоимость титульных сооружений обозначена в сметной стоимости строительства отдельной строкой. Стоимость нетитульных временных зданий и сооружений также включается в сметную стоимость строительства основных объектов, но в проектно-сметной документации отдельно не выделяется, а предусматривается в составе накладных расходов. Следовательно, один и тот же объект (временное ограждение, хранилище материалов и пр.), в зависимости от составления ССР, может быть

признан как титульным временным сооружением, так и нетитульным. Нетитульные "временки" подрядчик возводит для себя и не передает их заказчику в качестве результата выполненных работ. Он использует их непосредственно в процессе производства СМР, т. е. для получения дохода в течение достаточно длительного периода времени. После правильного документального оформления начинается начисление амортизации на временные объекты. Для такой цели в бухгалтерском учете организация может самостоятельно определить срок полезного использования основных средств в соответствии с ожидаемым сроком использования, ожидаемой производительностью, мощностью или физическим износом объекта. Чаще всего срок использования временных сооружений совпадает со сроком строительства, и по окончании оно полностью амортизируется.

Налоговый учет временных зданий и сооружений

Для целей налогообложения прибыли все несколько иначе. В соответствии с п. 1 ст. 256 НК РФ амортизируемым признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев, а про операционный цикл в налоговом законодательстве ничего не сказано. Следовательно, при возведении временного сооружения на срок более 12 месяцев независимо от срока строительства самого объекта для целей налогообложения прибыли временное сооружение следует признавать амортизируемым имуществом. Независимо от срока длительности строительства срок службы временных объектов для целей налогообложения прибыли необходимо определять в соответствии с требованиями классификации основных средств, включенных в амортизационные группы. Можно привести в пример склад для временного хранения материалов, который возводится на 3 года. Когда подобное сооружение ликвидируется, сумма недочисленной амортизации в регистрах налогового учета должна быть признана как внереализационный расход подрядчика.

В соответствии с п.1 ст. 258 налогового Кодекса РФ сроком полезного использования считается период, в течение которого объект основных средств или нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика. Налогоплательщик самостоятельно устанавливает срок полезного использования на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества согласно положениям настоящей статьи и с учетом классификации основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации. Классификация определяет срок полезного использования объектов основных средств и распределяет их по десяти амортизационным группам. На основании классификации срок полезного использования временных зданий и сооружений, как правило, составляет более 10 лет. Таким образом, к окончании срока строительства, в налоговом учете, большая часть стоимости временных зданий и сооружений числится в составе основных средств. То есть сроки амортизации, как правило, в налоговом учете больше, чем в бухгалтерском, поэтому по окончании строительства в налоговом учете временные объекты не самортизируются. Сумма недоначисленной амортизации может быть списана на расходы по налогу на прибыль как внереализационные расходы. Поэтому в процессе строительных работ могут возникнуть разницы в учете (п. 8 ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций») из-за различий в учете амортизации временных основных средств.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть вторая: [принят Государственной Думой 19 июля 2000 г., № 117-ФЗ, ред. от 29.06.15] // Справочно - правовая система "Консультант Плюс": [Электронный ресурс]
2. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01: [Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001, N 26н] // Справочно - правовая система "Консультант Плюс":

[Электронный ресурс]

3. Сидинкина И. В. Учет временных зданий и сооружений // Бухгалтерская газета. — 2014. — №11 — С.1-3.

4. Дружиловская Э. С. Методика оценки основных средств в бухгалтерском учете // Вестник ННГУ. — 2012. — №2-1. — С. 6-8 URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/metodika-otsenki-osnovnyh-sredstv-v-buhgalterskom-uchete> (дата обращения: 28.05.2016).

УДК 657.1

Магомедова А.И. Расчет пособия по временной нетрудоспособности

The calculation of the temporary incapacity allowance

Магомедова Аминат Ильясовна

Ставропольский государственный аграрный университет, г. Ставрополь

97maminai@mail.ru

Magomedova Aminat Ilyasovna

Stavropol State Agrarian University, Stavropol

Аннотация. В статье рассматривается порядок расчета и оплаты пособий по временной нетрудоспособности.

Ключевые слова: больничный лист; онлайн – калькулятор; страховой стаж; пособие.

Abstract. This article takes up the issue of the order of calculation and payment for the temporary incapacity allowance.

Keywords: sick-list, online computing, pensionable service, benefit.

Больничный лист, его расчет и оформление – постоянная проблема бухгалтера и кадровика. Изменений в последние годы было много и практически каждый год. Прежде, чем говорить о новых особенностях, которые связаны с изменением максимального и минимального размера пособия, определим

отправные точки, без которых правильно больничный не рассчитать.

Пособие временной нетрудоспособности по причине заболевания или травмы выплачивается:

– за первые 3 дня – на средства страхователя;

– за другой период (с 4-го дня временной нетрудоспособности) – на средства бюджета Фонда социального страхования России.

В остальных случаях временной нетрудоспособности (карантин, уход за больным ребенком, протезирование, лечение в санатории, протезирование) пособие выдается на средства бюджета Фонда социального страхования России с 1-го дня нетрудоспособности.

Пособие временной нетрудоспособности выплачивается за все время, на которое выдан листок нетрудоспособности.

Но есть и исключения, к примеру, пособие временной нетрудоспособности не устанавливается за время отстранения от работы согласно законодательству РФ, если за это время не начисляется зарплата (весь список исключений есть в п. 1 ст. 9 [Федерального закона от 29.12.2006 № 255-ФЗ](#)) [2].

Пособие временной нетрудоспособности выплачивается, исходя из страхового стажа работника [1].

Таблица 1

Размер больничного, исходя из страхового стажа работника

Страховой стаж	Размер больничного
до 5 лет	60% от средней заработной платы
от 5 до 8 лет	80% от средней заработной платы
8 лет и более	100% от средней заработной платы

Чтобы рассчитать средний заработок работника необходимо взять все выплаты, на которые были начислены страховые платежи в двух предыдущих календарных годах.

Пособие исчисляются в зависимости от заработной платы застрахованного лица, который рассчитан за два календарных года, предшествующих году приближения временной нетрудоспособности, включая период службы (работы, иной деятельности) у иного страхователя.

Чтобы определить средний дневной заработок для исчисления пособия по временной нетрудоспособности необходимо разделить сумму начисленной заработной платы в расчетном периоде на 730.

Отсюда следует вывод, что при расчете пособия по временной нетрудоспособности необходимо постоянное присутствие двух исходных отправных точек:

- Расчетный период всегда будет состоять из двух полных календарных года.
- Заработная плата в расчетном периоде всегда будет делиться на 730.

Далее рассмотрим пример расчета пособия по временной нетрудоспособности в 2016 году.

Кравцова Евгения была нетрудоспособна по причине болезни с 7 по 19 марта 2016 г. Страховой стаж Кравцовой – 6 лет. Расчетный период для исчисления пособия – 2014 и 2015 годы.

- Рассчитаем зарплату Кравцовой в этих двух годах.

В 2014 году зарплата Кравцовой составила 350 000 рублей, в 2015 году – 400000 рублей. Зарплата Кравцовой в расчетном периоде составила 750 000 рублей (350000 + 400000). Обратите внимание: в расчет принимаются выплаты, на которые в расчетном периоде начислялись страховые взносы.

1. Рассчитываем среднюю дневную заработную плату работника: 1027 рублей 39 копеек ($750\,000 / 730$).

2. Рассчитываем средний дневной размер пособия, включая страховой стаж Кравцовой (80%): 821 рубль 91 коп ($1027,39 / 100 \times 80$).

3. Исчисляем сумму пособия к выплате. Кравцовой Евгении будет выдано 10 684рублей 83 копейки ($821,91 \times 13$ (период нетрудоспособности)).

С 1 января 2016 года минимальный размер оплаты труда составит 6204 рубля в месяц. Следовательно, размер пособия, который рассчитан из минимального размера оплаты труда (МРОТ), в 2016 году изменится.

Мальцева Полина была нетрудоспособна по причине болезни с 5 по 15 марта 2016 года. Страховой стаж Мальцевой – 7 лет. Расчетный период для исчисления пособия 2014 и 2015 годы. В эти годы зарплата у Мальцевой отсутствует, так как она не работала. Менять годы расчетного периода смысла нет, так как сотрудница не брала отпуск по причине беременности и родов или по причине ухода за ребенком.

Рассчитываем пособие: 6204 (МРОТ) $\times 24$ (количество месяцев расчетного периода) $= 148896 / 730 = 203$ рублей 97 копеек. В итоге, мы нашли сумму среднего дневного заработка для пособия, которая была исчислена из МРОТ. Но это еще не сумма среднего дневного пособия!

Для расчёта пособия, в этом случае, нужно найти 80% от 203 рублей 97 копеек, иначе говоря необходимо применить страховой стаж. Получаем 163 рубля 17 копеек (сумма дневного пособия).

Сумма дневного пособия составит 1794 рублей 87 копеек ($163,17 \times 11$ (период нетрудоспособности)).

Понятия предельного (максимального) размера дневного или месячного размера пособия в действующем законодательстве нет.

Да, ограничитель есть, но более правильно говорить о том, что в законе указан порядок исчисления максимальной суммы с помощью которой можно рассчитать пособие. В Федеральном законе № 255-ФЗ это сформулировано так: «Средний заработок, исходя из которого исчисляются пособия временной нетрудоспособности, учитывается за каждый календарный год в сумме, не

превышающей установленную в соответствии с Федеральным законом «О страховых взносах...» на соответствующий календарный год предельную величину базы для начисления страховых взносов в Фонд социального страхования Российской Федерации» [2].

Следовательно, сумма, из которой исчисляется пособие временной нетрудоспособности за каждый календарный год, не может быть выше предельной величины базы для начисления страховых взносов в данном году.

Отсюда следует вывод, что в 2016 году дневной размер пособия временной нетрудоспособности не может быть выше, чем 1772 рублей 60 копеек. Пособие, рассчитанное исходя из большей суммы, ФСС РФ страхователю не возместит.

В 2014 году предельная величина базы для начисления страховых взносов составляла 624000 рублей, а в 2015 году – 670 000 рублей. Дневной размер пособия находили так: $624\ 000 + 670\ 000 = 1\ 294\ 000 / 730 = 1772.60$ руб.

Библиографический список

1. Ельчанинова О.В., Гришанова С.В., Ветрова М.Н. Актуальные вопросы исчисления себестоимости продукции овцеводства // Аграрный вестник Урала - №8 – 2011. – с.57-59
2. Татарина, М.Н. Модель управления затратами продукции озимых зерновых / Татарина М.Н. // Экономика. Бизнес. Банки. 2014. № 4 (9). С. 72-82.
3. Рыба ищет, где глубже, а человек - где больше. Оптимизация объема выпускаемой продукции предпринимательских структур / Гурнович Т.Г., Ветрова М.Н. // Российское предпринимательство. 2006. № 7. С. 34-40.
4. Ельчанинова О.В., Татарина М.Н., Гришанова С.В. Бухгалтерская финансовая и управленческая отчетность как основа для проведения аналитических действий // Экономика и предпринимательство. 2014. №12-2. С. 886-890.

5. Гришанова, С.В. Приоритетные направления формирования эффективного экономического механизма природопользования / Гришанова С.В., Татаринова М.Н., Феськова М.В. // Экономика сельского хозяйства России. 2015. № 4. С. 62-71.

6. Татаринова М.Н. Механизм формирования оптимального ассортимента товарных запасов аптечных организаций // Сборник научных трудов Sworld. 2012. Т. 27. №4. С. 86-90.

УДК 657.371

Михненко Е.В. Инвентаризация товарно-материальных ценностей

Inventory commodity-material values

Михненко Елена Вячеславовна

Ставропольский государственный аграрный университет, г. Ставрополь

1e2n3k4a@mail.ru

Mikhnenko Elena Vyacheslavovna

Stavropol State Agrarian University, Stavropol

Аннотация. В статье рассматривается порядок проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей (ТМЦ) в 2016 году, а также оформление ее результатов.

Ключевые слова: инвентаризация; товарно-материальные ценности; инвентаризационная комиссия.

Abstract. The article discusses the procedure of inventory of commodity-material assets in 2016, as well as registration of results of inventory.

Keywords: inventory; inventory value; inventory commission.

Инвентаризация представляет собой проверку фактического наличия

имущества – товаров, материалов, сырья и готовой продукции, а также основных средств. Она проводится, чтобы выяснить, какие запасы на самом деле есть в наличии, и сравнить эти сведения с данными бухгалтерского учета. Однако товарно-материальные ценности (товары, готовая продукция, производственные и прочие запасы) в отличие от основных средств чаще требуют проверки.

Порядок проведения инвентаризации в 2016 году и правила оформления ее результатов отражены в Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13.06.95 № 49. Типовые формы документов, которые в 2016 году оформляются в связи с инвентаризацией, приведены в постановлении Госкомстата России от 18.08.98 № 88.

По своему желанию (решению руководителя организации) инвентаризацию ТМЦ можно проводить в любое время и столько раз, сколько требуется. Порядок необходимо регламентировать в учетной политике компании. Обязательные случаи перечислены в пункте 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.98 № 34н. Среди них, в частности, такие ситуации как составление годовой бухгалтерской отчетности; смена материально ответственных сотрудников (например, кассира или кладовщика); передача имущества в аренду; выявленные хищения, злоупотребления или порча имущества; стихийные бедствия, пожар или другие чрезвычайные ситуации, вызванные экстремальными условиями; реорганизация или ликвидация организации.

Выделяют несколько этапов в проведении инвентаризации. В самом начале нужно подготовить приказ о проведении инвентаризации, зарегистрировать его в журнале учета и контроля выполнения приказов о проведении инвентаризации и создать инвентаризационную комиссию. В 2016 году в ее состав должны входить как минимум два человека, а именно административно-управленческий персонал,

либо специалисты других отделов и служб организации. Материально ответственные сотрудники членами такой комиссии быть не могут.

Далее от материально ответственных сотрудников необходимо собрать подписи, подтверждающие, что к началу процедуры они сдали все первичные учетные документы по ТМЦ инвентаризационной комиссии или в бухгалтерию, и что все выбывшие ценности списаны, а поступившие – оприходованы. Для таких подписей предусмотрен специальный раздел в инвентаризационной описи (акте).

При инвентаризации товарно-материальные ценности обязательно пересчитывают, перевешивают или перемеривают. Проверку осуществляют, как правило, сплошным методом, то есть пересчитывают абсолютно все ценности, и при обязательном участии материально ответственных лиц [2].

Инвентаризация производится на основании документов, подтверждающих отгрузку товаров (например, накладных). Если в организации есть ТМЦ, принятые на ответственное хранение, необходимо проверить документы, на основании которых они находятся на складе.

Данные о фактическом имуществе вносятся в описи, которые составляются в двух экземплярах. По номенклатуре, принятой в организации, в описях указывают наименования имущества и отдельных объектов. Количество ТМЦ определяют в установленных единицах измерения. Данные об этих ценностях заносят в описи по каждому отдельному наименованию с указанием группы, количества, вида и других необходимых данных.

В конце каждой страницы инвентаризационной описи следует прописью указать число порядковых номеров материальных ценностей, записанных на данной странице, и общий итог количества в натуральных показателях (метрах, килограммах, штуках и т. д.). Данная форма записи исключает возможность внесения несанкционированных изменений в составленный документ после его подписания материально ответственными лицами и членами инвентаризационной

комиссии [1].

На заключительной странице описи ставится отметка о проверке цен и подсчете итогов. За ней проставляются подписи лиц, производивших проверку: всех членов инвентаризационной комиссии и материально ответственных лиц. Также в расписке делают пометку об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий. Составленную инвентаризационную опись передают в бухгалтерию.

Получив опись, бухгалтер должен проверить правильность приведенных в ней подсчетов и сверить фактические остатки материальных ценностей с данными бухгалтерского учета. Если выявлены расхождения – излишки или недостачи – составляют сличительные ведомости. Сличительная ведомость оформляется в двух экземплярах: первый хранится в бухгалтерии, второй – передается материально ответственному лицу. Выявленные суммы недостач в сличительных ведомостях указывают в соответствии со стоимостью, указанной в первичных учетных документах. Излишки оценивают по рыночной стоимости.

Далее все материалы передают на рассмотрение инвентаризационной комиссии. Она, в свою очередь, проводит анализ результатов, выявляет причины излишков или недостач, принимает решения по результатам [3]. Заседание комиссии оформляют протоколом, на основании которого составляют ведомость учета результатов, выявленных в ходе проведения инвентаризации в 2016 году. Окончательное решение по выявленным излишкам и недостачам принимается и оформляется руководителем предприятия в виде приказа (распоряжения) об утверждении результатов инвентаризации в 2016 году.

Затем данные бухгалтерского учета следует привести в соответствие с фактическими данными по товарно-материальным ценностям. Для этого необходимо списать обнаруженные недостачи или оприходовать излишки.

Излишки приходуют по рыночным ценам с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы»:

Дебет 41 (10, 43) Кредит 91 субсчет «Прочие доходы» – оприходованы излишки ТМЦ.

Недостачи списывают по учетным ценам следующей проводкой:

Дебет 94 Кредит 41 (10, 43) – отражена недостача ТМЦ.

После чего счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» закрывают, одним из трех способов, в зависимости от того, куда будет отнесена недостача:

1) на затраты (в пределах установленных норм естественной убыли): Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44) Кредит 94 – отражено списание недостачи в пределах норм естественной убыли.

Дебетовый счет в данном случае выбирается в зависимости от того, на каком именно участке выявлена недостача – основное или вспомогательное производства, торговый склад и т. д.;

2) на виновных лиц:

Дебет 73 субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» Кредит 94 – отражено списание недостачи за счет виновного лица. В дальнейшем сумма недостачи будет удержана из выплат, причитающихся виновному лицу;

3) на финансовые результаты:

Дебет 91 субсчет «Прочие расходы» Кредит 94 – отражено списание недостачи сверх норм естественной убыли.

Этот способ применяют, если имеет место недостача сверх норм естественной убыли и при этом нельзя определить виновное лицо или оно отсутствует.

В условиях рыночной экономики, сохранность собственности способствует финансовой независимости и другим различным факторам развития и стабилизации хозяйствующих субъектов, поскольку зачастую предприятия имеют немалые убытки по причине хищений и недостач, потерь и краж.

Укрепление и сохранность собственности, в первую очередь товарно-

материальных ценностей, происходит посредством инвентаризации. С учётом этого, значительно возрастает роль изучения причин и условий, влияющих на сохранность собственности, разработки действенных мероприятий, направленных на устранение или же предупреждение тех обстоятельств, которые способствуют негативным изменениям.

В настоящее время инвентаризация товарно-материальных ценностей является крайне актуальным вопросом, так как сегодня производственные запасы составляют значительную часть стоимости имущества предприятия, а затраты материальных ресурсов в некоторых отраслях доходят до 90% и более в себестоимости продукции.

Библиографический список

1. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; Под ред. Ю.А.Бабаева – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.
2. Мизиковский И.Е. Теория бухгалтерского учета: Уч./ И.Е. Мизиковский, С.А. Кемаева, В.Н. Ясенев; Под общ. ред. Е.А. Мизиковского, М.В. Мельника. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 384 с.
3. Сигидов Ю.И. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, А.И. Трубилин. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 326 с.
4. Вариантность организации учетного отражения хозяйственных операций малых предприятий / Татаринова М.Н. // Вестник АПК Ставрополя. 2016. №S1. С. 153-157.
5. Управленческий учет затрат в сельскохозяйственном производстве Татаринова М.Н., Гришанова С.В. // Вестник АПК Ставрополя. 2015. №1(17). С. 356-360.

6. Развитие экологической и инновационной деятельности в системе бухгалтерского учета организаций / Гришанова С.В., Татаринова М.Н. // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. 2015. №7(129). С. 158-163.

7. Особенности формирования себестоимости продукции свиноводства и анализ ее безубыточности / Татаринова М.Н., Товкаленко А.А. // Все для бухгалтера. 2016. №1(285). С. 2-5.

УДК 657.421.3

Голощапова Л.В., Новова А.А., Споялова А.А. Актуальные проблемы учета и оценки нематериальных активов организации

Actual problems of the account and assessment of intangible assets of the organization

Новова Анастасия Андреевна, Споялова Эвелина Андреевна
РЭУ им Г.В. Плеханова, г. Москва
evelinka2@mail.ru, a.novova@yandex.ru

Научный руководитель: Голощапова Людмила Вячеславовна, к.э.н, доцент кафедры
«Государственный финансовый контроль, анализ и аудит»
РЭУ им Г.В. Плеханова, г. Москва

Anastasiya Novova, Evelina Spoyalova
Plekhanov Russian University of Economics, Moscow

Аннотация. В данной статье рассматриваются различные проблемы оценки и корректности ведения учета нематериальных активов организации, а также спорные вопросы о сроке полезного использования (на примере патентов) и негативные явления, которые при этом возникают. В результате исследования авторами статьи был сделан вывод о том, что отечественный учет нематериальных активов не в полной мере отражает сущность и корректный учет, поэтому требуется усовершенствование на основе зарубежных стандартов. Также требуется введение новых методов оценки нематериальных активов и разработки первичной документации для данного учета вида активов.

Ключевые слова: нематериальные активы, методы оценки, учет, первичная документация, срок полезного использования, патенты.

Abstract. This article discusses various problems and assess the correctness of accounting of intangible assets of the organization, as well as disputes on the useful life (on the example of patents) and negative phenomena that occur at the same time. As a result of research by the authors concluded that the domestic account of intangible assets is not fully reflects the essence and the correct account, so you need improvement on the basis of international standards. It also requires the introduction of new methods of valuation of intangible assets and the development of primary documentation for this type of asset accounting.

Keywords: intangible assets, methods valuation, accounting, primary documents, useful life, patents.

На современном этапе развития рыночной экономики России нематериальные активы играют немаловажную роль в структуре активов организации, так как они оказывают содействие формированию такой новой экономической категории, как интеллектуальный капитал.

Рост конкурентоспособности предприятия подразумевает под собой эффективное пользование природными, материальными, трудовыми и финансовыми ресурсами. Тем временем нематериальные активы, стремительно растущие в структуре активов субъектов предпринимательской деятельности, начинают играть все большую роль. Существование нематериальных активов в совокупности ресурсов организации ведет к повышению рыночной стоимости данных предприятий, увеличению их инвестиционной привлекательности, и повышению их конкурентоспособности на рынке.

На сегодняшний момент в Российской Федерации содержится ряд несовершенностей в системе учета и оценки этих активов организации, вследствие чего возникают серьезные проблемы, поэтому их решение является первостепенно важным и актуальным на сегодняшний день. Проблематика учета и оценки нематериальных активов всегда интересовала ученых-исследователей, среди

которых: Валуев Б. М. [7], О. П. Кошулько О. П. [9], Росолько О. В. и Федосеев А. А., в трудах которых поднимаются вопросы их классификации, их нетривиальность учета. Хотя при этом в работах не в полной мере рассмотрены трудности оценки и корректности ведения учета.

В анализе мнений авторов, мы отметим, что они не могут дать четкого определения такого понятия как «нематериальные активы». В современной правовой практике, в ПБУ 14/2007, не дается точного понятия нематериальных активов, но при этом отражен ряд критериев данного актива [3]:

- а) способность приносить организации экономическую выгоду в будущем;
- б) организация имеет право на данные экономическую выгоду;
- в) возможность идентификации объекта от других активов;
- г) пользование в течение длительного периода времени, длительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, который превышает 12 месяцев;
- д) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определяется;
- е) отсутствует материально-вещественная структура;
- ж) не предполагается последующая перепродажа данного актива;
- з) существование соответствующе оформленных документов, которые подтверждают наличие самого актива.

И в этом определении возникает уже первая проблема, связанная с достоверным определением стоимости нематериального актива. ПБУ 14/2007 гласит о потребности выражения поступивших нематериальных активов по первоначальной стоимости, которая в основном будет состоять из прямых затрат, идущих на создание данного актива.

Так, к примеру, одним из видов нематериальных активов является деловая репутация организации. Процесс создания деловой репутации является довольно

затратным. Организация должна для начала продумать и создать свой собственный образ в глазах будущих клиентов, а затем развить его различными способами. При продаже организации, имеющей хорошую репутацию, покупатель будет готов заплатить сверх балансовой стоимости активов еще и стоимость хорошей репутации компании (положительный гудвилл). В то же время рыночная стоимость компании, имеющей плохую репутацию, окажется ниже, чем общая стоимость активов баланса (отрицательный гудвилл)[6]. Любая процедура создания "доброго имени" компании сопровождается естественными расходами: часть - реализация, часть - внереализационные траты. На прочие расходы, которые связаны с производством и реализацией, списываются затраты, связанные с рекламой, с юридическими и информационными услугами, с консультационными и различными аналогичными услугами и также представительскими тратами. Часть из затрат, которая связана с ремонтом и декорированием помещений, может быть списана как траты на ремонт или может оказаться включенной в стоимость основных средств и в будущем будет списана в составе амортизационных затрат. Другая часть, которая может быть отнесена в состав расходов при исчислении налога на прибыль как расходы на оплату труда работника.

В подобных ситуациях организация становится необходима переоценка нематериальных активов. Для таких целей необходимость – опытный эксперт-оценщик, который, определяя рыночную стоимость объекта и учитывая собственные знания и опыт, будет использовать один из 3 классических оценочных подходов: доходный, затратный, и сравнительный [8].

В сравнительном подходе используется метод сравнения продаж объектов интеллектуальной собственности. Затратный подход пользуется методом стоимости замещения, также методом восстановительной стоимости и методом исходных трат. Доходный подход состоит из метода расчета роялти, метода исключения ставки роялти, методов прямой капитализации, экспресс-оценки,

метода сверхприбыли и экспертных методов. Предпочтения при выборе того или иного оценочного подхода зависят от наличия необходимой информации и экономической ситуации на момент оценки.

В сложившейся ситуации отсутствует возможность оценки любого объекта нематериального актива при одновременном использовании сразу двух подходов для получения наиболее адекватной оценки [7]. Для большинства нематериальных активов может применяться только единственный из перечисленных подходов. С помощью затратного подхода не всегда можно объективно определить рыночную стоимость, а сравнительный подход часто не может быть применим в связи с тем, что для ряда активов отсутствуют активные рынки. Отсюда следует, что в ряде спорных случаев определить рыночную стоимость позволяет только доходный подход, который ещё нуждается в доработке методической базы для оценки данного вида объектов.

Не следует забывать о такой категории, как интеллектуальный капитал, он часто рассматривается в исследовательских работах учёных западных развитых стран, а так же принимается во внимание при увеличении стоимости предприятий за его счет. Можно определить интеллектуальный капитал как структурные знания и способности, которые основаны на связях, обладают потенциалом развития и создания стоимости. Интеллектуальный капитал предприятия выражается, например, квалификацией, опытом, мотивацией персонала, знаниями, технологиями, каналами коммуникации и др., которые способны создавать добавленную стоимость и обеспечивают предприятие конкурентными преимуществами на рынке. Опираясь на данное определение, становится ясно, что нематериальные активы, которые известны отечественному бухгалтерскому учёту, не в полной мере наполняют такое понятие как «интеллектуальный капитал». Отсюда следует, что стоит воспользоваться зарубежным опытом учёта разнородной структуры интеллектуального капитала для целей российского бухгалтерского учёта. Впрочем, имеются сложности в

процессе оценки структурных элементов данной категории.

Структурные элементы интеллектуального капитала и возможность их оценки приведены на *рис. 1.*, на котором прослеживается практическая трудность оценки человеческих активов. Подобное явление связано с тем, что человеческие активы являются специфическими и имеют большее значение, нежели другие виды экономических ресурсов. Говоря о человеческих активах как о факторе экономического развития имеют ввиду работников, имеющих определенные профессиональные навыки, знания и использующих их в процессе труда.



Рис. 1. Типология ресурсов интеллектуального капитала фирмы

Из трудового ресурса состоит любое предприятие, без исключения, они являются важным фактором производства, так же как капитал, технология, информация, сырье, средства производства, земля и другие. Именно поэтому так необходимо произвести оценку стоимости человеческих активов.

Человеческие активы имеют специфические черты, если сравнивать их с другими факторами экономического развития. К таким чертам можно отнести следующие: люди являются не только создателями, но и потребителями материальных и духовных ценностей; человеческая жизнь состоит не только из трудовой деятельности, поэтому для эффективного использования человеческой

работу нужно учитывать потребности личности; значительно увеличивается экономическая роль знаний, нравственности, интеллектуального потенциала, а также других личных качеств работников, что обусловлено научно-техническим прогрессом и гуманизацией общественной жизни.

Из вышесказанного следует, что необходимо использовать сложные качественные и количественные показатели для оценки человеческих активов, их значение сложно определить, а после тяжело интерпретировать их с целью применения в оценочных процедурах.

В свою очередь есть объективные и субъективные, экономические и социальные факторы, которые оказывают прямое или косвенное влияние на показатели оценки. У оценщика возникают сложности со структурированием и сопоставлением факторов для адекватной стоимостной оценки человеческих активов. К тому же, данная ситуация усложняется нехваткой методики оценки человеческих активов, особенно необходимой при определении стоимости фирм, которые занимаются предоставлением услуг.

Нужно учитывать, что практически отсутствует первичная документация, которая отражает поступление и выбытие нематериальных активов. Не так давно Приказом Минфина РФ от 30.03.2015 № 52н утверждены новые формы первичных документов и регистров бухгалтерского учета, которые используются государственными (муниципальными) учреждениями [4]. Недавно ввелись бланки первичной документации нематериальных активов, в свою очередь они практически не отличаются от документации, которая отражает поступление основных средств организации. Данное обстоятельство обуславливает объективную потребность в разработке документации, которая будет адекватно отражать в бухгалтерском учете нематериальные активы, учитывая их особенности. Недопонимание также возникает по поводу срока полезного использования объектов нематериальных активов. Одним из таких объектов

является деловая репутация, амортизируемая линейным способом, ПБУ 14/2007 [4] устанавливает срок ее полезного использования – 20 лет. Но, зарубежный опыт показывает, что успешные торговые организации могут существовать и более этого срока. В эту группу объектов также входит патент. Срок действия патентов на объекты промышленной собственности установлен Гражданским Кодексом РФ[2]:

- На изобретение – 20 лет с даты подачи заявки, и в случае если изобретение относится к лекарственному средству, пестициду или агрохимикату, для применения которых требуется получение в установленном законом порядке разрешения, может быть продлен федеральным органом исполнительной власти по интеллектуальной собственности по ходатайству патентообладателя на срок, не превышающий 5 лет;

- На полезную модель - 10 лет с даты подачи заявки;

- На промышленный образец – 5 лет с даты подачи заявки и может быть неоднократно продлен на 5 лет, но не более чем на 25 лет.

Но тем не менее в российской практике существуют случаи превышения сроков полезного использования патентов. Значит необходимо увеличивать срок полезного использования для ряда активов. Однако определить будущий срок полезного использования является проблематичным, поскольку нематериальные активы могут стать невостребованными, а тогда и рыночная стоимость такого актива будет минимальной.

Таким образом, в процессе исследования установлено, что нематериальные активы (бренды, патенты, деловая репутация, интеллектуальная собственность и т. Д.) не находят достоверного отражения, что и приводит к искажению бухгалтерской отчетности.

Вышесказанное находит подтверждение мнением Бригхэма Юджина Ф., который считает, что амортизационные отчисления нематериальных активов

систематически недооцениваются, это может привести к искажению информации по финансовым результатам деятельности организаций[5].

Проведенное исследование дает основание сделать вывод, что отечественный учет нематериальных активов требует усовершенствований, несмотря на МСФО 38 «Нематериальные активы»[1], который определяет сущность, значимость, полезность и стоимость нематериального актива для предприятия. На наш взгляд можно предложить классификацию нематериальных активов по уровню технологий на предприятии :

- нематериальные активы высокотехнологичных предприятий;
- нематериальные активы невысокотехнологичных предприятий;

Данная классификация объясняется следующим принципом: срок полезного использования на высокотехнологичных предприятиях меньше, чем на невысокотехнологичных, следовательно устанавливать разный срок полезного использования для данных видов предприятий. Также следует ввести новые методы нематериальных активов и усовершенствовать первичную документацию для учета данного вида активов. Основное внимание в дальнейшем должно уделяться совершенствованию методик независимой оценки разных видов нематериальных активов.

Библиографический список

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 "Нематериальные активы" (ред. от 17.12.2014) (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н)
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть четвертая) от 18.12.2006 N 230-ФЗ (ред. от 28.11.2015, с изм. от 30.12.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2016)

3. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007): Приказ Минфина России от 27.12.2007 N 153н.
4. Приказ Минфина России от 30.03.2015 N 52н "Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению" (Зарегистрировано в Минюсте России 02.06.2015 N 37519)
5. Бригхэм Юджин Ф. Энциклопедия финансового менеджмента: сокр. пер. с англ. / Ред. кол.: А.М. Емельянов, В.В. Воров, В.И. Кушлин и др. – 5-е изд. – М.: РАГС, ОАО Изд-во "Экономика", 1998. – 923 с.
6. Борзунова О.А., консультант Правового управления Государственной Думы, к.ю.н., Гудвилл: хорошую репутацию нельзя потрогать, но можно обложить налогами / О. А. Борзунова // Налоговый Вестник. – 2015.
7. Валувев Б. М. Некоторые актуальные проблемы аспектов бухгалтерского учета нематериальных активов промышленных предприятий / Б. М. Валувев // Экономист. – 2009. – No 12. – С. 40 – 45.
8. Козырев А.Н. Оценка интеллектуальной собственности и нематериальных активов [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.cfin.ru/appraisal/business/index.shtml>.
9. Кошулько О. П. Учет и классификация нематериальных активов / О. П. Кошулько // Проблемы науки. – 2009. – No 7. – С. 32 – 34.

Петрова А.В. Учёт резервов по сомнительным долгам

The account of reserves on doubtful debts

Петрова Анжелика Владимировна

Научный руководитель: к.э.н., доцент Татаринова М. Н.
Ставропольский государственный аграрный университет, г. Ставрополь
petrowa.anjelika2014@yandex.ru

Petrova Anzhelika Vladimirovna

Scientific supervisor: k.e.s., associate professor Tatarinova M. N.
Stavropol state agrarian University, Stavropol

Аннотация: в данной статье рассматривается порядок создания резервов по сомнительным долгам.

Ключевые слова: дебитор, дебиторская задолженность, резерв по сомнительным долгам.

Abstract: this article discusses the order of creation of reserves on doubtful debts.

Keywords: customer, accounts receivable, a provision for dubious debts.

На сегодняшний день множество предприятий в условиях нестабильного положения экономики оказываются неплатёжеспособными. Поэтому в процессе работы организации возникает дебиторская задолженность, как по товарным так и не по товарным операциям. Бухгалтер для взыскания задолженности обязан регулярно производить сверку расчётов с дебиторами, а также предоставлять соответствующую документацию в арбитражный суд для взыскания этой задолженности.

Если плательщики не платёжеспособны и истёк срок исковой давности, то сумма задолженности списывается сразу же на уменьшение финансовых результатов, полученных предприятием в ходе своей деятельности. Чтобы этого не происходило, бухгалтер должен создавать резерв по сомнительным долгам.

С целью конкретизации оценки сомнительной дебиторской задолженности,

не погашенной в срок, который был установлен договором, и не обеспеченной соответствующими гарантиями, формируются резервы по сомнительным долгам. Данного рода резервы создаются в течение года после осуществления инвентаризации и обоснования в письменной форме дебиторской задолженности организации. Таким обоснованием могут выступать переписки с дебиторами.

Анализируя финансовое положение должника, а также оценивая возможности погашения долга частично или полностью, определяется величина резерва по каждому сомнительному долгу. Размер резерва по сомнительным долгам не должен превышать 10 % от выручки, полученной за отчётный период.

Для расчёта резерва по сомнительным долгам используются такие способы как:

оценка каждого сомнительного долга, то есть по каждому долгу, который находится под сомнением, организация самостоятельно определяет величину задолженности, которая будет включаться в общую сумму резерва в случае её непогашения;

определение величины резерва на основе данных прошлых периодов. При данном способе величина резерва рассчитывается как доля непогашенных долгов в общей сумме дебиторской задолженности (соотношение определяется по данным за предыдущие годы);

определение отчислений в резерв по каждому сомнительному долгу пропорционально периоду просрочки.

Каждый из представленных выше способов организация определяет для себя самостоятельно. Предпочтённый способ, а также методика расчёта резерва отражаются в учётной политике предприятия для целей бухгалтерского учёта.

Решение о создании резерва по сомнительным долгам принимает руководитель организации, а директор в свою очередь приказом подтверждает создание данного резерва.

Дебиторская задолженность в бухгалтерском балансе отражается за вычетом сумм резерва, который был создан. Создается резерв за счёт финансовых результатов организации.

Выделяют следующую классификацию, выявленной дебиторской задолженности:

задолженность, не превысившая 45 дней;

задолженность, возникшая в период от 45 до 90 дней;

задолженность, превысившая 90 дней. [3]

Для обобщения информации о резервах по сомнительным долгам используется активно-пассивный счёт 63 «Резервы по сомнительным долгам». По дебету данного счёта отражается уменьшение резерва по сомнительным долгам, а по кредиту наоборот – увеличение резерва по сомнительным долгам. Кредитовое сальдо отражает величину ранее созданного резерва. [6]

Основные хозяйственные операции с использованием счёта 63 «Резервы по сомнительным долгам»:

1. Создание резерва по сомнительным долгам отражается следующим образом:

Дебет 91-2 «Прочие доходы и расходы»

Кредит 63 «Резервы по сомнительным долгам»

2. Списание дебиторской задолженности по товарным операциям, которая не была востребована, за счёт резервов по сомнительным долгам:

Дебет 63 «Резервы по сомнительным долгам»

Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

3. Списание невостребованной дебиторской задолженности по нетоварным операциям за счёт резервов по сомнительным долгам:

Дебет 63 «Резервы по сомнительным долгам»

Кредит 76-6 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

4. Списание дебиторской задолженности, во взыскании которой отказано судом, за счёт резервов по сомнительным долгам:

Дебет 63 «Резервы по сомнительным долгам»

Кредит 76-2 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

5. Присоединение суммы неиспользованного до конца отчётного года резерва к финансовому результату отчётного года:

Дебет 63 «Резервы по сомнительным долгам»

Кредит 91-1 «Прочие доходы и расходы»

В активе бухгалтерского баланса дебиторская задолженность, по которой созданы резервы сомнительных долгов, представлена в нетто-оценке, то есть за вычетом резерва, а в пассиве баланса сумма этого резерва не отражается.

Сумма дебиторской задолженности, которая была списана, учитывается в течение пяти лет на забалансовом счёте 007 «Списанная безнадежная к получению дебиторская задолженность» для определения вероятности её взыскания в случае стабилизации финансового положения должника-дебитора.

Аналитический учёт по счёту 63 «Резервы по сомнительным долгам» ведётся в книге формы К-39 по каждому созданному резерву.[2]

В процессе осуществления предприятием своей деятельности возникают такие ситуации, когда сумма резерва по сомнительным долгам переносится на следующий отчётный период в случае неполного её израсходования.

Сумма вновь создаваемого резерва по сомнительным долгам корректируется, исходя из суммы остатка резерва предшествующего отчётного периода. Разница, возникающая между суммами нового резерва и резерва предшествующего отчётного периода, включается в состав внереализационных доходов отчётного года. При возникновении обратной ситуации возникшая разница включается в состав внереализационных доходов.

Долги, которые не были востребованы кредиторами, признаются доходом

предприятия-дебитора.

Таким образом, резерв по сомнительным долгам в бухгалтерском учёте создаётся всегда в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации и регламентируется Положением по бухгалтерскому учёту 21/2008 «Изменения оценочных значений», а также Положением по ведению бухгалтерского учёта и отчётности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).

Библиографический список

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // «Собрание законодательства РФ», 12.12.2011, № 50, ст. 7344.
2. Зарубежный опыт формирования программ сельскохозяйственного страхования / Гришанова С.В., Ветрова М.Н. // Никоновские чтения. 2009. № 14. С. 316-318
3. Механизм формирования оптимального ассортимента товарных запасов аптечных организаций / Татаринова М.Н. // Научные труды SWorld. 2012. Т. 27. № 4. С. 86-90.
4. Приоритетные направления формирования эффективного экономического механизма природопользования / Гришанова С.В., Татаринова М.Н., Феськова М.В. // Экономика сельского хозяйства России. 2015. № 4. С. 62-71.
5. Методика формирования себестоимости продукции птицеводства / Гришанова С.В., Татаринова М.Н. // Вестник АПК Ставрополя. 2013. № 4 (12). С. 142-145.
6. Развитие экологической и инновационной деятельности в системе бухгалтерского учета организаций / Гришанова С.В., Татаринова М.Н. // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. 2015. № 7

(129). С. 158-163.

УДК 657.1.012.1

Свиридова Л.А., Потихенченко Т.В. Недвижимое имущество как объект учета

Real estate as an object of accounting

Свиридова Лариса Александровна,
Оренбургский государственный университет, г.Оренбург
lara.sviridova.1971@mail.ru

Sviridov Larisa,
Orenburg State University, Orenburg

Потихенченко Татьяна Владимировна
Оренбургский государственный университет, г.Оренбург
[tu ta@bk.ru](mailto:tu_ta@bk.ru)

Potihenchenko Tatiana
Orenburg State University, Orenburg

Аннотация. В предоставленной статье рассматривается понятие недвижимого имущества как объекта бухгалтерского учета, анализируются элементы, входящие в состав данной учетной категории. По мнению авторов, можно сделать вывод о том, что понятие недвижимого имущества комплексное и для отражения в бухгалтерском учете необходимо разобраться в экономической сущности каждого из входящих в состав объектов.

Ключевые слова: недвижимое имущество, права собственности, земельный участок, здания, деловая репутация

Abstract. As provided by article discusses the concept of real estate as an accounting object, analyzes the elements that make up this account category. According to the authors, it can be concluded that the concept of the real estate complex and for reflection in the accounting necessary to understand the economic substance of each of the objects.

Keywords: real estate, property rights, land, buildings, business reputation

Вопросы теории и практики использования недвижимого имущества

привлекают внимание ведущих экономистов, юристов и специалистов бухгалтерского учета страны, что связано с большой экономической и социальной значимостью этих объектов хозяйственного оборота. Объекты недвижимого имущества представляют территорию государства, являются его природным богатством и в значительной мере обеспечивают суверенитет России.

Институт права собственности непосредственно связан с понятием недвижимого имущества, является базисом формирования рыночных взаимоотношений и служит одним из важных направлений исполнения экономической и социальной функции государства. Именно поэтому государственные учреждения наделены недвижимым имуществом на праве оперативного управления или хозяйственного ведения для выполнения своих функций и оказания государственных услуг. Право государственной и частной собственности охраняется законодательством Российской Федерации. Кроме того, и физические лица вправе иметь имущество в собственности, владеть, пользоваться и распоряжаться им как единолично, так и совместно с другими лицами.

Анализируя экономическую сущность недвижимого имущества как объекта гражданско-правового оборота, можно отметить, что его стоимость служит значимым источником для формирования доходов государства от налогообложения собственников недвижимости, кроме этого доход приносят платежи за государственную регистрацию или возмездное пользование этими объектами.

Государственная регистрация недвижимого имущества представляет собой средство контроля над его оборотом и одновременно является юридическим фактом в гражданском праве. Особенный правовой порядок учета объектов недвижимости в современных условиях является средством стабилизации имущественных отношений, и одновременно служит укреплению экономики страны. В соответствии со ст. 131 ГК РФ регистрации подлежат: право

собственности, право хозяйственного ведения, право оперативного управления, право пожизненного наследуемого владения, право постоянного пользования, ипотека, сервитуты, а также иные права.

В соответствии со ст. 130 ГК РФ к недвижимым вещам относятся:

- земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей;
- прочие объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства;
- воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания и иное имущество [1].

Свойства земельных участков, участков недр, зданий, сооружений, незавершенного строительства и собственно родовые свойства понятия недвижимого имущества, а именно принцип прочной связи с землей позволяют отнести их к недвижимым вещам. Распространение правового режима недвижимых вещей на воздушные и морские суда, по своей сути движимые вещи поясняется их особой ценностью и значимостью в гражданско-правовом обороте, а также необходимостью проведения их государственной регистрации. Однако причисление к недвижимому имуществу движимых вещей дает повод для дискуссии и критики действующих норм гражданского права со стороны профессионального сообщества.

Давая определение объектам недвижимости, и раскрывая их характеристику, в первую очередь обратимся к земельным участкам, так как, по мнению Порошкова В.А, именно существование частной собственности на землю привело к появлению и существованию категории «недвижимость», основные положения диссертационном исследовании которого вызвали у нас интерес. Возникновение хозяйственного учета и его развитие, также тесно связано с этим понятием.

А именно, земля как природный объект и природный ресурс издревле привлекает к себе внимание и является условной правовой категорией, использование которой дает возможность с позиций права индивидуализировать определенную часть природной среды, с тем, чтобы признать ее в качестве предмета правового регулирования, объекта правовой охраны, учета и контроля.

Земля это не только средство производства и операционный базис по её целевому назначению, но это и основа проводимых преобразований и реформ. Недостаточно лишь законодательно закрепить многообразие форм земельной собственности, следует разработать и стратегию земельных преобразований в плане неразрывной связи этих преобразований с изменениями в экономическом укладе. В современных условиях очень важным для России является вопрос стратегии земельной собственности, не только в рамках юридических законов, но и их неразрывной связи с экономическими законами рыночной экономики, а также вопросы отражения в учете и расчета налогов.

В этом смысле земельный участок следует рассматривать как часть поверхности планеты в целом. Поэтому, с учетом роста населения Земли, можно прогнозировать, что стоимость земельных участков будет увеличиваться, а, следовательно, и значение этих вещей как объектов недвижимости будет только возрастать [3, с.12].

С этим утверждением автора нельзя не согласиться и неслучайно для урегулирования вопросов по использованию и охране земель в Российской Федерации как основы жизни и деятельности народов, проживающих на соответствующей территории, принят Земельный кодекс Российской Федерации от 25.10.2001 г. № 136-ФЗ. Действие Земельного кодекса распространяется на земельные отношения граждан, юридических лиц, Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований [2].

Вторым по значимости объектом недвижимости нами определено

предприятие как объект гражданских прав, которое занимает особое место в отношениях государства и экономического субъекта.

Предприятие представляет собой имущественный комплекс взаимосвязанных недвижимых и движимых вещей, используемых по общему назначению как единое целое для осуществления предпринимательской деятельности. Имущественные комплексы привлекают внимание экономистов с точки зрения отражения информации о таких объектах в бухгалтерском учете с позиций деловой репутации, которая является критерием оценки эффективности хозяйствования экономического субъекта и повышает его статус для инвесторов и партнеров по бизнесу. В гражданском законодательстве предприятие рассматривается как пример сложной вещи, включающей в себя земельные участки, здания, сооружения, оборудование, инвентарь, сырье, продукцию, права требования и многое другое. Причина отнесения предприятия к категории недвижимости объясняется желанием законодателя облегчить восприятие и оборот этих сложных объектов, а также с особым положением предприятия в гражданском праве. Предприятие либо в целом или в какой-то составной своей части может быть объектом купли-продажи, залога, аренды и других сделок, связанных с установлением, изменением и прекращением вещных прав [1], что актуализирует проблему современных экономических отношений, связанных с рейдерскими захватами или умышленным банкротством.

В третью группу объектов недвижимости отнесем здания, сооружения и объекты незаконченного строительства, которые в бухгалтерском учете идентифицируются как объекты основных средств, срок полезного использования которых составляет более 12 месяцев.

Роль пассивной части основных средств (недвижимого имущества) в деятельности экономического субъекта очень высока. Их состояние и эффективное использование влияют на конечные результаты хозяйственной деятельности

организаций и являются важнейшим показателем для оценки конкурентоспособности отечественных производителей в условиях импорт замещения. Вместе с тем на эффективное и рациональное использование объектов основных средств оказывает значительное влияние организация их бухгалтерского учета, поскольку именно в этой системе формируется информация, необходимая для принятия стратегических решений.

В составе активов многих российских компаний недвижимое имущество занимает значительную долю. Поэтому информация, формируемая об объектах недвижимого имущества в бухгалтерском учете и финансовой отчетности организаций должна быть полной и достоверной, с учетом классификации этих объектов по их назначению и участию в хозяйственном обороте экономического субъекта. Для управленческих нужд организации также требуется качественное информационное обеспечение руководящего состава о состоянии и эффективном использовании объектов недвижимого имущества, и с какими проблемами организация может столкнуться в процессе их эксплуатации.

В связи с этим, хотелось бы подчеркнуть значимость и важность бухгалтерского учета, который является действенным механизмом экономики, обеспечивает объективное отражение экономических явлений и процессов, как отдельного экономического субъекта, так и государства в целом.

С выходом российских компаний на международный уровень возникает необходимость систематизировать требования российской практики учета операций с недвижимым имуществом, и адаптировать их к международным стандартам финансовой отчетности. Несмотря на осуществляемые реформы, учет и последующая оценка объектов недвижимости в российской практике учета все еще значительно отличается от МСФО, но сближение стандартов предусмотрено и это в частности, подтверждается рассмотрением проекта нового положения по бухгалтерскому учету основных средств [4, с.7].

Управление недвижимым имуществом важнейших вопросов в деятельности любого экономического субъекта. Организация учета недвижимого имущества – сложный многофункциональный процесс. Для правильной организации учета недвижимого имущества необходимо следовать требованиям законодательных актов и нормативных документов, а также учитывать специфику функционирования организации в соответствующей отрасли хозяйствования.

Учет необходим для контроля эффективности использования недвижимого имущества, для принятия решения об инвестировании. Операции с недвижимым имуществом могут рассматриваться и как основной вид деятельности предприятия. Недвижимое имущество в качестве залоговой собственности, служит средством обеспечения кредита. Строительство для собственных нужд или на перепродажу, приобретение для дальнейшей реализации, аренда, продажа, безвозмездная передача, использование в качестве залога, списание и ликвидация, амортизация, переоценка - все эти факты хозяйственной деятельности требуют адекватного отражения в бухгалтерском и налоговом учете, чтобы не вводить в заблуждение заинтересованных пользователей информации. Поэтому разработка комплекса методического обеспечения бухгалтерского учета и внутреннего контроля объектов недвижимости, отвечает требованиям эффективного управления компанией в современных рыночных условиях.

Библиографический список

1 «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 №51-ФЗ (ред. от 23.05.2016)

2 «Земельный кодекс Российской Федерации» от 25.10.2001 №136-ФЗ (ред. от 23.05.2016)

3 Порошков В.А. [Права на чужие недвижимые вещи по российскому гражданскому праву](#): диссертация/ В.А. Порошков – Москва, 1997. – 169 с.

4 Дружиловская Т.Ю., Дрыгинкина В.А. Учет основных средств:

нормативное регулирование и российская практика // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2014. № 23. С. 2 — 9.

УДК 657.1.012

Свиридова Л.А., Михайлова Д. План счетов бухгалтерского учета и его унификация

Chart of Accounts and its unification

Л.А. Свиридова

Оренбургского государственного университета, г. Оренбург
lara.sviridova.1971@mail.ru

L.A. Sviridova

Orenburg State University, Orenburg
lara.sviridova.1971@mail.ru

Д. Михайлова

Оренбургского государственного университета, г. Оренбург

D. Mikhailova

Orenburg State University, Orenburg

Аннотация: в статье предлагается унифицировать план счетов бухгалтерского учета для государственных учреждений и коммерческих организаций, для этого рассматривается историческое развитие плана счетов в России и его применение в других странах, анализируется ситуация использования коммерческими организациями государственных средств, делается вывод о том, что номер счета бухгалтерского учета лишь инструмент группировки информации.

Ключевые слова: план счетов бухгалтерского учета, государственные учреждения, коммерческие организации, унификация плана счетов.

Abstract: This article offers a unified chart of accounts for government agencies and commercial organizations, for that examines the historical development of the chart of accounts in Russia and its application in other countries, analyzes the situation of using commercial organizations of public funds, it is concluded that the number of the account balance taking into account only the tool group information.

Keywords: chart of accounts, government agencies, business organizations, the unification of

the chart of accounts.

В настоящее время в России действует три плана счетов бухгалтерского учета: для кредитных и коммерческих организаций, а так же для государственных учреждений. Подобный вариант организации ведения учета может быть оправдан в первую очередь потому что, каждый из видов вышеназванных организаций имеет свою специфику хозяйствования, у этих экономических субъектов решаются специфические хозяйственные задачи и различный подход к формированию финансового результата своей деятельности. Но действительно ли организация учета для всех них сильно различается, что нельзя спроектировать единый план счетов для всех типов экономических субъектов. Выбор применяемого организацией плана счетов зависит от источника финансового обеспечения деятельности. В этой связи Минфин России и предлагает к использованию план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности утвержденный приказом №94н от 31.10.2000 г. для коммерческих организаций находящихся на самофинансировании и Единый план счетов бухгалтерского учета для государственных учреждений, утвержденный приказом №157н от 06.12.2010 г., использующих государственные средства для своего функционирования. Но как быть таким экономическим субъектам, которые получают и бюджетные, и коммерческие средства. Оправдано ли для них использование двух планов счетов одновременно или в этой ситуации можно не отступать от привычной методологии.

Данная тема не была бы настолько актуальной, если бы организации не сталкивались с данным вопросом на практике: на форумах сети Интернет идет активная дискуссия об использовании как двух планов счетов, так и выбора одного из них. Так, на сайте «Экономика и жизнь», задавался вопрос в открытом доступе о том, что предприятие является заказчиком-застройщиком объекта областного

подчинения, и финансирование их деятельности происходит из областного бюджета. Заключен договор на исполнение областной инвестиционной программы по строительству. По уставу предприятие является государственным учреждением, с утвержденным администрацией уставом. А учет капитальных затрат по строительству объекта ведет в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией, утвержденной Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н. По результатам проведенной аудиторской проверки выяснилось, что предприятию следует применять бюджетной план счетов, ведь по уставу данная организация является бюджетным учреждением [2]. Данная спорная ситуация рассматривалась достаточно давно в 2005 году, но мы обращаем на неё внимание потому, что подобные варианты осуществления хозяйственной деятельности и её финансирования имеют место и в настоящий момент времени.

Поэтому целью нашего исследования является вопрос о возможной унификации плана счетов бухгалтерского учета, минимизации возникновения учетных ошибок и поиска альтернативных вариантов структуры плана счетов для государственных и коммерческих организаций.

Для раскрытия поставленного вопроса сначала рассмотрим, как развивался план счетов в России и чем он отличается от используемого плана счетов в зарубежных странах. Это позволит нам осознать, какие последствия привели к введению нескольких планов счетов и, возможно, адаптировать опыт зарубежных стран в отечественной практике учета.

В конце XIX века в России были сформированы счета бухгалтерского учета и разработаны первые планы счетов для составления бухгалтерских балансов. В балансы не просто переносилось сальдо со счетов, а отражалась действительная картина материального и финансового положения акционерных обществ [3]. Далее, ВСНХ СССР в 1929 г. разделил планы счетов на три наркомата: тяжелой, легкой и лесной промышленности. Была впервые произведена унификация планов

счетов по отраслям народного хозяйства. В дальнейшем это разукрупнило наркоматы, планы счетов практически ничем не отличались друг от друга, и совершился третий этап формирования планов счетов в СССР – переход к единому плану счетов для предприятий, строек и хозяйственных организаций всех отраслей народного хозяйства. Это был первый типовой план счетов, положивший начало стандартизации. А в 1954 г. произошло окончательное изменение в подходе к сущности плана счетов. Ведь в 30-40 годы план рассматривался в качестве систематизированной номенклатуры счетов с указанием шифров, что противоречит его назначению. К концу 50 годов в народном хозяйстве действовало несколько отраслевых планов счетов и на данной базе в 1959 г. был создан план счетов бухгалтерского учета, который не распространялся на банки и внешнеэкономические организации. В 80-х годах – в период важных изменений в бюджетном процессе России положено начало к разработке плана счетов для кредитных и бюджетных организаций.

Далее, разберемся, как обстоит дело с использованием плана счетов бухгалтерского учета в зарубежных странах. Из публикации Я.В.Соколова узнаем, что в Америке отсутствует унифицированный план счетов: здесь каждая организация, опираясь на свою специфику, регулирует этот вопрос самостоятельно [1]. Аналогично этот вопрос решен и в Великобритании.

В Швеции для бухгалтеров считается оскорбительным, что кто-то может предложить им к применению план счетов, кроме них самих. Они расценивают это как недоверие к бухгалтеру организации, его профессионализму и профессиональному ощущению деятельности компании. Кроме того, ставиться под сомнение возможность издания плана счетов, подходящего абсолютно всем организациям. А вопрос о сравнении результатов хозяйственной деятельности двух аналогичных организаций в Швеции является проблемой статистических органов, бухгалтеры к этому отношения не имеют.

Я.В.Соколов указывает на то, что цели бухгалтерского учета в РФ и США различаются и по историческому принципу. Цель бухгалтерского учета в России со времен СССР – обеспечить сохранность имущества социалистической собственности, контроль над выполнением плана. В США бухгалтерский учет необходим для исчисления финансовых результатов хозяйственной деятельности предприятия [1]. Поэтому и применяемые методы до рыночной экономики в нашей стране были различны.

В Германии ситуация похожа на Американский бухгалтерский учет, однако выглядит строже: есть ряд нормативных законодательных актов, предписывающих ведение бухгалтерского учета в отраслях. Однако организации могут самостоятельно решать, какие формы документов им использовать, а так же использовать свой собственный план счетов, который соответствует критериям подотраслевых документов.

Франция является страной с четкой прописанной в законодательстве системой плана счетов. Организации не могут использовать свой собственный план счетов. Дело в том, что здесь большинство организаций используют заемные средства и часто несут ответственность за капитал перед другими лицами, поэтому план счетов здесь имеет достаточно упорядоченный характер. Похожая ситуация и в Италии – структуру плана счетов она переняла по большей мере из Франции.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод о том, что в мире нет одинаковой системы учета и относительно применения плана счетов бухгалтерского учета нет жесткой регламентации. Все зависит от устоев государства, вариантов его экономического развития, которые сложились за многие годы и даже от менталитета страны. Поэтому, философия бухгалтерского учета, принятая в США, Германии, Франции, Швеции не всегда понятна отечественными экономистами и бухгалтерами и наоборот. Но, тем не менее, происходит гармонизация и конвергенция учетных процессов во всем мире. И

Россия не является исключением, внедряя в отечественный учет принципы международных стандартов отчетности.

Изучив вопрос применения плана счетов в различных странах, понимаем, что в России этот метод систематизации учетной информации используется с давних времен и отказа от этого механизма группировки не произойдет, что считаем оправданным и обоснованным.

Однако нас волнует вопрос унификации плана счетов бухгалтерского учета. Как и почему это возможно по нашему мнению.

Во-первых, это оправдано потому, что организация ведения бухгалтерского учета регламентирована для всех экономических субъектов, не зависимо от источника финансового обеспечения их деятельности Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г.

Во-вторых, вышеназванный закон устанавливает единые объекты бухгалтерского учета, такие как активы, обязательства, доходы, расходы, источники финансового обеспечения деятельности, которые отражаются, как в государственных учреждениях, так и в коммерческих организациях. Конечно, утверждать о том, что содержание понятия этих объектов аналогично нельзя. Перед экономическими субъектами государственного и коммерческого секторов экономики стоят различные цели и задачи, тем не менее, номер счета на котором эти объекты будут учтены, на наш взгляд, не имеет принципиального значения.

В-третьих, методология ведения бухгалтерского учета в государственных учреждениях и коммерческих организациях основана на одних и тех же принципах, которые Российская Федерация заимствовала из МСФО и МСФО ОС, таких как метод начисления, временного определения фактов хозяйственной жизни, применения оценочных обязательств, соотнесения расходов с полученными доходами и др.

Учитывая изложенные нами доводы, считаем унификацию возможной и

более подробно становимся на двух вариантах решения обозначенного нами вопроса.

При унификации плана счетов бухгалтерского учета для коммерческих и бюджетных организаций стоит конкретизировать реквизиты номера счета, взяв за основу план счетов государственных учреждений, так как он, на наш взгляд, наиболее информативен для отражения объектов учета и их группировки. Необходимо убрать из структуры номера счета бюджетную классификацию, которая загромождает учетный процесс и ставит под сомнение саму суть плана счетов, как метода группировки информации об объектах учета. Метод двойной записи позволяет отражать сумму хозяйственной операции по дебету одного и кредиту другого счета бухгалтерского учета. При этом происходит либо увеличение, либо уменьшение учетной информации на счете в зависимости от его вида, активный он или пассивный. При применении Единого плана счетов для государственных учреждений увеличение и уменьшение учетной информации об одном и том же объекте учета отражается на различных счетах бюджетного учета в разрезе Классификации операций сектора государственного управления. Например, увеличение стоимости нефинансового активов отражается по дебету аналитического счета 0.101.12.310 «Увеличение стоимости нежилых помещений», а уменьшение стоимости этого же нефинансового актива по кредиту аналитического счета 0.101.12.410 «Уменьшение стоимости нежилых помещений», что искажает схему разнесения информации, а в конечном итоге информация обобщается на общем счете 0.101.00.000 [5].

При унификации плана счетов акцент необходимо сделать на источнике финансового обеспечения деятельности и к уже имеющимся в Едином плане счетов кодам добавить те, которые будут соответствовать потребностям коммерческой организации. Совершенно очевидно, что бюджетное учреждение не сможет обеспечивать себя активами полностью, а коммерческая организация будет

искать приток финансовых средств самостоятельно.

Таким образом, план счетов бухгалтерского учета должен развиваться и видоизменяться, подстраиваясь под новые вехи развития бухгалтерского учета и экономики. Однако делать его удобнее и практичнее – главная задача профессионального сообщества бухгалтеров в сотрудничестве с представителями Минфина России, и в наших силах сделать эти изменения к лучшему.

Библиографический список

1. Соколов Я.В. Чем российский бухгалтерский учет отличается от американского [Электронный ресурс] http://www.elitarium.ru/chem_rossijskij_buhgalterskij_uchet_otlichaetsja_ot_amerikanskogo
2. Кузьмин Г. План счетов коммерческий или бюджетный// Журнал «Бухгалтерское приложение» № 49 (9107) 2005 г. [Электронный ресурс] <https://www.eg-online.ru/consultation/171811/>
3. Казанцева Н.Н. Эволюция и развитие бухгалтерского баланса в России// Журнал «Мир современной науки» № 2 (17) 2013 г. [Электронный ресурс] <http://cyberleninka.ru/article/n/evolyutsiya-i-razvitie-buhgalterskogo-balansa-v-rossii>
4. Пятов М.Л. А.П. Рудановский: 1912 год - поиск методологических решений [Электронный ресурс] <http://buh.ru/articles/documents/14718/>
5. Свиридова Л.А. Анализ изменений в бюджетном учете. Материалы Всероссийской научно-практической конференции посвященной 10-летию кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» - Оренбург- ОГУ – 2005 г. –366 с.

Сергеева О.В. Анализ состояния резервов в системе современного отечественного бухгалтерского учета

The analysis of the current state of reserves in the system of national accounting

Сергеева Олеся Владимировна
Оренбургский государственный университет, г.Оренбург
Sergeeva Olesya Vladimirovna
Orenburg State University, Orenburg
sergeevaov@bk.ru

Аннотация. В статье анализируется состояние резервов в системе современного отечественного бухгалтерского учета. В результате анализа выявлен ряд проблем формирования резервов в бухгалтерском учете, следствием которых явилось усложнение организации текущей работы с резервами.

Ключевые слова: резервы, бухгалтерский учет, нормативные правовые акты.

Abstract. The article examines the state of reserves in the system of modern otchechestvennogo accounting. The analysis revealed a number of problems of forming reserves in accounting, the result of which was the complication of the organization's current work with the reserves.

Keywords: reserves, accounting, regulatory and legal acts.

В рыночных отношениях основная цель бухгалтерского учета состоит не только в обеспечении пользователей достоверной информацией о фактах хозяйственной деятельности экономического субъекта, но и создание информационной основы для решения задач прогнозирования, бюджетирования, инвестирования, что невозможно без использования методов учета, важное место среди которых занимает резервирование.

Система российского законодательства, регулирующая бухгалтерский учет, определяют перечень следующих резервов:

- резерв под снижение стоимости материальных ценностей;

- резерв под обесценение финансовых вложений;
- резерв по сомнительным долгам;
- резерв предстоящих расходов на оплату отпусков.

Образование резерва под снижение стоимости материальных ценностей предусмотрено стандартом по бухгалтерскому учету ПБУ 5/2001 «Учет материально-производственных запасов» и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций для учета резерва под снижение стоимости предусмотрен счет 14 с одноименным названием «Резерв под снижение стоимости материально-производственных запасов». В бухгалтерском учете составляются корреспонденции счетов:

- Д 91 К14 – начисление, доначисление резерва под снижение стоимости материальных ценностей
- Д 14 К 91- восстановление суммы резерва, уменьшение резерва в результате выбытия или иного списания МПЗ [1].

Следует отметить, что указанный резерв создается в обязательном порядке, а, в учетной политике организации необходимо отразить:

- способы создания резерва (по каждому наименованию или по каждой группе запасов);
- источники информации, которыми пользуется организация для определения текущей рыночной стоимости материальных ценностей.

Национальным стандартом ПБУ 5/01 определены условия, при которых может создаваться резерв под снижение стоимости материальных ценностей:

- материально-производственные запасы морально устарели;
- материально-производственные запасы полностью или частично потеряли свои первоначальные качества;
- рыночная стоимость, стоимость продажи материально-производственных

запасов снизилась[2].

Если же на отчетную дату текущая рыночная стоимость материальных ценностей соответствует или превышает их фактическую себестоимость, то резерв не создается. Основанием для создания резерва не является снижение рыночных цен на готовую продукцию, выполненные работы, оказанные услуги, при выпуске, выполнении или оказании которых используются соответствующие материалы. В бухгалтерском балансе сформированный резерв будет уменьшать величину материально-производственных запасов.

Следующий вид резервов - резервы под обесценение финансовых вложений. Если происходит обесценение финансовых вложений, то организация образует резерв под обесценение финансовых вложений. Формирование этого резерва регулирует ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», причем резерв создается только по тем финансовым вложениям, текущая рыночная стоимость по которым не определяется и обязательным условием выступает - устойчивое существенное снижение стоимости этих вложений.

Устойчивое снижение стоимости финансовых вложений характеризуется наличием следующих условий:

- на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату учетная стоимость финансовых вложений существенно превышает их расчетную стоимость;
- в течение отчетного года расчетная стоимость финансовых вложений существенно уменьшалась;
- на отчетную дату отсутствуют признаки существенного повышения расчетной стоимости [3].

Под обесценением финансовых вложений понимается устойчивое существенное снижение стоимости их стоимости ниже величины экономических выгод, которые организация рассчитывает получить в обычных условиях ее деятельности. Для указанного резерва в бухгалтерском учете предназначен счет

59 «Резервы под обесценение финансовых вложений». Образование резерва отражается проводкой:

-Д 91 К 59.

В случае повышения стоимости финансовых вложений резерв уменьшается. Сумма такого уменьшения будет включаться уже в прочие доходы.

Проводить проверку на обесценение финансовых вложений следует не реже одного раза в год по состоянию на 31 декабря отчетного года при наличии признаков обесценения. Организация имеет право производить указанную проверку на отчетные даты промежуточной бухгалтерской отчетности.

Если по результатам проверки выявляется дальнейшее снижение расчетной стоимости финансовых вложений, то сумма созданного резерва соответственно увеличивается. При повышении расчетной стоимости финансовых вложений на сумму повышения уменьшают созданный резерв.

Аналитический учет по счету 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» ведется по каждому резерву.

В балансе сумма резерва отдельно не отражается. На эту величину корректируется сумма финансовых вложений.

Если до конца года, следующего за годом создания резерва под обесценение финансовых вложений, этот резерв в какой-либо части не будет использован, то неизрасходованные суммы присоединяются при составлении бухгалтерского баланса на конец года к финансовым результатам организации соответствующего года (дебетуют счет 59 и кредитуют счет 91) [1].

В соответствии Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, организации обязаны создавать резерв по сомнительным долгам.

Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не

обеспечена соответствующими гарантиями [4].

Основанием для создания резерва является инвентаризация, проведенная по расчетам с контрагентами. Нормативные акты по бухгалтерскому учету не содержат четких правил формирования резерва по сомнительным долгам, поэтому порядок создания резерва фирма должна разработать самостоятельно и закрепить его в учетной политике.

Для учета этого резерва используется счет 63 «Резервы по сомнительным долгам». На сумму создаваемого резерва в учете делают записи:

-Д 91 К 63.

Если всю сумму резерва не удастся израсходовать до конца года, тогда остаток на 31 декабря включается в состав прочих доходов:

Д 63 К 91 - неизрасходованная сумма резерва 31 декабря включена в состав прочих доходов [1].

Подхода к оценке суммы резерва по сомнительным долгам, закрепленного в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету в настоящее время не существует. Известны разные подходы, так например, Л.В.Сотникова выделяет следующие:

-определение величины возможных потерь (убытков) вследствие неоплаты дебиторской задолженности на отчетную дату;

-накапливание информации о неоплаченной дебиторской задолженности за каждый год существования организации и расчета среднего процента потерь (убытков) вследствие непогашения дебиторской задолженности;

-ведение аналитического учета дебиторской задолженности в зависимости от времени просрочки платежа и применения определенного процента к каждой группе задолженности;

-использование положений статьи 266 Налогового кодекса РФ.

Налоговое законодательство определяет следующий порядок включения

сумм долга в резерв:

- долги, срок возникновения которых менее 45 календарных дней включать в резерв не следует;

- по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 календарных дней (включительно) – в резерв включается сумма в размере 50% от суммы долга;

- если долг просрочили более чем на 90 дней, то в резерв включается полная сумма сомнительной задолженности.[5]

При этом в бухгалтерском балансе дебиторская задолженность отражается за минусом величины созданного резерва.

Все вышеописанные резервы:

- резерв под снижение стоимости материальных ценностей;

- резерв под обесценение финансовых вложений;

- резерв по сомнительным долгам

представляют собой оценочные резервы.

Планом счетов предусмотрен счет 96 «Резерв предстоящих расходов», на котором, учитываются оценочные обязательства. Понятие «оценочное обязательство» было введено ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы». По сути, данное понятие заменяет ранее использовавшийся термин «резервы предстоящих расходов».

В соответствии с вышеуказанным стандартом, оценочное обязательство – это обязательство организации с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения [6]. Существуют условия, при одновременном соблюдении которых оценочное обязательство будет признаваться в бухгалтерском учете:

- а) у организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать. В случае, когда у организации возникают сомнения в наличии такой

обязанности, организация признает оценочное обязательство, если в результате анализа всех обстоятельств и условий, включая мнения экспертов, более вероятно, чем нет, что обязанность существует;

б) уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно;

в) величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена [6].

Одним из видов оценочных обязательств являются - предстоящие выплаты отпускных. Этот расход признается в бухгалтерском учете как оценочное обязательство, так как оплата отпусков работников является обязанностью, которая явилась следствием прошлых событий хозяйственной жизни организации, исполнения которой она не может избежать, при этом вероятность уменьшения экономических выгод и величину такого обязательства можно оценить.

Опять же законодательные нормативные акты по бухгалтерскому учету не прописывают порядок расчета оценочного обязательства по выплате отпускных. Организация должна сама представить порядок расчета этого обязательства в учетной политике. Известны следующие варианты:

-упрощенный расчет по предприятию в целом на основе плановых показателей по начислению заработной платы (наименее точный вариант);

-расчет на основе данных о сумме отпускных, фактически начисленных в предыдущем календарном году, скорректированных на коэффициент повышения заработной платы и коэффициент изменения численности сотрудников;

-точный расчет по каждому сотруднику (точный, но трудоемкий и возможен только на малых предприятиях);

Однако эти методики не содержат порядка расчета процента отчисления в резерв, а также не определяют фактический размер ежемесячных отчислений в резерв.

Налоговое законодательство в отличие от бухгалтерского предлагает методику расчета оценочного обязательства по оплате отпускных (п.1 ст. 324.1 НК РФ) и данный расчет должен содержать:

- предполагаемую годовую сумму расходов на оплату отпусков, включая страховые взносы;
- предполагаемый годовой размер расходов на оплату труда;
- предельную сумму отчислений в резерв;
- ежемесячный процент отчислений в резерв.

Специальный расчет процента отчислений в резерв проводится по формуле:

$$\text{ПРрез} = (\text{Готп} + \text{СВотп}) : (\text{Гфот} + \text{СВфот}) * 100 , \text{ где}$$

Готп – запланированные годовые суммы на оплату отпусков;

Гфот – плановый фонд оплаты труда (ФОТ) на следующий год без учета отпускных;

ПРрез – рассчитанный процент ежемесячных отчислений в резерв.

СВотп, СВфот – плановые страховые взносы в социальные фонды, начисляемые с плановых расходов на отпуска и на фонд оплаты труда следующего года.

Ежемесячные отчисления в резерв при этом по данной методике зависят от фактически начисленных расходов на оплату труда в каждом конкретном месяце и определяются по формуле:

$$\text{ОтчРез} = (\text{ЗПмес} + \text{СВмес}) * \text{ПРрез} , \text{ где}$$

СВмес – взносы в социальные фонды, начисленные с расходов на оплату труда (ЗПмес) без учета фактически начисленных отпускных данного месяца.

В соответствии с ПБУ 8/2010 оценочные обязательства отражаются на счете 96 «Резервы предстоящих расходов». При признании оценочного обязательства в зависимости от его характера величина оценочного обязательства

относится на расходы по обычным видам деятельности.

Д 08, 20, 23,25,26,28,44,91-2 К 96 – начислен резерв на оплату отпуска.

Фактические расходы, на которые был ранее образован резерв, относятся в дебет счета 96 в корреспонденции со счетами 70 «Расходы с персоналом по оплате труда» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - на суммы оплаты труда работникам за время отпуска.

Таким образом, фактическое использование резерва должно отражаться корреспонденцией:

-Д96 К70,69.

Если величины резерва недостаточно для покрытия всех расходов организации по выплате отпускных, то сумму превышения следует учитывать в обычном порядке, например Д20 К 70,69 – отражена сумма отпускных и

Анализ состояния учета резервов показал ряд проблем, а именно:

-во-первых, действующее бухгалтерское законодательство не содержит определения понятия «резерв», что ведет к отсутствию понимания стоящего за резервами содержания;

-во-вторых, отсутствие общей теории резервов в бухгалтерском учете привело к тому, что резервы не обладают функциональным и содержательным единством, каждый вид резервов создается на основе своей методологической базе, что усложняет организацию учетной работы;

-в-третьих, вопросы, не освещенные нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, в части оценки суммы резервов по сомнительным долгам, расчета оценочного обязательства на оплату отпускных, также привели к усложнению текущей работы с ними.

Библиографический список

1. План счетов и инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (в ред. Минфина РФ

от 08.11.2010 г. № 142н)

2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) (утверждено приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н с изменениями от 27.11.2006 № 156н, от 26.03.2007 № 26н, от 25.10.2010 № 132н)

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02 (утверждено приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н, с изменениями от 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 № 156н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н, от 27.04.2012 № 55н)

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденной приказом Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н (ред. (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 № 186н)

5. Налоговый кодекс Российской Федерации

6. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010) (утверждено приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н, с изменениями от 14.02.2012 № 23н, от 27.04.2012 № 55н)

7. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) (утверждено приказом Минфина России от 06.07.99 № 43н, с изменениями от 18.09.2006 № 115н, от 08.11.2010 г. № 142н)

8. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 № 186н)

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) (утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н, с изменениями от 11.03.2009 № 22н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н, от 27.04.2012 № 55н, от 18.12.2012 № 164н)

10. Евстрафо́ва, И.В. Резерв на оплату отпусков/И.В. Евстрафо́ва,

М.А.Карпич //Бухгалтерский учет, 2012. - №4. – С. 84-91.

11. Грищенко, Ю. Оплата отпусков: оценочное обязательство/ Ю.Грищенко// Аудит и налогообложение, 2012. - №6. – С. 2-6
12. Р. И. Рябова Резервы в бухгалтерском и налоговом учете. Когда и как их создавать/ Р. И. Рябова// «Семинар для бухгалтера» № 8, 2011

12. Н.В. Генералова, М.Л. Пятов и И.А. Смирнова(СПбГУ) Применение МСФО: языковые и терминологические проблемы// бухгалтерский ежемесячник "БУХ.1С" №3, 2010

13. Анненкова Е. Оценочные резервы и оценочные обязательства/Клерк.Ру — все о бухгалтерском учете, менеджменте, налоговом праве, банках, 1С и программах автоматизации, 17.11.2011

14. Хендриксон Э.С., ванн Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета.: - М.: Финансы и статистика, 1997. – 576 с.

15. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник – М.: финансы и статистика, 2002.-640 с. ISBN 5-279-02422-8

УДК 657.2.016.5.

Сергеева О.В. Эволюция подходов к категории «резерв» как методического приема бухгалтерского учета

The evolution of approaches to the category "reserve" as a methodical reception of accounting

Сергеева Олеся Владимировна
Оренбургский государственный университет, г.Оренбург
Sergeeva Olesya Vladimirovna
Orenburg State University, Orenburg
sergeevaov@bk.ru

Аннотация. В статье рассматривается исторический подход к развитию резервов как методического приема бухгалтерского учета. История развития резервной системы объясняет

разное функциональное содержание резервов.

Ключевые слова: резервная система, эволюционный подход, бухгалтерский учет

Abstract. The article discusses the historical approach to development of reserves as a methodical reception of accounting. Estonialatvia reserve system explains the different functional contents of the reserves.

Keywords: backup system, evolutionary approach, accounting

Раскрытие понятия «резерв» занимает не последнее место в теории бухгалтерского учета. Общетеоретическими вопросами распознавания резервов в бухгалтерском учете занимался широкий круг российских и зарубежных авторов, таких как Кипарисов, Блатов, Вейцман, Шмаленбах, Дюмарше, Рудановский и др. Дискуссия о резервах объясняется нехваткой законодательных актов по этому вопросу и проблемой оценки. Неоднозначное понимание резервов отражается в сочетаниях со многими экономическими и бухгалтерскими категориями. Двойственная природа резервов кроется в особенностях исторического формирования системы резервов.

Впервые категория «резерв» в бухгалтерских балансах была упомянута в исторических ссылках еще в конце 14 начало 15 вв. Так, Н.А. Бреславцева, выделяет три этапа исторического развития резервной системы предприятия. Первый этап - возникновение резервов, их экономическое осмысление и практическое использование в учете и отчетности (14-18 века). В этот период резервы создавались для компенсации возможных убытков. Так, Л.Флори выдвинул идею резервирования финансовых результатов в зависимости от отчетных периодов (1636г.). А. Замбели предложил счета для резервирования, то есть сознательного преуменьшения доходов (1681г.). Симон рекомендовал резервирование средств для покрытия возможных убытков (счет делькредере) при оценке дебиторской задолженности [2].

Второй этап – формирование системы резервов предприятий (19 век и

первая половина 20 века). Развитие капиталистических хозяйств, рост монопольного производства привели к новым разработкам и в бухгалтерском учете. Этот период характеризуется развитием акционерных обществ, хозяйственную деятельность которых сопровождал риск банкротства. Для снижения этого риска государство регламентировала минимальный размер уставного, резервного капитала. Что нашло отражение в настоящее время в уставных резервах. В этот период была создана резервная система, которая включала восемь видов резервов: уставный законодательный резерв; регламентируемые уставные резервы; оценочные резервы по обесценению активов; оценочные налоговые резервы (отложенные налоги); амортизация; скрытые резервы; оценочные резервы регулируемого характера; оценочные резервы целевого характера.

Третий этап – формирование социально-экономического характера резервной системы. В настоящее время третий этап продолжается.

На протяжении исторического развития резервной системы, цели формирования резервов разные. Одни резервы создавались и создаются для правильного исчисления стоимости активов, например: дебиторской задолженности, финансовых вложений, материальных ценностей, другие – представляют собой выражение капитализации при исчислении затрат, в случае, когда затраты предвосхищают момент фактических выплат, третьи регулируют риски финансово-хозяйственной деятельности. Каждый вид резерва имеет свое содержание, создается на основе своей методологической базы.

Эволюционный подход к категории «резерв» позволяет объяснить разное функциональное содержание резервов, не присущее ни одному объекту бухгалтерского учета.

Библиографический список

1. Большая советская энциклопедия

2. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебн.пособие для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996.- 638 с. ISBN 5-85177-017-1

3.Гиляровская Л.Т. Бухгалтерский учет финансовых резервов предприятия./ Л.Т. Гиляровская, Л.А. Мельникова. - СПб.: Питер, 200. – 192 с. ISBN 5-8046-0011-7

4. Я.В. Соколов, С..М. Бычкова. Русская учетная мысль XX века – наши достижения/ Бухгалтерский учет, № 16, август 2004 г.

5. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика 2000. – 496 с. ISBN 5-279-019-372.

Секция 2. Управленческий учет

УДК 338

Дёмина Т.А. Организация бухгалтерского управленческого учета

Accounting Management Accounting Organization

Дёмина Татьяна
студентка 4 курса, ННГАСУ
Tatiana Demina
4th year student, NNGASU

Аннотация: в динамично меняющихся условиях организация бухгалтерского управленческого учета должна соответствовать современным требованиям, бухгалтерский учет должен быть максимально результативным, оперативным и достоверным.

Ключевые слова: управленческий учет, бухгалтерский учет, учетный процесс

Abstract: In a dynamically changing environment accounting management accounting organization must meet modern requirements, accounting must be as efficient, prompt and reliable.

Keywords: management accounting, accounting, accounting process

Управленческий учет – это управление экономическим субъектом через планирование, контроль и регулирование управленческой деятельности и процесса принятия решений.

В основе управленческого учета лежит система эффективного управления финансовыми, материальными и трудовыми ресурсами.

Бухгалтерский управленческий учет– вид деятельности в пределах одной отдельно взятой организации, обеспечивающей управленческий аппарат данной организации информацией, необходимой для управления, планирования и контроля деятельности организации.

Данный вид деятельности включает в себя сбор, анализ, прием, передачу и

интерпретацию информации, необходимой административно-управленческому аппарату для успешного выполнения своих функций.

Бухгалтерский управленческий учет является одновременно и системой, и областью исследований. **Бухгалтерский управленческий учет** является очень важным элементом в системе управления данным предприятием. Он является связующим звеном управления предприятием и учетного процесса.

В бухгалтерском управленческом учете используются следующие методы:

- рабочие приемы бухгалтерского финансового учета (счета и двойная запись, инвентаризация и документация, балансовое обобщение и отчетность);
- индексный метод;
- приемы экономического анализа (нормативный, цепных подстановок и др.);
- математические методы (корреляция, линейное программирование, метод наименьших квадратов и т.д.);

Управленческий учет сформировался на базе производственного учета. Производственный учет призван следить за издержками, их отклонениями и выявлять резервы.

Основным направлением производственного учета является учет издержек по:

- видам деятельности, работ и услуг;
- местам их возникновения и центрам ответственности;
- носителям затрат.

Основные цели управленческого учета:

1. создание интегрированной системы учета затрат и доходов;
2. нормирование затрат;
3. планирование, контроль и анализ затрат;

4. бюджетирование;
5. обеспечение базы для ценообразования;
6. оказание информационной помощи финансовым менеджерам в принятии оперативных управленческих решений;
7. контроль, планирование и прогнозирование экономической эффективности деятельности предприятия и центров ответственности;
8. выбор наиболее эффективных путей развития предприятия.

Основным критерием действенности системы управления является эффективное использование финансовых, материальных и людских ресурсов. Управленческий учет обеспечивает для этого необходимый механизм, позволяя комплексно рассмотреть вопросы планирования, оперативного контроля и учета отдельных видов деятельности.

Схема управленческого учета на предприятии представлена на Рисунке 1.

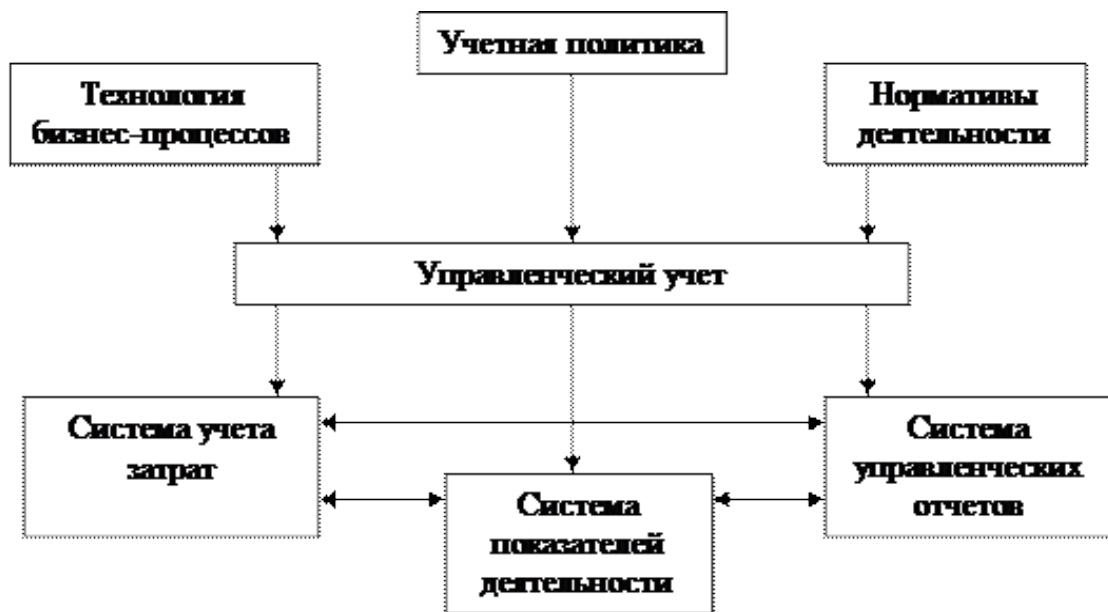


Рисунок 1 — Схема управленческого учета

Управленческий учёт является необходимым инструментом для управления организацией, позволяющим повысить качество и оперативность принимаемых

управленческих решений, максимизировать ожидаемый результат и эффективно контролировать риски хозяйственной деятельности.

Управленческий бухгалтерский учет на предприятии это:

- предоставление администрации информации необходимой для непосредственного управления производством, а также принятия решений на ближайшую перспективу;
- вычисление фактической себестоимости работ (услуг) и различных отклонений от установленных стандартов, смет и норм;
- мониторинг финансовых результатов реализованных изделий или их групп, новых технологических решений, и других позиций.

Однако следует отметить, что в нашей отечественной практике понятие управленческого учета пока не используется. Многие элементы управленческого учета входят в сложившуюся в нашей стране систему экономического анализа, бухгалтерского и оперативного учета.

Задача управленческого бухгалтерского учета заключается в составлении внутренних отчетов, предназначенных для собственно собственников данной организации, а также его управляющих (менеджеров). В предоставляемых отчетах должна содержаться необходимая информация о финансовом положении организации, а также о состоянии дел в области производства. Содержание предоставляемых отчетов может изменяться в зависимости от должности администратора, которому они предназначены и их целевого назначения. Менеджерам необходима информация, которая помогла бы им в принятии правильных решений в регулировании управленческой деятельностью. Такой информацией является, к примеру, продажная цена, спрос, затраты на производство, рентабельность, конкурентоспособность товаров, выпускаемых их данным предприятием.

Предмет управленческого бухгалтерского учета – производственная

деятельность в целом всей организации, а также и ее структурных подразделений. Операции, носящие только финансовый характер (ценные бумаги, продажа, покупка или аренда имущества, различные инвестиции в дочерние общества и т.д.), не входят в предмет управленческого учета.

Объекты управленческого бухгалтерского учета:

- издержки (капитальные и текущие) предприятия и его отдельных структурных подразделений;
- результаты деятельности всего предприятия, а также отдельных структурных подразделений;
- внутренняя отчетность и бюджетирование.
- внутреннее ценообразование, которое предполагает использование различных трансфертных цен.

Управленческий учет – это полноценный вид учета со своими задачами и механизмами сбора и обработки информации, специфической детализацией и периодичностью представления данных.

Для целей управленческого учета аккумулируется и обрабатывается информация о самых разных сторонах деятельности: от натуральных производственных показателей до мнений сотрудников о самой компании, включая прогнозирование и моделирование будущего состояния компании, определение необходимых показателей, позволяющих отслеживать, насколько ближе компания к поставленным целям.

Управленческий учет необходим для нормального функционирования и развития предприятия. С его помощью руководители определяют основное направление развития фирмы с учетом материальных источников его обеспечения и спроса рынка. Управленческий учет позволяет правильно учесть все внутренние и внешние факторы в постановке конкретных целей развития предприятия и путей их достижения, обеспечивает взаимосвязку между отдельными структурными

подразделениями предприятия, позволяет минимизировать издержки и открывает все возможные дополнительные источники ресурсов внутри фирмы.

Разработка систем управленческого учета, а также использование и интерпретация информации, произведенной этими системами, являются решающими для успеха производственных и сервисных организаций в сегодняшней глобальной конкурентной и полной вызовов технологической среде.

Основные цели внедрения управленческого учета заключаются в обеспечении руководящего состава простой, полной, достоверной и оперативной информацией и устранении недостатков в постановке и организации бухгалтерского, налогового и финансового учета.

Библиографический список

1. Акчурина Е.А. Управленческий учет. Учебное пособие. – СПб.: Питер, 2006.
2. Вахрушина С.А. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Омега-Л, 2005.
3. Врублевский Н.К. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Издательство "Бухгалтерский учет", 2005 г.
4. Друри К. Управленческий и производственный учет: вводный курс. 6-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити-Дана, 2007.
5. Краснова Н.А. Особенности калькуляции затрат для целей управленческого учета на предприятиях строительного комплекса// Сборник научных трудов по материалам I международной научно-практической конференции. - 2015г. - С. 20-23
6. Краснова Н.А. Роль управленческого учета и анализа при использовании технологических инноваций в агропромышленном строительстве //Агропродовольственная экономика. 2015. № 5. С. 10
7. Краснова Н.А. Принятие управленческих решений на базе

маржинального анализа затрат о выборе дополнительных видов деятельности строительной организации//Современные научные исследования и инновации - №11-2 (43). - 2014. - С. 96-108

УДК 338.583

Павлова Ю. П., Шарапова Т. Н., Анохина А. В. Политика оптимизации затрат в ПАО «Газпром»

Policy of cost optimization in Gazprom

Павлова Юлия Павловна

Кубанский государственный аграрный университет, г. Краснодар

milkonova@yandex.ru

Pavlova Julia Pavlovna

Kuban State Agrarian University, Krasnodar

Шарапова Татьяна Николаевна

Кубанский государственный аграрный университет, г. Краснодар

milkonova@yandex.ru

Sharapova Tatiana Nikolaevna

Kuban State Agrarian University, Krasnodar

Анохина Анастасия Владимировна

Кубанский государственный аграрный университет, г. Краснодар

Anokhina Anastasiya Vladimirovna

Kuban State Agrarian University, Krasnodar

Аннотация

В данной статье рассмотрена проблема оптимизации затрат на уровне предприятия. Проведен анализ сущности оптимизации затрат и рассмотрена политика в этой области в ПАО «Газпром».

Ключевые слова: оптимизация затрат, предприятие, издержки производства, управление затратами, повышение эффективности, инвестиционная программа.

Abstract

This article deals with the problem of costs optimization on enterprise-level. There are analysis of the essence of cost optimization and reviewed policies in this area in Gazprom.

Keywords: cost optimization, enterprise, costs of production, cost management, increase efficiency, the investment program.

Для любого бизнеса основная цель - максимизации прибыли, увеличения рыночной стоимости предприятия в интересах их владельцев. Приспособление предприятия к рыночным условиям требует как изменения выполняемых функций, так и внутренней организационной перестройки, прежде всего дополнения организационной структуры новыми звеньями, пересмотра всей системы распределения прав, полномочий и ответственности. В этих условиях перед государством стоит важная задача поддержания соответствия реализации фискальных и регулирующих функций задачам экономического роста [4, с. 155].

Мировой финансовый кризис заставил многие компании пересмотреть свои бюджеты, перераспределив средства в пользу тех направлений деятельности, которые выглядят более приоритетными в условиях неопределенности внешней среды и более выгодными для развития бизнеса. В частности, многие компании вынуждены перейти к значительному сокращению затрат, «затянув покрепче пояса». Экономическая ситуация на международной арене, характеризующаяся введенными санкциями зарубежных стран против России, в настоящий момент затруднительна [2, 224]. В таких условиях предприятия разрабатывают эффективные методы снижения затрат.

Издержки являются неотъемлемой частью любого бизнеса, без них предприятие не сможет ни развиваться, ни просто работать. Однако для обеспечения рентабельности требуется, чтобы расходы были эффективными, то есть каждый потраченный рубль приносил прибыль. Поставив перед собой такую цель, руководитель сможет уберечь свою компанию от непроизводительных затрат. Роль затрат, как одного из факторов, определяющих уровень прибыли предприятия, требует чтобы они управлялись системно [3, 182].

Прямое сокращение затрат не есть единственный выход из сложившейся ситуации. Наиболее правильным будет в нынешних условиях эффективное управление затратами, при том не их прямое урезание, а именно оптимизация

затрат. Так как компании в процессе своей деятельности получают не только доходы, но и несут определенные затраты, а их безоглядное сокращение в итоге может привести к такому нежелательному результату, как уменьшение прибыли.

Под оптимизацией затрат понимается процесс, результатом которого будет не бездумное урезание статей затрат компании, а вдумчивое нахождение такого оптимума, при котором будет возможно достижение заданного результата деятельности компании при минимальных ресурсных затратах.

Управление затратами в компании в первую очередь тесно связано с системой бюджетирования, так как внедрение и эффективная работа системы бюджетирования можно сказать является первоочередным шагом компании к оптимизации затрат. Это связано с тем, что разрабатывая бюджет, компания определяет размер планируемых затрат, тем самым управляя ими. При этом используются как нормативы затрат или как еще называют - нормирование затрат, посредством чего существенно сокращаются расходы, так и установление лимитов, которое относится лишь к тем статьям затрат, для которых не установлены первые, например коммерческие расходы, общехозяйственные расходы и т.д.

Владея данной информацией, ПАО «Газпром» принял к сведению информацию о предварительных итогах работы компании в 2015 году, прогнозе Инвестиционной программы, бюджета (финансового плана) и программы оптимизации (сокращения) затрат на 2017–2018 годы.

Совет директоров, опираясь на опыт прошлых лет и сложную экономическую ситуацию в стране, утвердил Инвестиционную программу, бюджет (финансовый план) и программу оптимизации (сокращения) затрат ПАО «Газпром» на 2016 год.

В соответствии с Инвестиционной программой на 2016 год, общий объем освоения инвестиций составит 842 млрд руб. При этом объем капитальных

вложений— 777,628 млрд руб., из них расходы на капитальное строительство— 767,327 млрд руб., на приобретение в собственность ПАО «Газпром» внеоборотных активов— 10,301млрд руб. Объем долгосрочных финансовых вложений— 64,372млрд руб.

Программа оптимизации (сокращения) затрат на2016год предусматривает мероприятия, направленные на оптимизацию (сокращение) затрат, общий эффект от которых должен составить 15,3млрд руб.

Было отмечено, что «Газпром» проводит последовательную политику в области повышения эффективности управления затратами, снижения операционных издержек, повышения эффективности расходования средств. В условиях нестабильной экономической ситуации эта работа особенно актуальна, поэтому «Газпром» использует все доступные инструменты и изыскивает новые возможности для дальнейшей оптимизации расходов.

Контроль над затратами ведется по нескольким ключевым направлениям: на стадии формирования Инвестиционной программы и бюджета, подготовки иисполнения программы сокращения затрат, при реализации планов оптимизации расходов по отдельным направлениям деятельности, при проведении закупок товаров, работ и услуг.

На стадии формировании бюджета «Газпром» оптимизирует ряд расходных статей, используя инструменты нормирования, удельные показатели стоимости, а также учитывая лучшие предложения на рынке. Расходы ранжируются по уровню значимости для обеспечения текущей деятельности и безусловного выполнения всех обязательств. В рамках подготовки Инвестиционной программы проекты выстраиваются по степени приоритетности для достижения стратегических целей компании и удовлетворения пикового спроса в осенне-зимний период.

Кроме того, ежегодно утверждается Программа оптимизации (сокращения) затрат, в которой определяются дополнительные резервы для снижения издержек

по отдельным направлениям в операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Такой подход позволяет «Газпрому» оперативно реагировать на неблагоприятные изменения экономической конъюнктуры и обеспечивает достаточную гибкость в реализации всех важнейших проектов компании.

«Газпром» также реализует комплексный план мероприятий по оптимизации затрат по отдельным направлениям деятельности. Он предусматривает перечень конкретных мер по сокращению текущих инвестиционных, управленческих и иных расходов. Среди важнейших мер: снижение стоимости поставок товаров, выполнения работ и оказания услуг для организаций Группы, сдерживание уровня цен на закупаемые материально-технические ресурсы.

Значительный экономический эффект достигается при планировании и осуществлении централизованных закупок. Закупочная деятельность базируется на соблюдении ряда основных принципов. В их числе: обеспечение потребностей компании в товарах (работах, услугах), отвечающих требуемым показателям цены, качества и надежности, эффективное расходование средств на товары (работы и услуги), информационная открытость закупок.

«Газпром» нацелен на дальнейшее совершенствование подходов к оптимизации затрат с учетом применения лучших практик в этой сфере. Правлению поручено продолжить реализацию мероприятий по оптимизации (сокращению) затрат Группы в текущем году.

Таким образом, политика оптимизации затрат для каждого предприятия очень важна, так как это четко спланированный перечень мероприятий для достижения эффективного функционирования предприятия при минимальных ресурсных затратах. Такая политика позволяет «Газпрому» оперативно реагировать на неблагоприятные изменения экономической конъюнктуры и

беспечивает достаточную гибкость в реализации всех важнейших проектов компании.

Библиографический список

1. Арутюнян Ю.И., Коломоец А.С. Совершенствование процесса бюджетирования на предприятии //Материалы VI международной научно-практической конференции «Фундаментальная наука и технологии - перспективные разработки». - North Charleston, SC, USA: н.-и. ц. «Академический», 2015. С. 300-303.

2. Арутюнян Ю. И., Трубачева Е. А. Сценарии развития экономики России в период экономических санкций США и Евросоюза // Сборник научных трудов по итогам международной научно-практической конференции «Экономика, финансы и менеджмент: тенденции и перспективы развития». - Волгоград: ИЦРОН, 2015. С. 224-227.

3. Кириллова Е. Ю., Арутюнян Ю. И. Контроллинг в системе управления затратами // Материалы международной научно-практической конференции «Проблемы развития современной экономики в условиях глобальных вызовов и трансформации экономического пространства»: в 4-х томах. - пос. Персиановский: Изд-во Донского ГАУ, 2015.- С. 180-184.

4. Милконова Ю. И. Формирование налогового бремени и инструменты его оптимизации: Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Краснодар, 2006.

УДК 338

Тюбина М. Особенности организации управленческого учета на предприятиях строительного комплекса

Тюбина Мария
студентка 4 курса, ННГАСУ

Научный руководитель
Краснова Наталья Александровна
к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
ННГАСУ

Tyubina Marya
4th year student, NNGASU

scientific adviser
Krasnova Natalya
Ph.D., Associate Professor of Accounting and Auditing

Аннотация. Статья посвящена рассмотрению особенностей управленческого учета в строительных организациях. Отраслевые особенности изучения учета себестоимости и внедрения управленческого учета в строительстве нашли отражение в работах Н.А. Адамова, В.И. Бариленко, Д.И. Деркача, В.Р. Захарьина, Л.М. Крамаровского, Б.М. Литвина, А.С. Наринского, М.С. Пушкаря, П.А. Соколова, В.В. Успенского, А.И. Шигаева и др.

Ключевые слова: управленческий учет, строительный комплекс, организация, затраты, контроль.

Abstract. The article is devoted to features of management accounting in construction organizations. Industry characteristics study of costing and management accounting in construction are reflected in the works of N. And. Adamov, V. I., Ed, D. I. Derkach, V. R. Zakharyin, L. M. Kramarovsky, B. M. Lytvyn, A. S. Narinsky, M. C. Pushkar, A. P. Sokolov, V. V. Uspensky, A. I. Shigaeva, etc.

Keywords: management accounting, construction industry, organisation, cost, control.

В настоящее время в нашей стране наблюдается рост инвестиций в промышленное и жилищное строительство, и, как следствие, растет конкуренция в данной отрасли. В связи с этим, гонка за выживание в условиях повышающейся конкуренции между строительными предприятиями требует от их учетной системы гибкости и четкости с обеспечением достижения конечной цели в установленные сроки. Конечный продукт строительства всегда неподвижен

относительно земли, индивидуален (даже если объекты построены по одному и тому же проекту) и рассчитан на длительную эксплуатацию. Как следствие, строительные организации устанавливают особый порядок ценообразования и учета себестоимости СМР, а также достаточно сложную, обычно многоступенчатую, систему расчетов между участниками строительства объекта недвижимости. Показатели эффективности деятельности строительной организации зависят от размеров ее выручки и затрат, которые в системе бюджетирования регулируются путем разработки соответствующих бюджетов и контроля над их исполнением. В основе планирования и контроля лежит анализ финансовой и нефинансовой информации, которая собирается и обрабатывается в системе управленческого учета. Поэтому важным условием эффективного управления производственной деятельностью строительной организации необходима своевременная и достоверная информация о финансово-хозяйственном состоянии предприятия. Но, как показывает практика, в настоящее время система учета производства и реализации СМР не удовлетворяет возросшим требованиям управления, так как в большинстве случаев не позволяет получить информацию о фактическом состоянии строительного объекта оперативно и в необходимом разрезе.

В связи с выше сказанным, рассмотрение вопросов связанных с данной тематикой носит как теоретическую, так и практическую значимость.

Управленческий учёт, это слаженная система, измерения, сбора, регистрации, объяснения, обобщения, предоставления важной для принятия правильных решений по деятельности организации показателей для руководителя.

Производство строительно-монтажных работ как предмет деятельности включает четыре основных этапа:

- 1) экономические и технические изыскания;
- 2) организационно-техническую подготовку, включающую в себя внепло-

щадочные и внутривыгодные подготовительные работы;

3) проектирование организации строительства, производства строительномонтажных работ, технологических карт;

4) производство и сдачу строительномонтажных работ заказчику.

В связи с длительным циклом производства СМР, значительным изменением объемов незавершенного производства от одного отчетного периода к другому, высокой вероятностью возникновения неэффективных затрат, связанных с простоями (в связи с погодными условиями, неплатежами заказчиков), незапланированными отклонениями от хода производственного процесса в строительной организации необходимо учитывать состояние учета и многочисленные особенности отрасли:

- участниками договорных отношений в строительном подряде могут выступать несколько сторон: подрядчики, субподрядчики, заказчики, риэлторы, девелоперы, посреднические организации и другие;

- в организации и методике учета строительной фирмы имеют место особенности строительной продукции, экономические и организационные особенности, особенности внешней среды;

- строительные услуги (продукция) – это отдельные виды или этапы работ, объекты строительства;

- договоры строительного подряда характеризуются сроками исполнения работ, ценой, порядком оплаты, сроками обнаружения некачественного выполнения работ (неисполнения условий договора), правовыми обязательствами, риском случайной гибели;

- учетно-аналитические составляющие договоров строительного подряда определяются участниками, правовыми признаками, получением прибыли, реализацией строительной продукции (услуг), ведением бухгалтерского учета, контроля и анализа затрат; общие специфические особенности: сочетание

строительного и промышленного производства, местонахождение объекта строительства (объекта учета) вне места нахождения подрядчика, долгосрочный характер освоения капитальных работ, продолжительность производственного цикла в изготовлении строительной продукции, метод определения дохода от сдачи строительных работ (услуг) – по этапам работ или по завершении всего объема, выявление финансового результата.

Многообразие видов деятельности строительных организаций обуславливает использование обширной базы специализированных отраслевых нормативных документов: Строительные нормы и правила (СНиП) по вопросам проектирования, производства строительных материалов и конструкций, организации строительства, по материальным и трудовым ресурсам; нормативно-техническая документация по сметам, ценообразованию (ГЭСН, ГЭСНр, СНИР, ЕРЕР); типовые инструкции по охране труда работников строительства, промышленности строительных материалов и жилищно-коммунального хозяйства (ТОЙ), Санитарные правила и нормы (СанПин), Свод правил (СП), Руководящие документы системы (РДС), Методические документы системы (МДС), Ведомственные строительные нормы (ВСН), Государственные стандарты (ГОСТ). Поэтому управленческая система строительного предприятия должна предусматривать соблюдение не только общих правил бухгалтерского и налогового учета, но и требования документов, и инструктивных материалов, отражающих специфику экономики строительства.

Одной из важнейших задач управленческого учета в строительных организациях является управление прибылью. В связи с этим во внимании управленческого учета находятся затраты и соответственно нужно их научно обоснованно классифицировать. Целесообразно формирование полной (ограниченной) себестоимости продукции (работ, услуг) отдельных подразделений, так как это позволит устранить влияние постоянных накладных

расходов, выявлять продукцию (работы, услуги) с большей рентабельностью, оперативно реагировать на изменяющиеся условия рынка и принимать решения о структуре предприятия.

Специфической чертой предприятий строительной отрасли является разнообразие возводимых объектов, при этом каждый из них индивидуален, даже если возводится по типовому проекту. При этом в средних и малых предприятиях заказы (подряды) последовательно сменяют друг друга, а в крупных строительных комплексах производится возведение одновременно нескольких индивидуальных объектов. Но во всех случаях это приводит к необходимости разработки и сопоставления многовариантных технологических, операционных и управленческих решений, что требует наличия соответствующей информационной базы, возможностей оценки альтернативных вариантов действий. В этой связи можно говорить о двух системах управленческого учета строительной организации: системе полного включения затрат в себестоимость продукции, то есть о традиционном учете по полной себестоимости, и системе неполного, ограниченного, включения затрат в себестоимость по какому-либо признаку, например по признаку зависимости расходов от объема производства то есть системе «директ – костинг».

Система «Директ–костинг» строится на обобщении прямых затрат по видам строительных объектов и списании косвенных затрат непосредственно на уменьшение операционной прибыли предприятия. Благодаря данной системе учета затрат можно изучить взаимосвязь между объемом производства, затратами и прибылью, которые крайне важны в целях строительной организации.

CVP-анализ (costs-volume, -profit) или (затраты-объем-прибыль) – также один из достаточно простых и результативных методов анализа с целью планирования и управления финансово-хозяйственной деятельностью строительного предприятия. Метод показывает взаимосвязь финансовых

результатов от изменения издержек, цен, сбыта продукции и объема производства. Применение CVP- анализа в строительной организации позволяет найти выгодное соотношение между переменными и постоянными затратами, ценой и объемом производства СМР.

В строительных организациях стандарты обеспечивают информацией для планирования хода работ так, что потребление материалов и труда сводилось к минимуму. Поэтому в строительных организациях для ориентации в сложных рыночных условиях целесообразна интеграция системы управленческого учета «Директ – костинг» с системой «Стандарт–кост», которая предполагает разработку стандартов (норм) по каждой статье расходов и дальнейший учет фактических затрат с выделением отклонений.

Упомянутые методики в управленческом учете строительной организации решают одну общую задачу - это управление и контроль за прибылью, затратами и объемом производства, и их взаимосвязи между собой.

В целях учета особенностей внешней и внутренней среды строительной организации необходимо широко использовать инструменты оперативного и стратегического контроллинга. Стратегический контроллинг строительной фирмы должен обеспечить эффективное использование конкурентных преимуществ фирмы в настоящем, а также создание новых источников успешной деятельности в перспективе. Целью оперативного контроллинга строительной фирмы является создание системы эффективного управления в достижении текущих целей, которые характеризуются уровнем рентабельности и ликвидности предприятия.

В основе бюджетирования строительной компании лежит план работы компании в целом по всем подразделениям. Общий бюджет строительного предприятия состоит из подразделов: операционный бюджет (бюджет продаж, запасов, закупок, производственных расходов, трудовых затрат, коммерческих расходов, бюджет прибылей и убытков); финансовый бюджет (бюджет

капитальных затрат, денежных средств, налоговый бюджет, прогнозный баланс). Система бюджетирования дополнительно может потребовать изменения организационной структуры строительного предприятия с увеличением полномочий финансового подразделения и определением его финансовых функций.

Выделение центров ответственности является необходимым условием составления бюджетов в строительной организации. Центры ответственности можно выделять как по функциональному, так и по территориальному признаку. Контроллинг позволяет установить конкретный перечень затрат по каждому центру ответственности. Полученные показатели по учету затрат будут характеризовать себестоимость выпущенной строительной продукции (услуг). Ответственные за составление отчетов работники предприятия должны будут регулярно анализировать качество и источники информации по местам возникновения и центрам ответственности.

Таким образом, по результатам проведенного исследования можно сделать выводы, что многообразие участников строительства вызывает многообразие и особенности производственных связей между ними. Как следствие, строительная отрасль характеризуется повышенными предпринимательскими рисками. Следующие особенности требуют разработки эффективной системы управленческого учета строительной организации: длительный цикл производства СМР, значительное изменение объемов незавершенного производства от одного отчетного периода к другому, высокая вероятность возникновения неэффективных затрат, связанных с простоями, незапланированными отклонениями от хода производственного процесса. Управленческая система строительного предприятия должна предусматривать соблюдение не только общих правил бухгалтерского и налогового учета, но и требования документов, и инструктивных материалов, отражающих специфику экономики строительства. Методики «Директ-костинг»,

«Стандрат-кост» и СVP-анализ в управленческом учете строительной организации решают одну общую задачу - это управление и контроль за прибылью, затратами и объему производства, и их взаимосвязи между собой. В целях учета особенностей внешней и внутренней среды строительной организации необходимо широко использовать инструменты оперативного и стратегического контроллинга. Исходя из организационной структуры строительной компании, отдел контроллинга формирует структуру центров ответственности. Система бюджетирования дополнительно может потребовать изменения организационной структуры строительного предприятия с увеличением полномочий финансового подразделения и определением его финансовых функций.

Библиографический список

1. Адамов Н.А., Чернышев В.Е. Организация управленческого учета в строительстве. М.: Омега-Л, 2014.
2. Джамолов Р.Н. ПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ В СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ [Электронный ресурс] URL: <http://www.scienceforum.ru/2014/433/2845> (дата обращения 20.04.2016)
3. Контроллинг как инструмент управления предприятием/ Ананькина Е.А., Данилочкин С.В., Данилочкина Н.Г., Дерипаска О.В./ Под.ред. Данилочкиной Н.Г.. – М.: АУДИТ, 2014.
4. Краснова Н.А. Особенности калькуляции затрат для целей управленческого учета на предприятиях строительного комплекса// Сборник научных трудов по материалам I международной научно-практической конференции. - 2015г. - С. 20-23
5. Краснова Н.А. Принятие управленческих решений на базе маржинального анализа затрат о выборе дополнительных видов деятельности строительной организации//Современные научные исследования и инновации -

№11-2 (43). - 2014. - С. 96-108

6. Юрьева Т. Б. Эффективность системы управления строительным предприятием на основе концепции контроллинга // Молодой ученый. — 2013. — №6. Т.1. — С. 176-177.

Секция 3. Экономический, финансовый, управленческий, инвестиционный анализ

УДК 658.783.011.2

Зубарев И.С., Челпанова И.А. Анализ товарных запасов, как элемент борьбы с затоваренностью предприятий сельскохозяйственной отрасли.

The analysis of the commodity stocks as an element of the fight against overstocked enterprises of the agricultural industry.

Зубарев Илья Сергеевич

к.э.н. , доцент кафедры финансов, кредита
и экономического анализа

ФГБОУ ВПО Пермская ГСХА, г. Пермь
zubarevilya@mail.ru

Zubarev Ilya Sergeevich

FGBOU VPO Perm Agricultural Academy, Perm

Челпанова Ирина Алексеевна

студент IV курса факультета экономики,
финансов и коммерции

ФГБОУ ВПО Пермская ГСХА, г. Пермь
Irina-Chelpanova@mail.ru

Chelpanova Irina Alekseevna

FGBOU VPO Perm Agricultural Academy, Perm

Аннотация: В статье рассмотрено, что подразумевается под запасами на

сельскохозяйственных предприятиях. Представлен анализ товарных запасов на примере предприятия ООО «Агрофирма Острожка» Оханского муниципального района Пермского края. Дается оценка состояния товарных запасов, товарооборота предприятия.

Ключевые слова: материально-производственные запасы, товарные запасы, затоваренность, избыток запасов, управление запасами, борьба с затоваренностью предприятий.

Annotation: The article consists of the definitions of stocks in agricultural enterprises. The analysis of commodity stocks is represented by the example of the ООО "Agrofirma Ostrozhka" company of the Okhansk municipal district, Perm region. The state of the commodity stocks and the company's commodity turnover is estimated here.

Keywords: material and production inventories, commodity stocks, overstocking, excess inventory, inventory management, the fight against overstocked enterprises.

Эффективность управления сельскохозяйственных предприятий в большой степени зависит от состояния запасов и качеством их управления.

Существуют различные интерпретации определения запасов (таблица 1).

Таблица 1.

Понимание термина запасы, различными авторами.

В.П.Астахов	-это 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. [1]
В.А.Ерофеева	-активы, используемые в качестве предметов труда в производстве, управление или для продажи, целиком, потребляемые в каждом производственном цикле, и полностью переносящие свою стоимость на изготавливаемую продукцию. [2]
Р.З.Тумосян	-представляют собой различные вещественные элементы, используемые в качестве исходных предметов труда, потребляемых при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд.[5]
Экономический словарь	-материальные ценности, оборотные средства в виде сырья , материалов, топлива, полуфабрикатов, готовой продукции, не используемый в данный момент в производстве, хранимые на складах или в других местах и предназначенные для последующего использования.[3]

К запасам на сельскохозяйственном предприятии относят:

- сырьё, материалы и другие аналогичные ценности;
- животных на выращивании и откорме;
- затраты в незавершённом производстве;
- готовую продукцию и товары для перепродажи;
- товары отгруженные;
- расходы будущих периодов;
- прочие запасы и затраты.

Запасы можно разделить на производственные и товарные, а они подразделяются на текущие, страховые и сезонные (рис. 1).



Рисунок 1. Виды запасов на сельскохозяйственном предприятии.

Под производственными запасами мы понимаем запасы, которые должны обеспечивать организации бесперебойный производственный процесс. А под товарными запасами мы понимаем, например, готовую продукцию.

Продажа товарных запасов в денежном выражении за определенный период называется товарооборотом предприятия.

Нужно отметить, что на сельскохозяйственных предприятиях производимые продукты питания не подлежат длительному хранению, поэтому накапливаются в запасах, из этого следует, что их производство должно осуществляться постоянно и бесперебойно.

Для того чтобы на сельскохозяйственных предприятиях не происходила затоваренность, необходимо поддерживать оптимальный размер товарных запасов, путем анализа их состояния.

Для анализа и учета товарных запасов на сельскохозяйственных предприятиях используются различные методы, такие как расчетный метод, он подразумевает анализ величины товарных запасов (самый эффективный), инвентаризацию и метод снятия остатков, а так же балансовый метод.

Затоваренность предприятий сельскохозяйственной отрасли приводит к снижению прибыли организации. [4]

Проведем анализ товарных запасов на примере предприятия ООО «Агрофирма Острожка» Оханского муниципального района Пермского края за 2014 год.

Рассчитаем уровень товарных запасов на предприятии ООО «Агрофирма Острожка».

$$U_{ТЗ} = \frac{ТЗ * Д}{Т / ОБ}, \quad (1)$$

где $U_{ТЗ}$ - уровень товарных запасов в днях товарооборота;

$ТЗ$ - товарный запас на конец анализируемого периода (руб.);

$Т / ОБ$ – объем товарооборота за анализируемый период (руб.);

$Д$ – количество дней в анализируемом периоде.

$$U_{ТЗ} = 40850000 * 360 : 73490151 = 200,11$$

Товарных запасов предприятия хватит на 200-201 день.

Рассчитаем, сколько раз были проданы запасы за год предприятием.

$$\text{ОБ дн.} = \text{У}_{\text{тз}} : \text{Д}, \quad (2)$$

где ОБ дн.- оборачиваемость за период;

$\text{У}_{\text{тз}}$ – уровень товарных запасов в днях товарооборота;

Д – количество дней в анализируемом периоде

$$\text{ОБ дн.} = 200,11:360 = 0,55$$

В рассматриваемом периоде оборачиваемость равна 1. Это говорит о том, что оборачиваемость запасов низкая.

Если ситуация с оборачиваемостью на предприятии в дальнейшем не изменится, то это может привести к затоваренности склада данной организации. Вследствие чего, предприятие понесет дополнительные убытки.

В такой ситуации товарные запасы на данном предприятии должны быть с высокой наценкой, чтобы минимизировать расходы на их хранение и другие убытки.

Проведение регулярного анализа товарных запасов на сельскохозяйственных предприятиях, способствует уменьшению дополнительных убытков, потребностей в кредитах, уменьшению расходов по хранению запасов, что в целом улучшает финансовое состояние сельскохозяйственного предприятия.

Библиографический список

1) Астахов В. П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. – Ростов н/Д: ИПЦ «Март», 2012. – 448 с.

2) Ерофеева В.А. Бухгалтерский учет: Конспект лекций / В.А. Ерофеева, О.В. Тимофеева. – М.: Юрайт-Издат, 2012. – 192 с.

3) Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. 5-е изд. перераб. и доп. – М.: ИНФРА – М, 2013.-495с.

4) Павлович А. Эффективное управление закупками и запасами // Наука и инновации. - 2014. - № 9. - С. 12-16.

5) Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие / Р.З.

УДК 6570036

Омельченко О. Ю. Аспекты учета бухгалтерской и налоговой прибыли

Aspects of accounting and tax profit

Омельченко Елена Юрьевна
РЭУ им Г. В. Плеханова, г. Москва
lena.omelchenko.74@mail.ru

Omelchenko Elena
REU named after G. V. Plehanov, Moscow

Аннотация. Цель исследования заключается в изучении сущности показателей финансового результата и его отражения в бухгалтерском и налоговом учете. Были использованы методы наблюдения, сравнения с правилами МСФО и принятыми методиками учета доходов и расходов на Украине. В результате разработаны предложения по улучшению учета доходов, расходов, как основных образующих показателей расчета прибыли бухгалтерской и налогооблагаемой. Сделаны выводы о возможностях сближения налогового и бухгалтерского учета, повышения информативности учета за счет совершенствования учета доходов, расходов, финансового результата, в направлении сближения с нормами МСФО.

Ключевые слова: прибыль, убыток, финансовый результат, бухгалтерская прибыль, налоговая прибыль, постоянные разницы, временные разницы

Abstract. The purpose of the study is to examine the nature of indicators of financial results and its reflection in accounting and tax accounting. Methods were used observation, comparison with IFRS and the adopted methods of other countries. The developed suggestions for improving the accounting of income, expenses, as forming the main indicators of the profit calculation of accounting and taxable. The conclusions about the possibilities of rapprochement of tax and accounting, improve the information content of accounting through improved accounting of income, expenses, financial result, in the direction of convergence with the IFRS standards.

Key words: profit, loss, financial result, accounting profit, tax profit permanent differences,

temporary differences

Актуальность темы исходит, прежде всего, из важности и необходимости наличия информации о финансовом результате деятельности предприятия с целью принятия многих управленческих решений, связанных с развитием бизнеса, а также, для анализа деятельности предыдущих периодов. Достоверность информации о финансовом результате и точность его расчета зависят от методологии учета [1].

Следует отметить существенную нормативную базу, позволяющую регламентировать порядок признания и методологию учета доходов, расходов в бухгалтерском и налоговом учете, а также, образующихся разниц в РФ. Регламентирует порядок расчета и учет доходов, расходов ПБУ 9/99 «Доходы организаций», ПБУ 10/99 «Расходы организаций», расчет налога на прибыль регламентируется 25 главой НК РФ, а учет расчетов по налогу на прибыль – ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» и другие нормативные акты.

Данной теме посвящено много научных трудов отечественных и зарубежных авторов. Вопросами методологии учета доходов и расходов, финансовых результатов, в том числе с целью налогообложения, посвятили научные труды проф. Баканов М.И., Бутинец Ф.Ф., Герасимович А.М, проф. Петрова В.И., А.С.Бакаев, Л.И.Куликова, А.Д.Ларионов, А.И.Нечитайло, С.А.Николаева, В.Ф.Палий, Я.В.Соколов, Кучерявая И. В., Чацкис Е.Д, Л.З.Шнейдман и другие экономисты.

Анализ трудов позволяет сделать вывод об отличии в РФ классификации доходов и расходов, об отсутствии определений таким важным показателям как финансовый результат, прибыль, убыток.

Следует отметить, что «определение финансового результата деятельности

осуществляется путем сравнения доходов и расходов.» [2]

Классификация играет важную роль для систематизации информации.

В Российской Федерации все доходы и расходы по видам деятельности классифицируют на:

- в бухгалтерском учете - от обычных видов деятельности и прочие доходы и расходы;
- в налоговом учете – от реализации и внереализационные [1].

Сравнение налогового и финансового учета необходимо, в связи с тем, что материалы исследований свидетельствуют о постоянных попытках синтеза бухгалтерского и налогового учета, об этом же свидетельствует ПБУ 18/02. [3]

Согласно МСФО, равно, как и на Украине, при классификации расходов выделяют группы по видам расходов и по элементам. МСФО требуют предоставления информации о расходах по видам в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Аналогичное правило отражения информации в учете существует на Украине.

В РФ в Форме 2 «Отчет о финансовых результатах \ О прибылях и убытках» присутствуют такие показатели: проценты к уплате, проценты к получению, доходы от участия в других организациях, что свидетельствует о необходимости наличия и систематизации такой информации на счетах.

Однако, вся информация о финансовых результатах отчетного периода сосредоточена на счетах 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 99 «Прибыли и убытки».

То есть, методология учета финансовых результатов не обеспечивает наличие информации в синтетическом учете о расходах по видам в разрезе операционной, финансовой и инвестиционной деятельности, и по элементам.

Таким образом, отличия в классификации доходов и расходов повлияли на порядок учета указанных основополагающих критериев определения финансового

результата, которые рассмотрены в таблице 1 и таблице 2.

Таблица 1

Сравнительная характеристика учета финансового результата в Российской Федерации и в Украине [4]

Хозяйственная операция	Бухгалтерский учет в Российской Федерации			Бухгалтерский учет в Украине		
	Сумма	Бухгалтерская проводка		Сумма	Бухгалтерская проводка	
		Дебет	Кредит		Дебет	Кредит
Приобретены товары	100000	41	60	100000	28	63
Отражен НДС ¹	18000	19	60	17000	64	63
Реализованы товары покупателю	150000	62	90.1	150000	36	70
Отражен НДС ⁵	22881,36	90.3	68	21794,87	70	64
Списаны проданные товары по себестоимости	100000	90.2	41	100000	90	28
Закрытие счета 90	122881,36 150000	90.9 90.1	90.2, 90.3 90.9			
Отражен финансовый результат	27118,64	90.9	99	100000 128205,13	79 70	90 79
Начислен налог на прибыль ²	5424	99	68	5077	98	64
Списание налога на прибыль на расходы				5077	79	98

Для учета доходов, расходов и финансовых результатов при том, что установлены идентичные правила их определения и признания, согласованные с принципами МСФО, используются разные счета бухгалтерского учета, которые приведены в таблице 2.

Таблица 2

Бухгалтерские счета для учета доходов и расходов в РФ и Украине [4]

⁵При расчетах использованы ставки НДС: в Российской Федерации – 18%, в Украине – 17%.

²Налог на прибыль в Российской Федерации – 20 %, в Украине – 18%

Показатели	Российская Федерация	Украина
Для учета расходов:		
Производственные	20 «Производство» 21 Полуфабрикаты собственного производства» 23 «Вспомогательное производство» 28 «Брак»	23 «Производство» 24 «Брак в производстве» 25 «Полуфабрикаты»
Общепроизводственные	25 «Общепроизводственные расходы»	91 «Общепроизводственные расходы»
Общехозяйственные / административные	26 «Общехозяйственные расходы»	92 «Административные расходы»
Расходы на сбыт / издержки обращения	44 «Расходы на продажу»	93 «Расходы на сбыт»
Себестоимость реализации/продажи	90 «Себестоимость продаж»	90 «Себестоимость реализации»
Расходы будущих периодов	97 «Расходы будущих периодов»	39 «Расходы будущих периодов»
Прочие расходы операционной деятельности	91 «Прочие доходы и расходы»	94 «Прочие расходы операционной деятельности»
Финансовые расходы	91 «Прочие доходы и расходы»	95 «Финансовые расходы»
Потери от участия в капитале	91 «Прочие доходы и расходы»	96 «Потери от участия в капитале»
Прочие расходы	91 «Прочие доходы и расходы»	97 «Прочие расходы»
Недостачи и потери	94 Недостачи и потери от порчи ценностей»	Счета расходов
Налог на прибыль	99 «Прибыли и убытки»	98 «Налог на прибыль»
Расходы по элементам	Отдельные счета расходов не предусмотрены	выделяются в отдельный класс, группируются на счетах класса 8 (шесть счетов)
Для учета доходов:		
От продажи (по операционной или обычной деятельности)	90.1 «Продажи» Выручка	70 «Доходы от реализации»
Прочие доходы	91.1 «Прочие доходы и расходы» Прочие доходы	74 «Прочие доходы»
Прочий операционный доход	90.1	71 «Прочий операционный доход»
Доход от участия в капитале	91.1 «Прочие доходы и расходы» Прочие доходы	72 «Доход от участия в капитале»
Прочие финансовые доходы	91.1 «Прочие доходы и расходы» Прочие доходы	73 «Прочие финансовые доходы»

Страховые платежи	Счета доходов	76 Страховые платежи»
Доходы будущих периодов	98 «Доходы будущих периодов»	69 «Доходы будущих периодов»
Финансовые результаты	Определяется на счетах 90.9 Продажи. (Прибыль/убыток от продаж) 91.9 Прочие доходы и расходы (Сальдо прочих доходов и расходов) Оба счета закрываются на счет 99 «Прибыли и убытки»	79 «Финансовые результаты»
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	44 Нераспределенные прибыли (непокрытые убытки)

В украинском Плане счетов также имеются счета 8 класса, которые предусмотрены для учета расходов по элементам. Они позволяют отдельно систематизировать информацию о материальных расходах, расходах на оплату труда и социальное страхование, на амортизацию и прочие.

В украинском Плане счетов [5] представлена более детальная классификация доходов и расходов, дебиторская и кредиторская задолженности учитываются на счетах разных классов. Учет Российской Федерации более направлен на формирование и учет полной себестоимости, ведение управленческого учета требует дополнительной систематизации данных. Позитивным в методологии учета РФ является [1] ведение учета налоговых обязательств и налоговых вычетов на разных счетах (счета 19 – для вычетов по НДС, и 68 – для обязательств), альтернативные подходы к учету основных средств (с использованием 01.Выбытие, и без него) отражения готовой продукции (с использованием только счета 43 «Готовая продукция», либо с использованием счета 40 «Выпуск продукции»), при использовании кассового метода признания доходов – используют счет 45 «Товары отгруженные».

Таким образом, План счетов бухгалтерского учета Украины полностью отличается от Плана счетов бухгалтерского учета, используемого в Российской Федерации, также, существуют значительные отличия при классификации доходов

и расходов предприятия, исходя из логики применяемых планов счетов. При этом методологии учета доходов и расходов идентичны, позволяют определить и достоверно учесть финансовый результат деятельности предприятия.

С целью совершенствования классификации доходов и расходов в РФ, усиления информативности и аргументированности заполнения форм финансового учета, гармонизации учета с МСФО была предложена новая методика учета доходов и расходов с использованием отдельных счетов для учета расходов по видам деятельности [6], что позволит раскрывать информацию о финансовых результатах в заданном международными нормами формате.

С этой целью логично в существующем Плане счетов предусмотреть соответствующие синтетические счета, выбрав их из свободных счетов раздела VIII «Финансовые результаты». Систематизировать информацию о доходах и расходах предлагается следующим образом:

- от финансовой деятельности на счете 92 «Доходы и расходы от финансовой деятельности»,

- от инвестиционной деятельности на счете 93 «Доходы и расходы от участия в капитале»[1]

При этом на счете 99 «Прибыли и убытки» рекомендуется предусмотреть соответствующие субсчета 99.3 «Прибыли и убытки от финансовой деятельности», 99.4 «Прибыли и убытки от инвестиционной деятельности».

Расходы по налогу на прибыль рекомендуем собирать на счете 95 «Налог на прибыль»

Методика учета по счетам 92 «Доходы и расходы от финансовой деятельности», 93 «Доходы и расходы от участия в капитале» и 95 «Налог на прибыль» будет аналогична счетам 90 и 91.

Применение указанной методики учета расходов в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предаст обоснованности заполнения

Формы 2 и приблизит учет к международным стандартам.

Библиографический список

1. Омельченко Е.Ю. «Гармонизация методологии учета финансовых результатов РФ с МСФО» Синергия учета, анализа и аудита в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства Сборник материалов II международной межвузовской научно-практической конференции, посвященной памяти проф. Петровой В.И. и проф. Баканова М.И.. 2016. С. 202-208. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://elibrary.ru/item.asp?id=25556944>
2. Омельченко О. Ю., Дзюба С. Г. Облік у банках: Навчальний посібник. – Донецьк: ЛАНДОН-XXI.2014 – 488с, стор. 67
3. Омельченко О.Ю. Облік основних засобів і операцій по їх оподаткуванню. Автореферат дисертації. – Київ. ДонДУЕТ ім. М. І. Туган-Барановського 2006 – с. 23. . // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://avtoreferat.net/content/view/13698/>
4. Омельченко О. Ю., Омельченко Н. О. Прибыль в системе социориентированного учета // <Электронный ресурс> <http://www.buhobl.donnuet.dn.ua/ru/novosti/>
5. План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций. Утвержден приказом Министерства финансов Украины от 30 ноября 1999 г. №291 (с изменениями и дополнениями внесенными от 27.06.2013 № 627)// [Электронный ресурс]. – Режим доступа:
6. Омельченко О. Ю., Омельченко Н. О. Стан та шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку фінансових результатів діяльності банку в умовах глобалізації економіки // Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект: колективна монографія за редакцією к.е.н, проф. П. Й. Атамас. Том 1 –

Дніпропетровськ: Герда, 2013. С. 115-124. // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.twirpx.com/file/1570472/>

УДК 338.439.4

Осетрова И.А., Колчнова А.А. Анализ эффективности производства продукции здорового питания.

Analysis of efficiency of production of healthy food.

Осетрова Ирина Александровна

Старший преподаватель кафедры финансов, кредита
и экономического анализа

ФГБОУ ВПО Пермская ГСХА, г. Пермь

Osetrova Irina Aleksandrovna

FGBOU VPO Perm Agricultural Academy, Perm

Колчанова Анастасия Александровна

студент IV курса факультета экономики,
финансов и коммерции

ФГБОУ ВПО Пермская ГСХА, г. Пермь

kolchanova-15@mail.ru

Kolchanova Anastasiya Aleksandrovna

FGBOU VPO Perm Agricultural Academy, Perm

Аннотация: В данной статье даётся определение здорового питания и его актуальность в современном обществе. Изучена ситуация на рынке продуктов здорового питания в России, также приведены результаты расчета эффективности производства продукции здорового питания, на примере предприятия ОАО «Кондитерская фабрика «Пермская».

Ключевые слова : здоровое питание , ОАО «Кондитерская фабрика «Пермская» , производство, эффективность, динамика.

Abstract: There is the definition of healthy eating and its relevance in modern society in this article. We examined the situation in the market of healthy food in Russia, also we gave the results of calculation of efficiency of healthy food's production, using the example of Public limited company "Perm`s confectionary".

Keywords: healthy food, Public limited company "Perm`s confectionary", production, efficiency, dynamics

Здоровое питание — это питание, обеспечивающее рост, нормальное развитие и жизнедеятельность человека, способствующее укреплению его здоровья и профилактике заболеваний.

Здоровый образ жизни и здоровое питание – темы, с каждым днем становящиеся все более актуальными. Число приверженцев этой идеи растет ошеломляющими темпами. В силу этого сложилась традиция употреблять в пищу здоровые и желателно фермерские продукты. Развитие направления производства экологически чистых продуктов считают перспективным 65% опрошенных в России и 41% в среднем по всему миру. Именно поэтому большинство предпринимателей, занятых в пищевой отрасли, видят будущее сектора в производстве продуктов здорового питания, в их эффективности.

Эта тенденция напрямую связана с увеличением ритма жизни современных потребителей и невозможностью уделять должное внимание полноценному сбалансированному питанию.

Анализируя статистику продаж продукции здорового питания, наблюдается положительный результат. Продажи творога в России за последние три года возросли более, чем на 50% в натуральном выражении, кефира (который является одной из крупнейших категорий на молочном рынке) – на 11%, йогуртов – на 21%. Категория питьевой воды прибавила за последние три года 50%. Одновременно с этим продажи обедов быстрого приготовления, консервированных готовых блюд упали на 6-8%, лишь на пару процентов прибавляет в продажах замороженная готовая продукция. Из чего можно сделать вывод о том, что россияне действительно предпочитают потреблять натуральные продукты питания. Но при этом просматривается особенность: 85% российских потребителей считают, что натуральные продукты слишком дороги. Такое заявление приводит к неутешительному выводу: предлагаемый ассортимент продуктов для правильного питания в России недостаточен, а существующий спрос ограничен высокой ценой

на эти товары.

Доля экологически чистых продуктов занимает очень небольшой удельный вес среди всей остальной товарной массы, поступающей на рынок, не смотря на то, что население России обладает высокой потребностью в них. Имеющейся производственный потенциал в этой области используется совершенно недостаточно, потребность на такие товары удовлетворяется далеко не полностью из-за низкого объема производства и платежеспособности населения. Высокая социально-экономическая эффективность производства и потребления экологически чистой продукции позволяет использовать предпринимательский потенциал в области их производства. Производство предпринимателями продуктов здорового питания экономически выгодно при определенных условиях. Существуют экономические границы его целесообразности, преодоление которых даёт возможность предпринимательским структурам осваивать новые возможности по увеличению производства таких товаров и получению значительной прибыли [3].

По всей России существует множество производителей продукции здорового питания. Такие как: ООО «Витапром», ООО «Здоровая еда», ОАО «Эра», ЗАО «Молодец», и др., в Перми производством данной продукции занимаются ООО «Тенториум», ООО «Элмарис», а так же одним из предприятий производящих продукты здорового питания является ОАО «Кондитерская фабрика «Пермская». В линейке продукции фабрики присутствуют "Правильные сладости", изготовленные с применением сырья на основе натуральных компонентов, при этом основной деятельностью предприятия является производство кондитерских изделий. Именно продукция здорового питания «Правильные сладости» будет актуальна в данном исследовании, их доля составляет 20 % от общего объема выпуска продукции фабрики, что составляет 1864т.

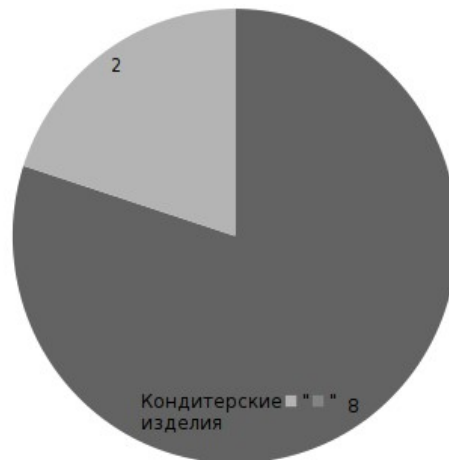


Рисунок 1. Доля производства продукции "Правильные сладости" в общем объеме производства ОАО Кондитерская фабрика "Пермская" за 2014 год

Ассортимент линии продукции «Правильные сладости» разнообразен, к нему относятся: зефир на основе натуральных яблок, мармелад с кусочками сухофруктов, с применением натуральных фруктово-ягодных соков и экстрактов, а так же пастилки на основе фруктовых пюре [2]. Для того , чтобы определить насколько эффективно производство данной продукции для предприятия ОАО «Кондитерская фабрика «Пермская» проведем анализ финансовых показателей по каждому отдельному виду продукции (таблица 1).

Таблица 1

Эффективность производства продукции «Правильные сладости»

Виды продукции	Выручка, тыс.руб.		Себестоимость, тыс.руб.		Прибыль, тыс.руб.		Рентабельность производства продукции, %		Изменения рентабельности производства продукции, 2014/2013 г.г., (+,-)
	2013 г.	2014 г.	2013 г.	2014 г.	2013 г.	2014 г.	2013 г.	2014 г.	
Зефир	15195	29035	10152	21253	289	299	2,8	1,4	-1,4

Мармела д	37987	72589	27080	52883	696	746	2,5	1,4	-1,1
Пастилк и	22792	43553	16418	32130	411	486	2,5	1,5	-1
Всего:	75974	14517 7	53650	10545 6	1396	1531	2,6	1,5	-1,1

Анализируя таблицу 1, можно сделать вывод о том, что производство представленных видов продукции имеет положительную динамику. Рост прибыли произошел за счет увеличения объемов производства продуктов здорового питания, что говорит об экономической эффективности производства данной продукции. Мармелад является наиболее экономически выгодным продуктом для предприятия, прибыль от его реализации увеличилась на 48 тыс.руб. В настоящий момент фабрика расширяет дистрибьюторскую сеть в городах России, а также приглашает к сотрудничеству крупные оптовые организации. Продукцию «Правильные сладости» можно увидеть на полках магазинов «Семья», «Виват», «Пятерочка», «Магнит», «Ашан», а так же фабрика имеет сеть собственных магазинов в г.Пермь.

Это ещё раз доказывает что, доля экологически чистых продуктов занимает небольшой удельный вес среди всей остальной товарной массы, поступающей на рынок. Но при этом население России обладает высокой потребностью в них, что приносит экономические выгоды предприятиям занимающихся в данной отрасли.

Библиографический список

1).Любушин Н.П. Теория экономического анализа: учебное пособие / Н.П. Любушин, В.Б. Лещева, Е.А. Сучков ред. Н.П. Любушина. - М.: Экономистъ.2012 – 479 с.

2). «Здоровое питание» Проект Министерства сельского хозяйства и продовольствия Пермского края [Электронный ресурс]. – Доступ: <http://agro.perm.ru/new1/zdorovo/>

3). [http://carbofood.ru /nielsen-pravilnoe-pitanie-vozmojnost-prevratit-namerenie-v-rokypky](http://carbofood.ru/nielsen-pravilnoe-pitanie-vozmojnost-prevratit-namerenie-v-rokypky)

4). Бухгалтерский баланс ОАО Кондитерская фабрика "Пермская"

5). Отчет о финансовых результатах ОАО Кондитерская фабрика "Пермская"

УДК 338.268

Сенная И.К. Оценка антикризисных мер Правительства и Центрального Банка в Российской Федерации

Evaluation of anti-crisis measures of the Government and the Central Bank of the Russian Federation

Сенная Инна Константиновна
Оренбургский Государственный Университет, г. Оренбург
inka507@mail.ru

Sennaya Inna Konstantinovna
Orenburg State Univesity, Orenburg
inka507@mail.ru

Аннотация. В статье рассматриваются антикризисные меры Правительства и Центрального Банка на поддержание реального сектора экономики через банковскую систему. Проведён анализ кредитования юридических лиц по видам экономической деятельности и дана оценка направленности принимаемых мер.

Ключевые слова: кризис, кредитные организации, кредитование, экономический рост, капитализация.

Abstract. The article discusses the anti-crisis measures of the Government and the Central Bank to maintain the real sector through the banking system. Conducted analysis of lending to legal entities by economic activities and the evaluation of the direction of the measures.

Keywords: crisis, lending institutions, credit, economic growth, the capitalization.

Период 2014 – 2015 гг. стали серьезным испытанием для российского банковского сектора. Общий рост геополитической напряженности, снижение кредитных рейтингов, номинальное ослабление рубля, введение санкций против крупнейших российских банков снизили доступность внешнего фондирования для банков. Депозиты населения, являющиеся ключевым источником средств российских банков, на протяжении большей части периода почти не росли. В отдельные моменты анализируемого периода годовые темпы прироста депозитов населения были ниже нуля. Частично банкам удалось заместить недостаток средств за счет расширения заимствований у Банка России и увеличения корпоративных депозитов, но изменения в структуре фондирования не могли не сказаться на политике управления активами банков. Кроме того, в условиях растущих инфляционных и девальвационных рисков Банк России повышал процентные ставки по своим операциям. Эти меры «позволили избежать снижения устойчивости российского финансового сектора, стабилизировать ситуацию на внутреннем валютном рынке и снизить инфляционные риски, что в долгосрочной перспективе будет оказывать положительное воздействие на российский банковский сектор» [3, с. 8]. В 2015 г. Банк России стал постепенно снижать ключевую ставку и ставки по прочим операциям. Однако повышение ставок Банка России в 2014 г. привело к росту ставок денежного рынка и рынка банковских депозитов и, соответственно, общему повышению стоимости внутреннего банковского фондирования [5]. Другим шоком для банковского сектора стало

заметное замедление экономического роста и уменьшение реальных располагаемых доходов населения, негативно сказавшиеся на финансовом положении заемщиков банков и проявившиеся в ухудшении качества кредитного портфеля российских банков. В условиях ограниченности финансовых ресурсов и возросших кредитных рисков российские банки использовали политику кредитного рacionamento, ограничивая выдачу новых кредитов наиболее надежными заемщиками и наименее рискованными направлениями кредитования. Закономерно замедлялся рост кредитного портфеля банков, причем в наибольшей степени он замедлялся в сегментах рынка, сопряженных с более высоким уровнем риска.

Банковские институты играют роль передаточного механизма как положительных, так и негативных импульсов по всей экономике страны. А принимая антикризисные меры в банковской сфере, Правительство и Банк России стремятся не только поддержать стабильность банковской системы, но и поддержать экономику страны в целом.

Таким образом, в период кризиса Правительство совместно с Центральным Банком приняло такие меры как: докапитализация системно значимых кредитных организаций за счет средств, предоставленных государственной корпорацией «Агентство по страхованию вкладов», средств Фонда национального благосостояния, подготовка предложений о создании банка «плохих долгов» [1, с 111], увеличение объема государственных гарантий РФ по кредитам, привлекаемым юридическими лицами, отобранном в порядке, установленном Правительством РФ.

Данные меры направлены на повышение капитализации кредитных организаций для поддержания необходимого уровня кредитования организаций приоритетных отраслей экономики, обеспечение финансирования реализации приоритетных инфраструктурных проектов, увеличение объемов кредитования

организаций реального сектора экономики, обеспечение доступности кредитов и предотвращение банкротств системообразующих организаций реального сектора экономики.

Для оценки эффективности принятых антикризисных мер предлагается провести анализ современного состояния кредитного рынка РФ [5]. По данным Банка России за период с 2013 по 2015 гг. можно отметить не стабильную динамику объемов кредитования юридических лиц (Таблица 1). Так, в 2015 г. отмечается снижение объёмов кредитования реального сектора экономики на 3245 591 млн. р. в сравнении с 2014 г., соответственно можно отметить сокращение темпов роста данного показателя (90 %) (Рисунок 1).

Таблица 1

Объемы кредитования юридических лиц

Показатель	2013 г., млн. р.	Темп роста к 2011г., %	2014 г., млн. р.	Темп роста к 2012г., %	2015 г., млн. р.	Темп роста к 2013г., %
Всего выданных кредитов, в т. ч.:	31582836	100	33241362	100	29995671	100
Добыча полезных ископаемых	405231	1,28	771702	2,32	602549	2,0
Обрабатывающие производства	4567464	14,47	5412661	16,28	7434593	24,79
Сельское хозяйство	637150	2,02	573527	1,73	639837	2,13
Строительство	2327741	7,37	1886793	5,68	1269041	4,23
Транспорт и связь	1220141	3,86	1212741	3,65	1150599	3,84
Прочее	9154028	28,99	9317618	28,03	4010795	13,37



Рисунок 1. Динамика объемов кредитования юридических лиц

Данная тенденция объясняется ростом процентных ставок по кредитам, вследствие повышения Центральным Банком уровня ключевой ставки (максимальное значение 17 %) для сдерживания роста уровня инфляции (Рисунок 2).

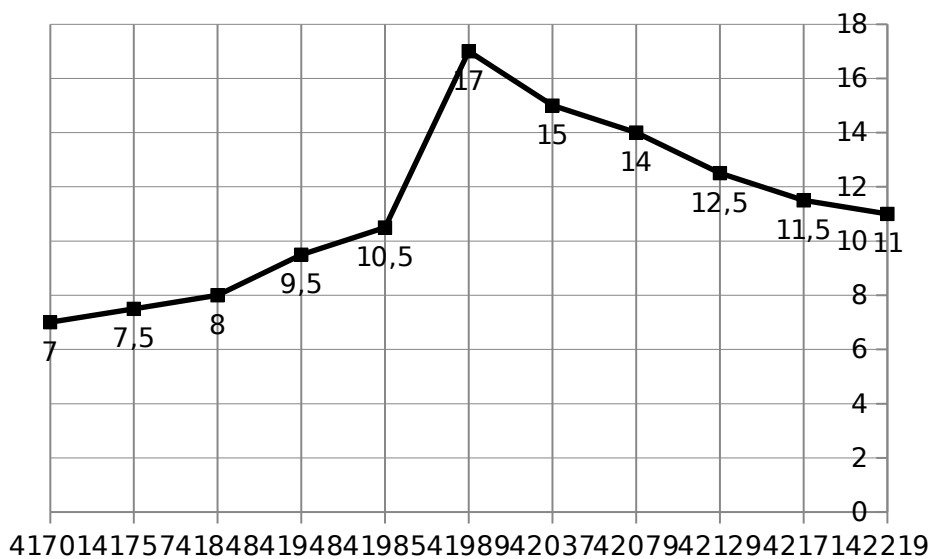


Рисунок 2. Динамика процентной ставки

Также была рассмотрена динамика и структура объемов кредитования по видам экономической деятельности (Таблица 2). Анализ динамики показал, что за рассматриваемый период наибольшие темпы роста объемов кредитования наблюдаются в секторе обрабатывающего производства (137,4 %). Также положительную динамику можно отметить в кредитовании сельского хозяйства (111,6 %). Данная ситуация говорит о том, что, с одной стороны данные отрасли экономики «нуждаются в дополнительных средствах для обеспечения нормальной хозяйственной деятельности» [4, с. 37], а с другой, данная тенденция говорит о том, что для кредитования данных отраслей предусмотрены льготные ставки, что позволяет им пользоваться заемным капиталом. Также можно отметить, что в 2014 г. наибольший темп роста объемов кредитования наблюдается в добывающей отрасли. Данная тенденция объясняется падением цен на нефть в данный период и как следствие нехватки оборотных средств, которые были предоставлены предприятиям данной отрасли. По результатам анализа структуры объемов кредитования по видам экономической деятельности можно сделать вывод о том, что доминирующей отраслью является обрабатывающая (24,79 %).

Таблица 2

Объемы кредитования по видам экономической деятельности

Показатель	2013 г., млн. р.	Темп роста к 2011г., %	2014 г., млн. р.	Темп роста к 2012г., %	2015 г., млн. р.	Темп роста к 2013г., %
Всего выданных кредитов, в т. ч.:	31582836	114,7	33241362	105,3	29995671	90,2
Добыча полезных ископаемых	405231	66,8	771702	190,4	602549	78,1
Обрабатывающие производства	4567464	135,5	5412661	118,5	7434593	137,4
Сельское хозяйство	637150	104,3	573527	90,0	639837	111,6
Строительство	2327741	128,2	1886793	81,1	1269041	67,3
Транспорт и связь	1220141	72,6	1212741	99,4	1150599	94,9
Прочее	9154028	120,1	9317618	101,8	4010795	43,0

Таким образом, принятые Правительством РФ и Банком России

антикризисные меры направлены на поддержание реального сектора экономики посредством обеспечения стабильного функционирования отечественной банковской системы.

«Считаю, что и Центральный банк, и правительство принимают адекватные меры в сегодняшней ситуации. Есть вопросы и к правительству, и к Центробанку по поводу своевременности, качества принимаемых мер, но в целом абсолютно адекватно, в правильном направлении происходят действия» - отмечает Владимир Путин.

Библиографический список

1. Демчук, И.Н. К вопросу об антикризисных мерах и действиях регуляторов по реализации денежно-кредитной политики и докапитализации коммерческих банков в целях обеспечения финансовой устойчивости российской банковской системы . - Сибирская финансовая школа, 2015. - № 1 (108). – С. 99-115.
2. Официальный сайт Центрального Банка Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.cbr.ru/>.
3. Некипелов, А. С. Стратегия и тактика денежно-кредитной политики в условиях мирового экономического кризиса .- Вопросы экономики. – 2015. – № 1. – С.5-14.
4. Манушин, Д.В. Современная классификация российских государственных антикризисных мероприятий . - Вестник Астраханского государственного технического университета. Серия: Экономика. – 2011. - № 2. – С. 35-42.
5. Электронная версия информационно-аналитического сборника на официальном сайте Банка России : [Электронный ресурс] // Центральный банк Российской Федерации / Банк России. – Москва, 2000-2015. – Режим доступа :

<http://www.cbr.ru/publ/>.

Секция 4. Контроль и аудит

УДК 657.631

Гавриш В.А., Сметанко А.В. Методические аспекты аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам в обществах с ограниченной ответственностью

Methodological aspects of audit settlements with the budget on taxes and duties into a limited liability of Russian federation

Гавриш Вячеслав Александрович
slavagavrish@gmail.com

ФГАОУ ВО «Крымский федеральный университет
имени В.И. Вернадского»
ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

Сметанко Александр Васильевич
smetanko@mail.ru

ФГАОУ ВО «Крымский федеральный университет
имени В.И. Вернадского»
ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

Gavrish Vyacheslav Aleksandrovich
Crimean Federal University

Smatanko Aleksandr Vasil'evich
Crimean Federal University

Аннотация. Раскрыты проблемные вопросы методики внутреннего аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам. Выделены основные направления и этапы внутреннего аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам. Предложены направления по совершенствованию внутреннего аудита, а именно оптимизация налоговых платежей.

Ключевые слова: расчеты с бюджетом, анализ расчетов с бюджетом, внутренний аудит, налоговые платежи, аудиторские процедуры, аудиторские доказательства.

Abstract. The problems of methods for internal auditing of settlements with the budget are revealed. The main trends and stages of internal auditing of settlements with the budget are specified. The principle directions of internal auditing for the optimization of tax payments are proposed.

Keywords: settlements with the budget the analysis of settlements with the budget, internal auditing, tax payments, auditing procedures, auditing evidence.

Введение. Аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам является одним из самых сложных и трудоемких участков проверки. Это обусловлено тем, что в современных условиях возникает необходимая потребность в проведении независимого аудита, направленного не только на проверку правильности начисления и уплаты налогов и сборов, а также на оптимизацию налогообложения и налоговое планирование, как и в акционерных обществах так и в обществах с ограниченной ответственностью (ООО). Привлечение независимых аудиторов в первую очередь обусловлено необходимостью разработки комплексных мероприятий, которые с одной стороны направлены на диагностику системы бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогам и сборам, а с другой на формирование рекомендаций по оптимизации налоговых платежей. Приведенные предпосылки свидетельствуют о том, что аудит расчетов с бюджетом по обязательным налогам и платежам должен быть направлен как на нивелирование бухгалтерских ошибок, так и на оптимизацию налоговых платежей с целью увеличения размера прибыли. Следует отметить что увеличение прибыли возможно лишь при условии долгосрочного сокращения налогов и платежей.

Анализ последних исследований и публикаций. В экономической литературе по вопросам организации и методики аудита расчетов с бюджетом раскрываются только особенности проведения проверок по правильности ведения бухгалтерского учета, но не раскрываются особенности проведения комплексных проверок, которые должны начинаться с системы бухгалтерского учета, а

заканчиваться проведением анализа и разработкой рекомендаций по планированию и оптимизации налоговых платежей.

Общие вопросы аудита операций по расчетам с бюджетом по обязательным платежам и налогам достаточно освещены в трудах отечественных и зарубежных ученых - экономистов. Однако среди ученых существуют различные подходы к организации и методике проведения аудита расчетов с бюджетом:

1. В.Б. Ивашкевич исследует вопросы, связанные с аудитом проверки правильности начисления и уплаты налогов, но не уделяет значительное внимание особенностям использования аудиторских процедур и рабочих документов, которые целесообразно применять в ходе проведения проверки [1,с.255-259];

2. Голодова Ю.С раскрывает методику проверки правильности начисления и уплаты налогов с точки зрения деятельности СВА. Но, данная методика не учитывает то, что аудит направлен на разработку рекомендаций по повышению эффективности системы бухгалтерского учета и оптимизации схем налогообложения предприятия [9,с.66-68];

3. Иванова, Е. И [4,с.78] и Евдокимова А. В [5,с.44-47] исследуют вопрос по проведению внешнего аудита расчетов с бюджетом не отдельно, а в разрезе учетных направлений, в свою очередь не позволяет осуществить комплексную проверку в организации по избранному направлению исследования;

4. С.М. Бычкова и Т.Ю. Фомина раскрывают этапы проведения внешнего аудита расчетов с бюджетом по отдельным видам налогов и платежей, но не уделяют значительного внимания комплексной технологии проведения аудита по направлениям проверки [7,с.122-126];

5. В.В. Пугачев исследует вопросы, связанные с оценкой (тестированием) системы бухгалтерского учета и операций расчетов с бюджетом при проведении внутренних аудиторских проверок [8,с.144-146];

6. Харченко О.Н.[11,с.22-25] раскрывает систему показателей для оценки

качества и эффективности внешнего аудита налогов, но не раскрывает последовательность проведения аудита с целью получения аудиторских доказательств.

Проведенный анализ литературных источников показал, что все публикации ведущих авторов и экономистов являются чрезвычайно актуальными и дополняют друг друга, но отсутствие комплексного подхода по организации и методике проведения аудита расчетов с бюджетом по обязательным платежам и налогам, а также требует дальнейшего изучения и обоснование основных направлений в части формирования рекомендаций, направленных на оптимизацию налоговой нагрузки в обществах с ограниченной ответственностью.

Постановка задачи. Целью исследования является разработка и обоснование общей методики проведения аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

Изложение основного материала. Аудит расчетов с бюджетом направлено на решение задач, связанных с: правильностью отражения в учете начисления и уплаты налогов и сборов в бюджет; соблюдением требований по документальному оформлению операций в бухгалтерском учете; проверкой правильности раскрытия информации в учетных регистрах, а также формах финансовой и налоговой отчетности; определением базы и проверкой правильности ее формирования по видам налогов; проверкой правильности применения норм отчислений согласно Налоговому кодексу РФ и действующим законодательством; правильностью определения сумм налогов; проверкой своевременности перечисления начисленных сумм; изучением причин нарушений и уплаты штрафных санкций за несвоевременность расчетов и неправильное определение налогооблагаемой базы; разработкой рекомендаций и средств диагностики направленных на предупреждение возможных нарушений в сфере налогообложения и др.

Для решения поставленных задач аудиторам необходимо разработать

комплексную методику проведения проверки операций расчетов с бюджетом по налогам и сборам. Методика проведения аудита должна состоять из определения видов налогов, базы и ставок налогообложения, информационного обеспечения, которое направлено на раскрытие вопросов, связанных с проведением внутреннего аудита, а также выделением основных этапов и направлений проведения проверок по плану и программе внутреннего аудита.

Информационной базой аудита выступают первичные документы, которые имеют непосредственное влияние на формирование бухгалтерских записей, составление учетных регистров и форм отчетности, а именно:

1. Приказ об учетной политике организации регламентирует: виды экономической деятельности; налоговое назначение активов и затрат; порядок уплаты налогов и платежей по обособленным подразделениям; метод определения (оценки) доходов и расходов; порядок начисления амортизации; методы оценки активов и пассивов организации; формирования резервов сомнительных долгов; формирование страховых и других резервов предусмотренных действующим законодательством; особенности формирования регистров налогового учета и первичных учетных документов.

Для того, чтобы убедиться в том, что бухгалтерия ООО придерживается утвержденной ее руководством учетной политики, необходимо проводить детальную проверку того, как в организации учета осуществляется внутренний контроль за процессом начисления и своевременной уплатой налогов и сборов, аудитор используя методы пересчета, встречной проверки, исследования (трассировки), юридической проверки и составление расчетов нашедших отражения на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам» в разрезе соответствующих субсчетов.

2. Документы бухгалтерского учета:

2.1. Первичные документы среди которых следует выделить счет-фактуру,

фискальные чеки, товаро-транспортную накладную; акты выполненных работ, книги покупок и продаж, платежные документы, которые позволяют аудитору получить информацию и в дальнейшем проверить достоверность операций, связанных с возникновением, начислением и уплатой обязательных налогов и платежей в бюджет;

2.2. Учетные регистры применяются внутренним аудитором для получения обобщающей информации по учету расчетов с бюджетом по обязательным налогам и платежам. Проверка регистров позволит проследить движение и характер операций по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» и отдельно по видам налогов в разрезе соответствующих субсчетов с целью формирования аудиторского заключения относительно достоверности информации, которая нашла отражение в финансовой отчетности;

2.3. Формы финансовой и налоговой отчетности необходимы аудитору для получения информации о наличии задолженности перед бюджетом, а также существующей дебиторской задолженности бюджета по отдельным видам налогов и платежей с целью подтверждения достоверности информации, проведения анализа, принятия решений и предоставления соответствующих рекомендаций.

Итак, все бухгалтерские документы являются отправной точкой для проведения аудита и анализа расчетов с бюджетом по обязательным налогам и платежам с целью принятия соответствующих управленческих решений.

3. Рабочие документы СВК используются аудитором для подтверждения правильности формирования бухгалтерских записей и данных форм налоговой и финансовой отчетности по расчетам с бюджетом. К данным документам относятся следующие документы: подтверждение СВК существующих методов оценки активов; подтверждение СВК в правильности определения амортизации ОС; подтверждение СВК достоверности финансовой и налоговой отчетности и др.

Документы, предоставленные службой внутреннего контроля, позволяют

аудитору получить уверенность в том, что проведенные в этих документах расчеты и анализ свидетельствуют о достоверности данных бухгалтерской службы относительно расчетов с бюджетом и могут быть использованы для принятия решений в части оптимизации налоговой нагрузки;

4. Документы, предоставленные планово-экономическим отделом, позволяют аудитору оценить динамику и состояние расчетов с бюджетом по обязательным налогам и платежам с целью проведения комплексного анализа расчетов с бюджетом. К данным документам относятся: заключение аналитического отдела по составу, динамике и структуре налогов и платежей; вывод аналитического отдела по своевременности уплаты налогов и платежей в бюджет; вывод аналитического отдела о наличии дебиторской и кредиторской задолженности по отдельным видам налогов и платежей и др.;

5. Документы, предоставленные отделом управленческого учета, позволяют зафиксировать принятые решения по оптимизации налоговых платежей в бюджет и дают возможность аудитору в будущем сопоставлять, изучать предыдущий опыт по принятию решений. К данным документам относится план мероприятий по налоговому планированию и оптимизации налоговых платежей в долгосрочной перспективе.

Таким образом, для того, чтобы эффективно провести проверку и сформировать рекомендации независимому аудитору необходимо иметь весь возможный перечень информации о существующих в организации налогах и платежах. При этом, чем полнее объем информации, особенно выводов или справок различных отделов, тем более обоснованными, взвешенными и целесообразными будут аудиторские выводы и рекомендации.

Следует отметить, что проверка рассмотренных документов позволит аудиторам выделить основные нарушения операций по учету расчетов с бюджетом и получить аудиторские доказательства с помощью следующих аудиторских

процедур:

- Инвентаризация используется для подтверждения фактического наличия дебиторской и кредиторской задолженности по налогам и платежам. В ходе проверки аудиторы могут сами осуществлять инвентаризацию или наблюдать за процессом ее проведения;

- инвентаризация данных для подтверждения достоверности арифметических подсчетов расчетов с бюджетом по данным отраженные в первичных документах и учетных регистрах бухгалтерского учета;

- подтверждение, используется для получения информации о правильном отражении в бухгалтерском учете проведенных хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета;

- проверка соблюдения правил учета отдельных операций по начислению и уплате налогов применяется при контроле по учетным работам, выполняемыми бухгалтерией и корреспонденцией счетов по учету налогов и платежей;

-устный опрос используется в ходе получения ответов на вопросы аудитора для предварительной оценки состояния учета расчетов с бюджетом по отдельным видам обязательных налогов и платежей;

- проверка документов применяется аудитором для подтверждения правил составления и достоверности первичных документов, учетных регистров и форм отчетности по учету налогов и платежей;

- исследование используется в ходе проверки операций, отраженных в первичном учете, журналах-ордерах, ведомостях, Главной книге, финансовой отчетности. Особое внимание следует уделять соответствию сумм оборотов и остатков в регистрах синтетического и аналитического учета;

- аналитические процедуры применяются при сопоставлении отдельных видов налогов и платежей за различные периоды.

Эффективное применение аудиторских процедур зависит от утвержденного

плана, программы и методики проведения проверки. Следует отметить, что методика аудита разрабатывается и утверждается на стадии планирования и направлена на сбор аудиторских доказательств с целью проведения анализа и внедрения мероприятий по повышению эффективности системы бухгалтерского и налогового учета в организациях.

Методика внутреннего аудита расчетов с бюджетом зависит от специфики деятельности ООО и направлена на:

- 1) уточнение стратегических целей ООО;
- 2) определение краткосрочных и долгосрочных целей с целью оптимизации налогообложения;
- 3) анализ и оценку существующей системы налогообложения;
- 4) анализ ключевых элементов системы управления;
- 5) оценку состояния синтетического и аналитического учета расчетов с бюджетом по обязательным налогам и платежам;
- 6) контроль за соблюдением нормативно-правовых актов РФ, которые определяют базу налогообложения и порядок начисления налогов;
- 7) определение направлений совершенствования системы расчетов с бюджетом в бухгалтерском и налоговом учете;
- 8) оценку эффективности внутреннего контроля операций расчетов с бюджетом;
- 9) проведение анализа расчетов с бюджетом;
- 10) разработку рекомендаций, направленных на повышение эффективности системы бухгалтерского учета и минимизации нарушений в сфере налогообложения;
- 11) определение основных направлений оптимизации налоговых платежей и др.

Следует отметить, что аудит расчетов с бюджетом направлен на

рассмотрение вопросов, связанные с особенностями налогообложения субъекта хозяйственной деятельности и не должен ограничиваться приведенным выше направлениям проверок.

С целью повышения эффективности методики аудита расчетов с бюджетом в ООО предлагается проведение проверок по следующим этапам:

1. Предварительная оценка условий проведения независимого аудита. На данном этапе разрабатывается стратегия работы аудиторской компании в части проведения аудита расчетов с бюджетом по отдельным видам налогов и платежей в ООО;

2. Разработка плана и рабочих документов аудита расчетов с бюджетом. На данном этапе определяется: последовательность и систематичность проведения аудита; виды аудиторских процедур; способы проведения проверок и др.;

3. Получение аудиторских доказательств. На данном этапе определяется и систематизируется информационная база и источники получения аудиторских доказательств. Данный этап является основным и выступает базовым источником информации для проведения анализа и аудиторских расчетов, которые непосредственно влияют на аудиторские рекомендации в части предупреждения ошибок и оптимизации налоговых платежей.

На данном этапе аудиторам необходимо обратить особое внимание на:

1) проверку соблюдения действующего законодательства по вопросам бухгалтерского и налогового учета. На данном этапе аудитор должен определить направления проверки, среди которых следует выделить следующие: анализ действующих в организации схем налогообложения и видов обязательных налогов и платежей; особенности начисления и уплаты налогов в бюджет и др.;

2) установление обоснованности применения базы ставок налогообложения и источников осуществления платежей. На данном этапе аудитору необходимо исследовать документы, которые дают право на освобождение от уплаты налогов и

платежей или право применения льгот по отдельным видам налогов и удостовериться в правомерности их применения;

3) проверку правильности начисления налогов и сборов. На данном этапе рекомендуется применять следующие процедуры: проверка полноты начисления и своевременности уплаты налогов и платежей; правильность расчета отдельных видов налогов и платежей; выборочный пересчет ранее начисленных налогов и др. При использовании на практике выделенных процедур аудитор должен знать особенности действующих схем и баз налогообложения;

4) проверку на типичные ошибки и нарушения в учете расчетов с бюджетом по налогам и сборам. На данном этапе аудитору необходимо разработать классификатор нарушений с целью выделения наиболее проблемных участков учета с точки зрения нарушений действующего законодательства. Следует отметить, что аудитору необходимо исследовать и выявить возможные логические ошибки при начислении налогов и наличии корректировок для целей налогообложения;

5) исследование правильности отражения операций, связанных с начислением налогов в первичных документах, учетных регистрах и бухгалтерской (финансовой) отчетности. На данном этапе необходимо подтвердить правильность заполнения счетов-фактур и осуществить их сопоставление с данными бухгалтерского учета и актами сверки расчетов с налоговыми органами;

6) проведение анализа расчетов с бюджетом по налогам и платежам по следующим направлениям: анализ динамики расчетов с бюджетом; анализ своевременности уплаты в бюджет; анализ дебиторской и кредиторской задолженности по налогам и платежам и др.;

7) разработка рекомендаций, направленных на повышение эффективности системы бухгалтерского учета и политики управления расчетов с бюджетом.

Разработка аудиторами рекомендаций в части оптимизации налогообложения ООО должно быть направлено на: оптимизацию учетной политики (способов ведения бухгалтерского и налогового учета); установление возможных льгот в соответствии с налоговым законодательством; разработку программы анализа системы налогообложения; минимизацию финансовых потерь, связанных с уплатой штрафов и пени в результате учетных ошибок и неправильного применения норм действующего законодательства; исключения случаев налоговых переплат и недоимок; планирование бюджета и финансовых потоков, направленное на максимальное смягчение фискальных расходов; выявление резервов по снижению налогового бремени; расчет вариантов сумм налогов по результатам общей деятельности по отношению к конкретной сделке или проекта в зависимости от различных правовых форм ее реализации; увеличение реальных возможностей для дальнейшего развития организации и повышения эффективности ее работы.

Использование выделенных направлений в налоговом планировании должно основываться на системном подходе. Этот подход выражается в учете взаимосвязанной системы налогов и сборов, уплачиваемых организацией и влияют на ее финансовые показатели.

Заключение. Предложенные в статье рекомендации позволят за счет выделенных направлений аудита своевременно выявить и предупредить нарушения в системе расчетов с бюджетом, внести необходимые изменения в учетную политику акционерного общества, а также позволят оптимизировать финансовую ситуацию в организации и достичь максимума чистой прибыли при минимуме уплачиваемых налогов и сборов.

Выделенные этапы проведения внутреннего аудита расчетов с бюджетом, а также аудиторские процедуры, которые будут применяться в ходе проверки, должны утверждаться на стадии планирования и регламентироваться внутренними

положениями (стандартами) аудита, а также международными стандартами аудита адаптированными под деятельность ООО.

Аудит расчетов с бюджетом должен быть направлен на сбор аудиторских доказательств, проведения анализа, применение моделей и методов с целью разработки рекомендаций по оптимизации работы учетного аппарата и схем налогообложения по отдельным видам налогов и платежей.

Вышеизложенное дает основание считать, что актуальность темы, ее практическая значимость, а также новизна материала определяет научную и практическую ценность статьи. Именно поэтому вопросы, которые рассмотрены автором требуют дальнейшего изучения в части разработки стандартов и методических рекомендаций по проведению комплексных мероприятий относительно повышения эффективности проверок расчетов с бюджетом по отдельным налогам и платежам.

Библиографический список

1. Ивашкевич В.Б. Практический аудит: учеб. пособие / В.Б. Ивашкевич – М.: Магистр, 2010. – 286 с.
2. Соколов Б.Н. Внутренний аудит и контроль: организация, методика, практика / Б.Н. Соколов – М.: Издательский Дом «Бухгалтерский учет», 2010. – 272 с.
3. Городилов М.А. Аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчетности по новым стандартам // Налоговая политика и практика. 2011. N 1. С. 42 - 49.
4. Иванова, Е. И. Аудит эффективности в рыночной экономике : учебное пособие / Е. И. Иванова, М. В. Мельник, В. И. Шлейников ; ред. С. И. Гайдаржи. — М. : КНОРУС, 2011. – 328 с.
5. Евдокимова А. В. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации: Практическое пособие / А. В.

Евдокимова, И. Н. Пашкина. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2009. - 208 с.

6. Подольский В.И. Классификация стандартов аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. 2010. N 6. С. 3 - 12.

7. Бычкова С.М. Практический аудит / С.М. Бычкова, Т.Ю. Фомина; под ред. С.М. Бычковой - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Эксмо, 2009. - 176 с.

8. Пугачёв В.В. Внутренний аудит и контроль. Организация внутреннего аудита в условиях экономического кризиса: учебник / В.В. Пугачёв - М.: Дело и Сервис, 2010. - 224 с.

9. Голодова Ю.С. Рынок аудиторских услуг России: анализ результатов, проблем и перспектив // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2010. N 8. С. 86 - 90.

10. Аудит: Учеб. для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / Под ред. В.И. Подольского. 4-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. 744 с.

11. Харченко О.Н., Катуша С.А., Федорова И. Аудит: Практикум: Учебное пособие. — М.: Кнорус, 2011. – 44с.

12. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» // «Экономика и жизнь». № 46. 2000. С.67-166.

13. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 01.01.2014) 354 с.

14. Инструкция по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», утвержденная постановлением Минфина РБ от 17.04.2002 № 62 // Гарант: справ. правовая система. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та

УДК 338.24

Тюбина М. Особенности аудита финансовых результатов в строительных организациях

Тюбина Мария
студентка 4 курса, ННГАСУ

Научный руководитель
Краснова Наталья Александровна
к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
ННГАСУ

Tyubina Marya
4th year student, NNGASU

scientific adviser
Krasnova Natalya
Ph.D., Associate Professor of Accounting and Auditing

Аннотация. Статья посвящена аналитическим процедурам при проведении аудита финансовых результатов строительной организации. На основе анализа особенностей деятельности строительных организаций в статье рассматриваются особенности проведения аналитических процедур для аудита финансовых результатов строительных организаций.

Ключевые слова: аудит, строительная организация, финансовые результаты, контроль, аналитические процедуры, риски.

Abstract. The article is devoted to analytical procedures during the audit of the financial results of construction organisations. Based on the analysis of features of activity of construction organizations the article considers the peculiarities of the analytical procedures for audit of financial results of construction companies.

Keywords: audit, construction organization, financial results, control, analytical procedures, risks.

В настоящее время в нашей стране наблюдается рост инвестиций в промышленное и жилищное строительство. В связи с этим повышаются требования к качеству бухгалтерской отчетности, ее достоверности и аудиту,

результатом которого является подтверждение достоверности бухгалтерской отчетности строительной организации.

Аудиторская проверка организации, занимающейся капитальным строительством, проводится исходя из общих принципов, но имеет свою специфику, т.к. основным видом продукции (услуг) строительной организации являются подготовленные и законченные к вводу в действие новые общественные здания, жилые дома, предприятия и другие объекты. При этом, конечный продукт строительства всегда неподвижен относительно земли, индивидуален (даже если объекты построены по одному и тому же проекту) и рассчитан на длительную эксплуатацию. Как следствие, строительные организации устанавливают особый порядок ценообразования и учета себестоимости СМР, а также достаточно сложную, обычно многоступенчатую, систему расчетов между участниками строительства объекта недвижимости. При этом, прибыль или убыток служит критерием эффективности деятельности строительной организации и основным внутренним источником формирования его финансовых результатов.

В связи с выше сказанным, рассмотрение вопросов связанных с данной тематикой носит как теоретическую, так и практическую значимость.

Основными законодательными и правовыми документами аудиторской деятельности в РФ являются: Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» [3]; Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [4]; Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Правительства РФ [7].

Объективная независимая оценка финансовых результатов деятельности строительной организации является основой для ее эффективного функционирования, помогает выявить базовые направления совершенствования ее менеджмента. Вместе с тем такая оценка интересует внешних пользователей бухгалтерской отчетности, в первую очередь она необходима для потенциальных инвесторов и

участников долевого строительства, а также для контролирующих органов государственной власти

Аудит строительных организаций – это независимая проверка бухгалтерского учета и финансовой отчетности, которая позволяет инвесторам и застройщикам получить достоверную информацию о результатах деятельности подрядных организаций.

Аудит финансовых результатов деятельности строительной организации проводится для подтверждения достоверности данных отчета о финансовых результатах во всех существенных отношениях.

Особенности аудита финансовых результатов строительной организации обусловлены спецификой ценообразования в отрасли и учета себестоимости строительных работ, системой расчетов между участниками строительства объекта недвижимости.

Среди особенностей деятельности строительной организации, влияющих на формирование ее финансового результата, можно выделить следующие: длительный цикл производства, значительное изменение объемов незавершенного производства от одного отчетного периода к другому, высокая вероятность возникновения неэффективных затрат, связанных с простоями (например, в связи с погодными условиями), незапланированными отклонениями от хода производственного процесса

Детальная аудиторская проверка финансовых результатов деятельности строительной организации значительно отличается от проверки балансовых статей активов и обязательств организации. Финансовый результат включает результат всех операций, сгруппированных по соответствующим категориям доходов и расходов за отчетный период.

Основной целью аудита финансовых результатов строительных организаций является установление соответствия доходов, полученных по

договорам долевого участия, и произведенных при этом расходов отраслевым нормативным правовым актам и законодательству о бухгалтерском учете, отчетности, что необходимо учесть при составлении общего плана и программы аудита.

Объектом проверки финансовых результатов является бухгалтерская прибыль (убыток), представляющая собой конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

В рамках аудита финансовых результатов деятельности строительной организации аудитору необходимо остановиться на тех разделах аудита, которые позволят провести анализ строительной декларации, проектно-сметной документации, права собственности или аренды земельного участка, на котором выполняется строительство недвижимого объекта, выполнения договоров долевого участия в строительстве, наличия актов ввода в эксплуатацию, исследовать по ним доходы и расходы.

Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. План аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

Аудитору необходимо при изучении специфики деятельности проверяемой строительной организации рассмотреть следующие отраслевые особенности: требования нормативных правовых актов, в том числе регулирующих сферу

деятельности аудируемого лица; сложившиеся общие экономические условия; конкуренция в отрасли; взаимоотношения с поставщиками и инвесторами.

Нормативными правовыми актами, которыми руководствуются строительные организации при осуществлении своей деятельности, а так же при организации и ведении бухгалтерского учета являются: Градостроительный кодекс РФ от 29 дек. 2004 г. №190-ФЗ [1]; Гражданский кодекс РФ (часть вторая) от 26 января 1996 г. №14-ФЗ [2]; Федеральный закон «Об инвестиционной деятельности в РФ, осуществляемой в форме капитальных вложений» от 25 февраля 1999 г. №39-ФЗ [5]; Федеральный закон «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ» от 30 декабря 2004 г. №214-ФЗ [5]; Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденное письмом Министерства финансов РФ от 30 декабря 1993 г. №160 [8]; Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008), утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 24 октября 2008 г. №116 [9]. В них раскрыты определения для наиболее значимых субъектов строительного рынка, таких как «заказчик», «застройщик» и «заказчик-застройщик».

Проведение аналитических процедур позволяет аудитору выявить имеющиеся отклонения от сметы и в дальнейшем выяснить характер, причины возникновения путем более детального изучения сметной документации, договоров долевого участия в строительстве, договоров подряда.

Способом проведения аудиторской проверки финансовых результатов деятельности строительной организации являются выборочные исследования, которые включают следующее: анализ прибыли строительной организации и ее источников в динамике; факторный анализ финансовых результатов деятельности строительной организации. Источником информации для анализа финансовых результатов в России является форма № 2 «Отчет о финансовых результатах».

Данные в отчете, представленные за отчетный и предшествующий ему периоды, позволяют проследить порядок формирования конечного финансового результата, величину финансового результата по основным видам деятельности и от прочих операций, величину чистой прибыли, сумму налоговых платежей в бюджет.

Аналитические процедуры в аудите финансовых результатов деятельности строительной организации можно провести по следующим направлениям: факторный анализ прибыли: анализ прибыли по отдельным объектам строительства и анализ прибыли в целом по организации; факторный анализ рентабельности: анализ рентабельности строительного производства по объектам строительства и анализ рентабельности по строительной организации в целом. При этом, для строительной организации характерны следующие виды показателей: сметные показатели - определяются на основе сметных нормативов, предусматривающих усредненные условия производства; фактические показатели - определяются исходя из фактического объема строительных работ.

При проведении аудиторской проверки строительной организации необходимо учитывать, что их деятельность в силу специфики бизнес-процессов сопряжена с хозяйственными рисками, поэтому аудитору в ходе проведения проверки следует учесть, что риски хозяйственной деятельности строительной организации подразделяются на риски текущей деятельности и риски реализации инвестиционно-строительных проектов.

Расчет уровня существенности строительной организации можно проводить с использованием методики расчета, предложенной коллективом авторов: А.А. Савиным, Л.В. Сотниковой, Т.Ю. Хитровской под редакцией В.И. Подольского.

Таким образом, по результатам проведенного исследования можно сделать выводы, что специфика деятельности строительной организации предполагает рассмотрение в качестве финансовых результатов деятельности прибыли

(убытка) по организации в целом и по объектам строительства.

Особенности аудита финансовых результатов строительной организации обусловлены спецификой ценообразования в отрасли и учета себестоимости строительных работ, системой расчетов между участниками строительства объекта недвижимости.

Библиографический список

1. Градостроительный кодекс Российской Федерации от 29 декабря 2004 г. N 190-ФЗ С изменениями и дополнениями от: 22 июля, 31 декабря 2005 г., 3 июня, 27 июля, 4, 18, 29 декабря 2006 г., 10 мая, 24 июля, 30 октября, 8 ноября, 4 декабря 2007 г., 13, 16 мая, 14, 22, 23 июля, 25, 30 декабря 2008 г., 17 июля, 23 ноября, 27 декабря 2009 г., 27 июля, 22, 29 ноября 2010 г., 20 марта, 21 апреля, 1, 11, 18, 19, 21 июля, 28, 30 ноября, 6 декабря 2011 г., 25 июня, 20, 28 июля, 12 ноября, 30 декабря 2012 г., 4 марта, 5 апреля, 7 июня, 2, 23 июля, 21 октября, 28 декабря 2013 г., 2, 20 апреля, 5 мая, 23, 28 июня, 21 июля, 14, 22 октября, 24 ноября, 29, 31 декабря 2014 г., 20 апреля, 29 июня, 13 июля, 28 ноября, 29, 30 декабря 2015 г.

2. "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 29.06.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2015)

3. Федеральный закон от 30 декабря 2008г. N307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" С изменениями и дополнениями от: 1 июля, 13, 28 декабря 2010 г., 4 мая, 1, 11 июля, 21 ноября 2011 г., 2, 23 июля, 28 декабря 2013 г., 4 марта, 1 декабря 2014 г.

4. Федеральный закон от 6 декабря 2011г. N402-ФЗ "О бухгалтерском учете" С изменениями и дополнениями от: 28 июня, 2, 23 июля, 2 ноября, 21, 28 декабря 2013 г., 4 ноября 2014 г.

5. Федеральный закон от 25 февраля 1999 г. N 39-ФЗ "Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в

форме капитальных вложений" С изменениями и дополнениями от: 2 января 2000 г., 22 августа 2004 г., 2 февраля, 18 декабря 2006 г., 24 июля 2007 г., 17 июня, 23 июля 2010 г., 18, 19 июля, 6, 12 декабря 2011 г., 28 декабря 2013 г.

6. Федеральный закон от 30 декабря 2004 г. N 214-ФЗ "Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации" С изменениями и дополнениями от: 18 июля, 16 октября 2006 г., 23 июля 2008 г., 17 июля 2009 г., 17 июня 2010 г., 28, 30 ноября 2011 г., 10 июля, 30 декабря 2012 г., 23 июля, 28 декабря 2013 г., 23 июня, 21 июля 2014 г., 13 июля 2015 г.

7. Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696 "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности" С изменениями и дополнениями от: 4 июля 2003 г., 7 октября 2004 г., 16 апреля 2005 г., 25 августа 2006 г., 22 июля, 19 ноября 2008 г., 2 августа 2010 г., 27 января, 22 декабря 2011 г.

8. Приказ Минфина РФ от 24 октября 2008г.N116н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008)" С изменениями и дополнениями от: 23 апреля 2009 г., 25 октября, 8 ноября 2010 г., 27 апреля 2012 г., 6 апреля 2015 г.

9. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций (утв. письмом Минфина РФ от 30.12.1993 N 160)

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008), утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 24 октября 2008 г. №116н.

11. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст] / Г.В. Савицкая. - Минск: Новое знание, 2015. - 703 с.

12. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности [Текст] / А.Д. Шеремет. - М: ИНФРА-М, 2014. - 216 с.

13. Козлова С.А., магистр; Юдина Г.А., ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ, ВЫПОЛНЯЮЩЕЙ ФУНКЦИИ ЗАСТРОЙЩИКА// аудит и финансовый анализ.- №3-2013.- С. 1-6

14. Козлова С.А., Юдина Г.А. АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ В АУДИТЕ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ//Бухгалтерский управленческий учет и аудит. - №12.-2014.- С. 22-28.

15. Краснова Н.А. Роль анализа ликвидности при оценке финансовых рисков строительного предприятия/ Сборник научных трудов по материалам I международной научно-практической конференции «Проблемы современного состояния и прогнозирования развития строительного комплекса ». - 2015г. - С. 23-27

16. Краснова Н.А. Принятие управленческих решений на базе маржинального анализа затрат о выборе дополнительных видов деятельности строительной организации//[Современные научные исследования и инновации](#) -№11-2 (43). - 2014. - С. 96-108

17. Краснова Н.А. Особенности калькуляции затрат для целей управленческого учета на предприятиях строительного комплекса// Сборник научных трудов по материалам I международной научно-практической конференции. - 2015г. - С. 20-23

18. Кучеров А. В., Лугаськова К. А. Особенности аудита строительных организаций в России // Молодой ученый. - 2013. - №6. -С. 362-365.

19. Симионов Р.Ю. Анализ доходов и объемов строительного-монтажных работ и факторов, их определяющих [Текст] / Р.Ю. Симионов // Аудит и финансовый анализ. - № 3- 2009.. - С. 139-144.

Электронное научное издание

Учет, анализ, аудит и статистика: фундаментальные и прикладные научные исследования

Сборник научных трудов
по материалам I международной
научно-практической конференции

31 мая 2016 г.

По вопросам и замечаниям к изданию, а также предложениям к сотрудничеству
обращаться по электронной почте mail@scipro.ru

Подготовлено с авторских оригиналов

ISBN 978-5-00-005879-8

Формат 60x84/16. Усл. печ. л. 10. Тираж 100 экз.
Издательство Индивидуальный предприниматель Краснова Наталья Александровна
Адрес редакции: Россия, 603186, г. Нижний Новгород, ул. Бекетова 53.