



ПРОБЛЕМЫ СОВРЕМЕННОГО ОБЩЕСТВА И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ



МАТЕРИАЛЫ 2-ОЙ МЕЖДУНАРОДНОЙ
НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКОЙ КОНФЕРЕНЦИИ

11 ноября 2017 г.
Кубанский государственный университет,

Краснодар
Майкоп

Кубанский государственный университет

**ПРОБЛЕМЫ СОВРЕМЕННОГО ОБЩЕСТВА
И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ**

11 ноября 2017 г.

**Материалы II международной
научно-практической конференции**

2017

Главный редактор

Кутер М.И.

– заведующий кафедрой бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных, доктор экономических наук, профессор, Заслуженный работник высшей школы Российской Федерации.

Редакционная коллегия:

Гурская М.М.

– кандидат экономических наук, доцент, Кубанский государственный университет;

Паздерова В.Ю.

– кандидат экономических наук, доцент, Кубанский государственный университет;

Рябченко А.В.

– кандидат экономических наук, доцент, Кубанский государственный университет;

Тхагапсо Р.А.

– кандидат экономических наук, доцент, Кубанский государственный университет;

Шматова Е.В.

– кандидат экономических наук, доцент, Кубанский государственный университет.

П 78 **Проблемы современного общества и пути их решения** : материалы II междунар. науч.-практ. конф. / Под науч. ред. проф. М.И. Кутера. [Электронный ресурс] : текстовое научное электрон. изд. – Краснодар : Кубанский гос. ун-т ; Майкоп : ЭЛИТ, 2017. – 344 с. – Электрон. дан. (3 Мб) . Сист. требования: Adobe Reader; экран 10'. Режим доступа: <http://201824.selcdn.ru/elit-062/index.html>

ISBN 978-5-6041385-2-6

В сборнике представлены статьи докторантов, аспирантов, преподавателей, студентов и магистрантов, направленные на решение актуальных научно-практических задач, совершенствование и развитие методического обеспечения бухгалтерского учета и аудита в современных условиях.

Сборник предназначен для преподавателей вузов, студентов, аспирантов, магистрантов для использования в учебной и научно-исследовательской деятельности.

**УДК 330
ББК 65.05**

ISBN 978-5-6041385-2-6



9 785604 138526

© , 2017
© Коллектив авторов, 2017
© Оформление электронного издания, ООО «ЭЛИТ», 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ	8
<i>Авжиян К.Р.</i> БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КАК СФЕРА ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: ИСТОРИЧЕСКИЙ АСПЕКТ	8
<i>Ариба С.Б.</i> НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ВЛИЯЮЩИЕ НА ФОРМИРОВАНИЕ ДОСТОВЕРНОЙ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВОМ РЕЗУЛЬТАТЕ	13
<i>Байдикова К.А.</i> БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ: ОТ ремесла к науке.....	17
<i>Баранов И.В., Костюкова И.Н.</i> АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ГОСТИНИЧНОМ БИЗНЕСЕ.....	23
<i>Бараташвили Н.В.</i> РЕШЕНИЕ ПРОБЛЕМ ПРИМЕНИМОСТИ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ В УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ РОССИЙСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ	28
<i>Бенюх А.С., Хот Ф.Т.</i> ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ЗАТРАТ В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ	34
<i>Бенюх А. С., Хот Ф.Т.</i> СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ	39
<i>Блягоз Б.К., Тхагансо Р.А.</i> ОПТИМИЗАЦИЯ УЧЕТНЫХ РЕГИСТРОВ С ЦЕЛЬЮ ПОВЫШЕНИЯ КОНТРОЛЯ ЗА ВНЕШНЕТОРГОВЫМИ ОПЕРАЦИЯМИ	44
<i>Блягоз Б.К.</i> СУЩНОСТЬ И ФОРМЫ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	49
<i>Вениченко К.Ю., Багдасарян Р.А.</i> БУХГАЛТЕРСКАЯ И НАЛОГОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ: СХОДСТВА И ОТЛИЧИЯ	54
<i>Воробьева Н.К.</i> ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА НДС ПРИ РАСЧЕТАХ С ПОКУПАТЕЛЯМИ ПРИ РАЗНЫХ СПОСОБАХ ОПЛАТЫ	59
<i>Волкова Ю.В., Тхагансо Р.А.</i> УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ЗАТРАТ НА ВЫПОЛНЕНИЕ РАБОТ В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ	63
<i>Гомон А.А., Гурская М.М.</i> ЭТАПЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В РОССИИ	73
<i>Дигаева С.А., Духу А.З.</i> ПРОБЛЕМЫ СТОИМОСТНОЙ ОЦЕНКИ ДОЛГОСРОЧНЫХ АМОРТИЗИРУЕМЫХ АКТИВОВ	77

Дигаева С.А., Тхагапсо Р.А. ЭКОНОМИКО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ ДОЛГОСРОЧНЫХ АМОТИЗИРУЕМЫХ АКТИВОВ	81
Дубенская А.Я., Паздерова В.Ю. НАПРАВЛЕНИЯ ОПТИМИЗАЦИИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО МСФО В ЧАСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	87
Дьяченко А.Э. МЕЖДУНАРОДНЫЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРСКИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ...	92
Евдокимова М.Е. МЕТОДЫ ОЦЕНКИ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ ОРГАНИЗАЦИИ	97
Евдокимова М.Е. МЕТОДЫ ОПТИМИЗАЦИИ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ	102
Евдокимова М.Е. ИСТОРИЯ ПОЯВЛЕНИЯ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ВНЕДРЕНИЕ ЕГО В РОССИИ	106
Жданова Е.Д., Зафесова Д.З., Цеева С.К. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ И УЧЕТНЫЕ АСПЕКТЫ В РАСКРЫТИИ ДЕФИНИЦИЙ ЗАТРАТ, РАСХОДОВ И ИЗДЕРЖЕК	110
Женетль Т.Т. КАПИТАЛЬНЫЕ ВЛОЖЕНИЯ: ПОНЯТИЕ И СУЩНОСТЬ.....	114
Жеребцова (Кущенко) В.К., Тхагапсо Р.А. МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПО ПРОДАЖЕ ЗАЛОЖЕННОГО ИМУЩЕСТВА В ЛОМБАРДАХ.....	120
Зимарев Л.А. АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА	127
Зиновьева Т.А. ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ РОССИИ: ВЫЗОВЫ СОВРЕМЕННОГО ВРЕМЕНИ.....	131
Зуб А.А. ОРГАНИЗАЦИЯ И ОЦЕНКА КАЧЕСТВА СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В КОММЕРЧЕСКОМ БАНКЕ	137
Кабехова Д.А., Шаова Н.К. ПОНЯТИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ И ФАКТОРЫ, ВЛИЯЮЩИЕ НА ЕЕ РАСКРЫТИЕ	143
Иваха А.Д. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ТРАНСПОРТНЫХ РАСХОДОВ В ТОРГОВЛЕ	149
Какаёр Д.А. ПРИНЦИПЫ НАЛОГОВОГО УЧЕТА И НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ .	159
Калашникова А.И. ОСНОВНЫЕ МОДЕЛИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: МЕЖДУНАРОДНАЯ ПРАКТИКА	164
Каплий О.Д. РУКОВОДИТЕЛЬ И ГЛАВНЫЙ БУХГАЛТЕР ОРГАНИЗАЦИИ: ОСНОВА И ОСОБЕННОСТИ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ	168

Ковалёва Ю.А., Хот Ф.Т. СРАВНЕНИЕ ЗАРУБЕЖНОГО И ОТЕЧЕСТВЕННОГО ОПЫТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ.....	174
Колесникова Ю.А. ОСОБЕННОСТИ ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ОПЕРАЦИЙ ПО АККУМУЛЯЦИИ И РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ТРАНСПОРТНО-ЗАГОТОВИТЕЛЬНЫХ ЗАТРАТ	179
Колесникова Ю.А., Рыбальченко Ю.А. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ СТОИМОСТИ ЗАПАСОВ В БУХГАЛТЕРСКОМ И НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ	184
Корочкина А.Е., Костюкова И.Н. ОЦЕНКА ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО РАСЧЕТАМ С КОНТРАГЕНТАМИ В СООТВЕТСТВИИ С РСБУ И МСФО	188
Корочкина А.Е. НОРМАТИВНО-ПРАВОВАЯ РЕГЛАМЕНТАЦИЯ ДОГОВОРОВ КУПЛИ-ПРОДАЖИ	193
Кузина А.И. ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДОСТОВЕРНОСТИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ПРИ ФОРМИРОВАНИИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ	199
Кушлин В.И., Иванов О.В. ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ РАЗВИТИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В МИРОВОЙ ПРАКТИКЕ	204
Нехай Б.А., Костюкова И.Н. СПЕЦИФИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В КАФЕ И КАФЕТЕРИЯХ, ФУНКЦИОНИРУЮЩИХ ПРИ ТОРГОВЫХ КОМПЛЕКСАХ И СУПЕРМАРКЕТАХ....	216
Новикова О.А. РЕЗЕРВИРОВАНИЕ В СИСТЕМЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОРГАНИЗАЦИИ.....	222
Панеш Д.А. ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ В ФОРМЕ ИНВЕСТИЦИЙ	226
Пильгуева Д.М., Тхагапсо Р.А. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ С СОБСТВЕННЫМИ ВЕКСЕЛЯМИ.....	231
Пильгуева Д.М. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ВЕКСЕЛЬНЫХ ОПЕРАЦИЙ ОРГАНИЗАЦИЙ	235
Предвечный И.М., Хот Ф.Т. ABC-МЕТОД – ИННОВАЦИОННАЯ СИСТЕМА УЧЕТА ЗАТРАТ	239
Пушдаток М.Р., Комкова Ж.Л. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ И ЕГО ВЛИЯНИЕ НА ЭКОНОМИКУ РОССИИ	245
Салова А.А., Арданова З.М. РАЗЛИЧИЯ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ	250

Сергиенко О.В., Тхагапсо Р.А. ГАРМОНИЗАЦИЯ ОТЕЧЕСТВЕННЫХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ В ЧАСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА.....	255
Силютин П.А., Гайдено В.В. ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ...	263
Силютин П.А., Гайдено В.В. ОСОБЕННОСТИ СТОИМОСТНОЙ ОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	269
Соннова А.А., Хот Ф.Т. ПРОЦЕССНО-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД К УПРАВЛЕНИЮ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ.....	274
Сорокина А.М. ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ФОРМИРОВАНИЯ И ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТНОСТИ ИНДИВИДУАЛЬНЫМИ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЯМИ.....	279
Таницура А.В. Шульга А.А. АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ЭФФЕКТИВНОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ОРОСИТЕЛЬНЫХ СИСТЕМ РИСОВОДЧЕСКИХ ХОЗЯЙСТВ КРАСНОДАРСКОГО КРАЯ.....	286
Тлехурай А.А. МЕТОДИКА УЧЕТА СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В РОССИИ И ЗАРУБЕЖОМ	291
Тлиш З.Р. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УПРАВЛЯЮЩИХ КОМПАНИЯХ....	300
Трухина А.А. ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ И КЛАССИФИКАЦИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ	305
Феронова Н.В. ОСОБЕННОСТИ ОТРАЖЕНИЯ В УЧЕТЕ ЛИЗИНГОПОЛУЧАТЕЛЯ ОПЕРАЦИЙ ПО ДОГОВОРУ СТРАХОВАНИЯ ИМУЩЕСТВА	311
Филиппова В.С., Рябченко А.В. КЭШ ПУЛИНГ ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ДЕНЕЖНЫМИ ПОТОКАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ	316
Шевченко А. В. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ РАБОТЫ В КОММЕРЧЕСКОМ БАНКЕ.....	320
ВОЕННЫЕ НАУКИ	325
Суровец Д.В. ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ ТЕХНИКИ СТРЕЛЬБЫ ИЗ ДЕВЯТИМИЛЛИМЕТРОВОГО ПИСТОЛЕТА ПМ	325
Таран А.Н. ПОСЛЕДОВАТЕЛЬНОСТЬ ПЕРВОНАЧАЛЬНОГО ОБУЧЕНИЯ СТРЕЛЬБЕ ИЗ ДЕВЯТИМИЛЛИМЕТРОВОГО ПИСТОЛЕТА ПМ	333

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КАК СФЕРА ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: ИСТОРИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

*Авжиян К.Р., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В современном обществе бухгалтерская профессия играет большую роль. Наибольшее число изменений происходит в экономике, сфере информационных технологий. За несколько веков профессия бухгалтера претерпела множество изменений. На сегодняшний день это очень сложная работа, получить навык для которой может только очень разносторонне развитый человек.

Ключевые слова: бухгалтер, писчий, счетоводство, история, бухгалтерский учет, баланс.

Сегодня профессия бухгалтера считается одной из самых востребованных. Бытует мнение, что это достаточно современная профессия возникла совсем недавно, но это не так. Время возникновения профессии бухгалтера нельзя точно назвать, но есть исторические факты, которые позволяют определить его с некоторой степенью точности.

Слово «бухгалтер» имеет корни из немецкого языка: buch – книга, halter – держатель, что в переводе означает «регистратор экономических операций или

ответственна за организацию и правильное чтение учетных данных».

Датой рождения профессии «бухгалтер» считают 13.02.1498 г. – даты указа императора Священной Римской империи Максимилиана I, который буквально заявил следующее: «Повелеваем делопроизводителя нашей палаты, доверенного и прилежного писца, который ведет книгу, отныне называть бухгалтером, каковым должен теперь быть Христофор Штехер, а в помощь к нему дать писца палаты по имени Ульриха Мерингера, который должен также присутствовать

на всех совещаниях, касающихся счетоводства. Дано в Инсбруке, 13 февраля 1498 г.» [2, с. 13].

Тем не менее, истоки следует искать гораздо раньше.

История развития методов бухгалтерского учета уходит корнями в глубокое прошлое. Первые развитые системы счетоводства были обнаружены в третьем тысячелетии до нашей эры в преданиях Древнего Египта, Вавилонии, Древнего Китая и др. Уже тогда появился прообраз современного бухгалтера.

Основной концепцией учета в древних цивилизациях считалась натуралистическая система, задача древнего бухгалтера – более конкретное описание движения ценностей в хозяйстве. Регистрация данных о наименованиях и видах ценностей, об их остатках на начало и конец учетного периода производилась на папирусных свитках и глиняных карточках, которые по праву можно отнести к начальным формам учетных регистров. Более того необходимо отметить, что именно в данных цивилизациях зародились основы аналитического и синтетического учета, так как в документах указывались не только причины расхождений с фактическим наличием материальных цен-

ностей, но и на какой счет отнесена недостача [1, с. 37].

В 1498 г. зародилось был введен в оборот именно термин «бухгалтер», «бухгалтерия», именно тогда писцы ушли в историю, но функции остались теми же.

В XVI в. Появилась идея определения юридического статуса счетного работника – бухгалтера. В 1558 г. А. Казаков писал: «Должность нотариуса обставлена некоторыми гарантиями, того же для общего блага следовало бы требовать и от счетоводов, до допущения их к ведению книг, так как их обязанности не менее важны, чем функции нотариуса, наоборот, они даже имеют большее значение, ибо нотариусам не дают веры без свидетельских удостоверений, а книгам счетоводов доверяют без всяких других удостоверений» [3, с. 81].

В то время учет был неотделим от лица, от бухгалтера, а требования к бухгалтеру соответствовали знанию бухгалтерского учета. Ди Пьетро, например, считал, что бухгалтер должен: уметь быть умным; иметь хороший характер; четкий почерк; иметь профессиональные знания; быть властолюбивым и честолюбивым; честным [2, с. 39].

Первые признаки определения функций современного бухгалтера можно

увидеть в конце XVII в. в трудах Вольфганга Швайкера, Жака Савари, Франческо Гаратти, Эдмона Дегранжа и др. Вклад ученых нового времени отражается в возникновении условных категорий, таких как баланс, прибыль, себестоимость, издержки производства и обращения, а также во внедрении принципиально новой формы учета – оборотной ведомости. Более того французом Мишелван Даммом было предложено введение первичной документации, выступающей основой всего бухгалтерского учета и любой хозяйственной операции [2]. К учетным регистрам данной эпохи относились журнал и главная книга. Сформулированный постулат о равенстве итоговых сумм данных регистров заложил основу современному балансовому равенству.

В XVI–XVIII вв. выходят в свет учебники на итальянском, французском, английском, голландском и немецком языках, дополняющие и развивающие идеи, высказанные в классическом труде Луки Пачоли. В этот период выходит и работа Даниэля Дефо (1726 г.), который создал труд по бухгалтерскому учету, где продолжая традицию Л. Пачоли, рассматривал бухгалтерский учет, как инструмент в управлении предприятием.

Погоня за максимальной прибылью в условиях капиталистического общества продолжает и в XX в. оказывать решающее влияние на развитие форм и методов капиталистического бухгалтерского учета.

С дальнейшим развитием промышленности и торговли бухгалтера XIX в. столкнулись с негативным явлением. Ведение двойной записи использовалось как средство регламентации экономического грабежа и фальсификации данных. Для преодоления отрицательных последствий отечественный теоретик современной системы бухгалтерского учета К.И. Арнольд выступил с учением о ревизии и методах ее проведения. Основным же вкладом данной эпохи в развитие регистрации данных о хозяйственных операциях является создание планов счетов предприятий. Было предпринято множество попыток классификации: от личных и безличных расчетов до имущественных, личных и вспомогательных. Однако основы современного плана счетов заложила классификация К.И. Арнольда, которая подразумевала собой разделение счетов на дебетовые – активные и кредитовые – пассивные. Таким образом, в XIX столетии были сформированы систематические знания о бухгалтерском

учете, что предполагает рождение новой науки.

Несмотря на то, что капиталистический бухгалтерский учет выступает в качестве важного экономического и идеологического инструмента современного капитализма, рядовые бухгалтеры принадлежат к эксплуатируемым слоям общества. Они борются за свои права, создают профессиональные объединения.

Символом их стремлений стал международный герб людей бухгалтерской профессии. Он состоит из трех фигур: Солнца – бухгалтерский учет освещает хозяйственную деятельность, весов – баланс, кривой Бернулли, подчеркивающей, что учет, однажды возникнув, будет существовать вечно, и девиза: «Наука, доверие, независимость».

Хозяйственный учет в Древней Руси велся в церквях, монастырях, у купцов, в имениях знати. В писцовые книги заносились сведения об имуществе, постройках, пахотных землях, сенокосах, поголовье скота и прочем.

Несмотря на то, что учетная наука в России зародилась позднее, чем в западноевропейских странах, русские учетные по оригинальности и уровню исследования не уступали зарубежным коллегам.

Во второй половине XIX в. – начале

XX в. в России сложилась самобытная школа бухгалтеров, получившая международное признание.

Из этих замечательных учетных особенностей можно выделить троих:

1) в 1870 г. Езерский Ф.В. создал русскую форму тройного, как он назвал, счетоводства. Она позволяла в любое время, а не только один раз в год давать сведения о хозяйственном положении предприятия и о результатах его деятельности;

2) в 1877 г. Валицкий И.Ф. предложил использовать бухгалтерские счета и приемы двойной записи для исчисления национального богатства страны;

3) в 1907 г. Лунский Н.С. возглавил первую в России кафедру бухгалтерского учета в Московском коммерческом институте, ныне Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова. Н.С. Лунский внес большой вклад в разработку теории бухгалтерского баланса и стал первым профессором бухгалтерского учета в стране.

Тенденцией XX в. стало стремительное развитие всех сфер деятельности человека, рынок труда в финансовых профессиях быстро и радикально меняется. Соответственно, меняются и необходимые компетенции.

Если ориентироваться на то, какие компетенции нужны именно сегодня, то вузы будут готовить специалистов для вчерашнего дня. Когда они приступят к работе, выяснится, что мир уже сильно изменился.

Влияние фактора информатизации обратно пропорционально уровню квалификации специалиста, а также его положению в таблице о рангах. Отсюда можно сделать прогноз – трансформация функций в области учета и аудита под влиянием информатизации будет способствовать изменению профессии в сторону ее интеллектуализации, выработке профессионального суждения на основании обработки большого массива данных, на основе IT-программ.

Библиографический список:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ: (в ред. от 04.11.14 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Кутер М.И., Гурская М.М., Кутер К.М. История двойной бухгалтерии: двойная запись // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – №17 (167). – С. 46–64.
3. Хайбуллина И.В. История развития бухгалтерского учета: опыт России и Китая // Фундаментальные проблемы науки: сб. статей Междунар. науч.-практ. конф. – Уфа, 2015. – С. 80–85.

НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ВЛИЯЮЩИЕ НА ФОРМИРОВАНИЕ ДОСТОВЕРНОЙ ИНФОРМАЦИИ О ФИНАНСОВОМ РЕЗУЛЬТАТЕ

*Ариба С.Б., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В работе представлены результаты проведенного исследования, направленного на выявление актуальных проблем нормативного регулирования бухгалтерского учета, влияющих на формирование достоверной информации о финансовом результате и предложение мер по их решению.

Ключевые слова: финансовый результат, бухгалтерский учет, налоговый учет, финансовая отчетность.

Нормативное регулирование бухгалтерского учета формирования и распределения финансового результата, направление одинаково и актуальное, по причине наличия определенных пробелов и недостатков, но также и наиболее часто встречающееся в научных трудах представителей науки и практики в области бухгалтерского учета. Финансовый результат, как конечная цель деятельности каждой организации, вызывает интерес у любой группы заинтересованных пользователей. Менеджмент или собственники, относящихся к внутренним пользователям, интересуется конечный финансовый результат – оставшаяся прибыль после перечисления налогов и формирования обязательных резервов. Предприятие заинтересовано в чистой прибыли, после удовлетворения интересов собственников. Такая прибыль направляется на дальнейшее развитие субъекта предпринимательства. Внешние заинтересованные лица, в лице государства, а точнее бюджета Российской Федерации, ожидают своей части в прибыли, в размере 20%, т.е. в виде налога на прибыль. Здесь стоит отметить, что информация о размере налога на прибыль поступает пользователям информации не из бухгалтерского, а из налогового учета, который в свою очередь регла-

ментируется налоговым законодательством, не связанным напрямую с бухгалтерским. Единственным документом, направленным на сближение, можно признать Положение по бухгалтерскому учету 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02).

Несмотря на наличие отработанных методик в сфере бухгалтерского и налогового учета прибыли и убытка, их однородность и неспособность индивидуального подхода в отраслевом сегменте не благоприятно сказывается на организации формирования информации о финансовом результате экономического субъекта в разрезе видов экономической деятельности. Что также не способствует развитию более актуальных методик в этой области, что определяет необходимость новых, наиболее адекватных методических подходов, одновременно подчеркивающих индивидуальность экономического субъекта и позволяющих раскрыть полную информацию о его финансовой деятельности, доступную пользователю каждой заинтересованной группы.

Проблемы формирования и распределения финансового результата, а

также представления информации о нем в финансовой отчетности отражены в работах многих отечественных и западных ученых.

Проблемам учета финансовых результатов организаций уделено немало внимания в работе С.В. Надеждиной и В.М. Лукьяненко [1], которая посвящена вопросам формирования и учета финансовых результатов и налогообложению прибыли организаций в рыночных условиях хозяйствования. Авторами уточнены понятия доходов и расходов, их влияние на формирование финансовых результатов, предложены подходы к обоснованию учетной политики как фактора формирования финансовых результатов. Вызывают интерес предлагаемые подходы к сближению принципов бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов.

Немало внимания уделено вопросам влияния нормативного регулирования для целей удовлетворения интересов пользователей о финансовом результате в работах доцента Е.В. Шматовой [2, 3].

Профессор В.В. Ковалев, рассматри-

вая прибыль как экономическую и бухгалтерскую категорию отмечает «Прибыль, без сомнения, является одним из ключевых понятий в экономической науке. Именно показатель прибыли обычно идентифицируется в качестве основного целевого ориентира и критерия успешности работы предприятия (фирмы)» [4].

Многие из представленных авторов раскрывают в своих работах основные вопросы формирования финансового результата, в работах профессора М.И. Кутера и доцента М.М. Гурской [5, 6], рассматривается не только современный подход к данной проблеме, но и процесс зарождения и развития методических особенностей формирования финансового результата, что существенно отличает их труды от большинства известных в данной области. Результаты исследований российских ученых по вопросам зарождения и становления финансового результата представлены не только в России, но и за ее пределами.

Вместе с тем, вопросы формирования, учета и использования финансовых результатов остаются не вполне

проработанными как в нормативном, так и в методологическом аспекте, что и определило тему проводимого исследования.

Порядок формирования финансового результата, его распределения и представления информации о нем заинтересованным пользователям, ограничен действующими законодательными актами в области бухгалтерского и налогового учета. В бухгалтерском учете основными нормативными документами являются Положение по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации» (ПБУ 10/99). В налоговом учете финансовый результат формируется в соответствии с гл. 25 НК РФ. Еще один нормативный документ, имеющий непосредственное влияние на информационную составляющую финансового результата, а также позволяющий сопоставить показатели налогового и бухгалтерского учета, признается Положение по бухгалтерскому учету 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02). Несмотря на

тот факт, что все перечисленные документы периодически редактируются, в целом они требуют существенного обновления, а наилучший вариант – полного пересмотра.

На наш взгляд, способствовать существенному решению проблем, возникающих при формировании информации о финансовом результате для различных категорий пользователей финансовой информации, будет уточнение существующих и разработка новых теоретических обоснований принципов фор-

мирования и распределения финансового результата на базе бухгалтерского и налогового учета. Также стоит уделить внимание методическому обеспечению, направленному на совершенствование бухгалтерского и налогового учета формирования и распределения финансового результата. Особую роль, по нашему мнению, стоит отвести организации порядка формирования и представления информации о финансовом результате в бухгалтерской и налоговой отчетности.

Библиографический список:

1. Надеждина С.В., Лукьяненко В.М. Бухгалтерский и налоговый учет финансовых результатов организаций: проблемы и решения // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. – 2009. – №7(57). – С. 98–101.
2. Шматова Е.В. Идентификация точки признания дохода от продажи в бухгалтерском учете // Вестник Адыгейского государственного университета. Сер.: Экономика. – 2014. – Вып. 2 (141). – С. 120–128.
3. Шматова Е.В., Перепелица Н.А. Критерии признания в бухгалтерском учете доходов от продажи продукции и товаров // Мир науки и инноваций. – 2015. – Т. 13. – С. 75–82.
4. Ковалев В.В. О показателях прибыли // Сибирская финансовая школа. – 2007. – №1(62). – С. 26–31.
5. Кутер М.И., Гурская М.М., Комкова Ж.Л. Совершенствование системы финансовых показателей // Экономика устойчивого развития. – 2012. – №9. – С. 117–122.
6. Гурская М.М. Перспективы отражения доходов в динамическом и актуарном учете // Экономика устойчивого развития. – 2013. – №14. – С. 36–40.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ: ОТ РЕМЕСЛА К НАУКЕ

*Байдикова К.А., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. Современный мир сложно представить без бухгалтерского учета, который стал фундаментальной потребностью хозяйственной деятельности. В статье рассмотрены особенности развития бухгалтерского учета, способствующие его становлению как науки. Выделены основные этапы и определены исторические предпосылки, характеризующие путь бухгалтерского учета от ремесла, искусства к научному знанию.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, ремесло, теория бухгалтерского учета, учет как практика, учет как наука, двойная запись.

Бухгалтерский учет как явление, история возникновения и развития которого берет начало в далеком прошлом, свойственно любой рыночной и переходной к ней экономикам, а также и экономикам промышленно развитых стран, в том числе и России.

Бухгалтерский учет как на стадии его возникновения, становления, так и на сегодняшний день привлекает внимания многих исследователей и ученых различных стран, вызывая споры, затрагивающие различные аспекты. Так как процесс становления не был гладким, то также неоднократно возникали споры и дискуссии о том, является ли бухгалтерский учет наукой или в большей степени это ремесло, искусство.

История бухгалтерского учета насчитывает около шести тысяч лет, и, соответственно, неотъемлемой частью этой истории была его эволюция.

Многие столетия бухгалтерский учет был простым практическим действием, носил примитивный характер и отражал повседневность хозяйственных операций в натуральном выражении. Так, при первобытнообщинном строе объектами учета являлись общинные запасы орудия, предметы труда, продукты труда и несложные хозяйственные операции. Примитивное производство обуславливало и примитивную технику учета (деревянные бирки, зарубки на деревьях и др.). Учет велся в интересах всей общины.

В дальнейшем, в период крушения

первобытнообщинного строя и возникновения рабовладельческого способа производства, в условиях появления и развития частной собственности на средства производства учет становится на службу интересов собственников, где главным объектом учета выступала собственность.

В период феодального строя хозяйственный учет развивался и совершенствовался как ремесло. В учете получали отражение не только собственность, но и доходы, и расходы феодалов, выраженные в денежной оценке [1, с. 31]. Развитие арифметики и распространение грамотности привело к возникновению первых форм письменного систематизированного учета. Примером может послужить система учета в сельскохозяйственных поместьях: управляющий имением предоставлял отчет своему господину об имуществе, вверенном ему (имущество на начало периода, денежные и имущественные поступления, рентные поступления, поступления от продажи скота и урожая) и об обоснованных расходах (изъятие лордом денежных средств и других активов в свою пользу, расходы по управлению поместьем, другие расходы).

Долгое время существовало мнение, что бухгалтерский учет, ограничиваясь преимущественно вопросами техники регистрации хозяйственных фактов, являлось определенным искусством, простым и даже примитивным ремеслом, необходимым в повседневной хозяйственной жизни, а не наукой. Так, бухгалтер Московской конторы Государственного банка Л.М. Иванов утверждал: «Бухгалтерия – не наука. Это скромное, но весьма полезное знание. Это свод практических правил, дающих возможность представить во всякое время истинное положение дел предприятия. Для хорошего бухгалтера как такового, кроме подразумеваемой честности, необходимы и достаточны: образование в объеме средних учебных заведений, аккуратность и хороший почерк» [1, с.78].

Однако несмотря на то, что бухгалтерский учет зарождался действительно как некое умение, ремесло, необходимое для ведения купцами своих торговых дел, его постепенное развитие и совершенствование привело к возникновению теорий, из набора правил он превратился в орудие исследования хозяйственной деятельности.

Началом развития бухгалтерского учета как науки стали труды ученого-математика Луки Пачоли, а в особенности его трактат «О счетах и записях». Глава петербургской школы бухгалтерского учета Е.Е. Сиверс в этой связи отмечал: «Лука Пачоли – отец науки счетоводства, до него счетоводство было нечто разрозненное, без внутренней связи, оно было в полном смысле слова без руля и ветрил, он же возвел его до степени науки» [1, с. 102].

Счетоведение представляет собой дальнейшее развитие бухгалтерии. На этом этапе бухгалтерское искусство начинает превращаться в счетную науку, которая не замыкается уже узкими рамками хозяйственной регистрации, а расширяет свои пределы до научного исследования функций счетов и принципов, обуславливающих различные технические приемы регистрации [2].

По мнению другого известного русского ученого А.М. Галагана счетоведение становится наукой, поскольку оно использует те методы, которые являются общепринятыми в научных дисциплинах: метод наблюдения, метод классификации, исследование путем

индукции и дедукции, анализ и синтез [3, с. 68].

Развитие научного направления привело к переоценке целей, стоящих перед учетом; если раньше единственной целью считалось обеспечение контроля за сохранностью ценностей, то к началу XIX в. начинает формулироваться и новая цель – выявление эффективности хозяйственных процессов, учет начинает пониматься как орудие контроля и управления. В это время учет выполнял две важнейшие задачи:

1) практическая – установление на крупнейших предприятиях счетоводства, способного удовлетворить потребности в информации в соответствии с новыми условиями;

2) теоретическая – установление научных принципов, выводящих счетоводство из практической области в область науки.

Первые ученые-бухгалтеры во второй половине XIX в. стали конструировать, осмысливать, углублять учетные категории, т.е. делать то, что является научной деятельностью. Они воспринимали счетоводство в логических категориях, понимали функции учета, его

эффективность и учились математическому описанию бухгалтерских процедур. Стоит отметить, что значительный вклад в теорию и практику бухгалтерского учета в XIX в. внесли русские ученые. Русская школа бухгалтерского учета сформировалась благодаря трудам трех выдающихся ученых-бухгалтеров: К.И. Арнольда, Э.Н. Мудрова, И. Ахматова [3, с. 66].

В своем развитии бухгалтерская мысль прошла три этапа. На первом этапе зарождались, формировались новые идеи. На втором этапе идеи получили распространение и международное признание. На третьем возникли первые признаки разочарования. На этом третьем этапе осуществляется переход от узкопрактического подхода к проблемам учета, к универсальному, распространяющему методы двойного учета на различные отрасли хозяйства.

Любопытны размышления первых русских ученых-бухгалтеров о проблемах становления научного знания. Были сформулированы основные проблемы: нехватка специальной литературы и ее слабая востребованность практиками. Д.В. Белов утверждал: «Когда же наши бухгалтеры возьмутся

за дело как следует и отнесутся к своей специальности не как к ремеслу, а как к чему-то высшему ремесла? Если они не хотят или не могут принять участие в этой разработке теоретический оснований бухгалтерии, то они должны, по крайней мере, следить за тем, что появляется в свет и по крупицам из того и другого труда собирать материал, необходимый всякому, кто хочет стать выше грошового ремесленника. Ведь не все же в том, чтобы вести по заведенному раз порядку ту или другую счетную книгу и не сметь выступить за пределы установленной формы» [1, с. 92].

Принципиально иная картина стала наблюдаться в более позднее советское время: издание книг по теории учета приобрело массовый характер, взгляд о научной природе бухгалтерского учета получил признание [4].

Упомянутые работы представляли собой изложение инструктивных материалов, разработанных в недрах Минфина СССР. В данных работах речь шла о предмете и методе учета, регистрах, книгах, плане счетов, хозяйственной сущности отдельных операций. Бухгалтерский учет все больше

впитывал в себя идеи научной организации труда, управления и руководства предприятия.

Изменились цели бухгалтерского учета, они сводились к следующим целям: текущая регистрация наличных средств; отражение их движения; калькуляция (определение себестоимости); выявление финансовых результатов хозяйственной деятельности в отчетном периоде; своевременное предотвращение недостатков; вскрытие неиспользованных резервов; выявление причин отклонения [4].

Основной идеей новой бухгалтерии становится учет будущих фактов хозяйственной жизни. Видные ученые XX в. Ф. Ришар, Ж. Визнер отмечали, что бухгалтерский учет должен отвечать возрастающим требованиям в области управления и обеспечивать предвидение, координацию, контроль. Особое внимание в XX в. обращается на выработку единой международной методологии бухгалтерского учета, учетной терминологии, а также на установление во всех странах единых квалификационных требований к бухгалтерам, обеспечение максимальной независимости

бухгалтеров от администрации предприятия [2].

В целом можно сказать, что на сегодняшний день ученые-бухгалтеры как в России, так и за рубежом не сомневаются в научности бухгалтерского учета, она иначе смотрят на обсуждаемую проблему; для них она представляется давно решенной – бухгалтерский учет как отрасль науки имеет вполне сложившиеся перспективы и традиции.

Общее мнение достаточно точно выражает профессор В.Б. Ивашкевич: «Бухгалтерский учет – это не только счетоводство, т.е. искусство вести учет, пользуясь системой бухгалтерских счетов, но и наука, определяющая, какими эти счета должны быть, как разрабатывать учетные модели и правила группировки учетной информации. Признание бухгалтерского учета не только ремеслом, но и наукой позволяет утвердить за ним право иметь свою методологию, претендовать на существование строго определенных и обоснованных закономерностей, единых методик, научных принципов и главное – возможность их творческого развития и совершенствования как итога разра-

ботки и применения полученных результатов научного исследования» [4].

Таким образом, можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет – это наука. Но практическое применение этой науки в жизни требует также и известного искусства, основанного на более или менее глубоком знании работником этой науки и на личных способностях и сообразительности работника, а также на степени его практического опыта и подготовки.

Библиографический список:

1. Ковалев В.В. Анализ баланса: концептуальные основы. – Москва: Проспект, 2016. – 720 с.
2. Кришалович Е.Г., Максимик Г.И. Эволюция бухгалтерского учета // Научное сообщество студентов 21 столетия. Экономические науки: материалы междунар. студ. науч.-практ. конф. – Новосибирск, 2014. – С. 86–91. – Режим доступа: URL: <https://sibac.info/studconf/econom/xvi/36373>.
3. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: учебник. – Москва: Финансы и статистика, 2004. – 272 с.
4. Ковалев В.В. Бухгалтерский учет в России: смена приоритетов // Вестник Санкт-Петербургского университета. – 2010. – №5(4). – С. 98–112.

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ГОСТИНИЧНОМ БИЗНЕСЕ

*Баранов И.В., студент
Костюкова И.Н., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье рассматриваются проблемы подготовки финансовой отчетности по требованиям МСФО в сфере малого бизнеса, к которому относятся предприятия индустрии туризма. Применение МСФО позволит совершенствовать учет предприятий малого бизнеса за счет использования единых методик учета в целях управления хозяйственной деятельностью, повысить прозрачность отчетной информации в условиях нестабильной экономической ситуации.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, гостиничный бизнес, малый бизнес, МСФО, финансовая отчетность

Процесс обеспечения достоверности в финансовой отчетности при санкционной политике существенно осложняет ведение бухгалтерского учета. Предприятия туристической индустрии столкнулись с последствиями экономического кризиса. Проблемы подготовки финансовой отчетности по требованиям международных стандартов являются очень актуальными в настоящий момент, так как разрабатываются определенные проекты и ищутся пути решения существующих проблем, чтобы облегчить формирование финансовой отчетности в соответствии с этими стандартами. Органами государственного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации в настоящий момент все еще не предложено единой методики применения на практике простой системы бухгалтерского учета для микропредприятий.

Бухгалтерская отчетность требует достоверного представления о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности в соответствии с требованиями бухгалтерского законодательства [1].

Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформиро-

ванная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Если при составлении бухгалтерской отчетности организацией выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о ее финансовом положении, финансовом результате ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то в отчетность организация включает соответствующие дополнительные показатели и пояснения.

Предприятия туристической индустрии одни из первых российских предприятий столкнулись с последствиями колебания национальной валюты. Высокая волатильность курса валюты позволяет вносить изменения и дополнения в отчетность предприятий туристической индустрии. В то же время элементы тяжелой инфляции (гиперинфляции) требуют отступить от установленной методики учета [2]. Инфляция оказывает влияние на достоверность финансовой отчетности. В России явно прослеживаются отдельные признаки гиперинфляционной экономики, что особенно заметно в сфере гостеприимства. Многие предприятия

туристической индустрии вынуждены были приостановить свою финансовую деятельность. В мировой практике доверием пользуются отчетные данные, подготовленные в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО), поскольку эти стандарты позволяют подготовить бухгалтерскую отчетность, которая объективно отражает финансовое положение хозяйствующего субъекта и результаты его деятельности. Применение МСФО 29 в сложившейся ситуации весьма актуально [3].

Из действующих национальных стандартов процедура отражения инфляционных процессов предусмотрена только в ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и 3/06 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте». В ПБУ 6/01 «Учет основных средств» предусмотрена переоценка активов (основных средств). Для турфирм (туроператоров и турагентов), это не так актуально, как для гостиниц, обладающих значительными долгосрочными активами, их переоценка может существенно повысить объективность и качество финансовой

отчетности. Влияние инфляции на финансовые показатели, их оценка по рыночной стоимости предлагает ПБУ 3/06 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» [4].

В связи с этим особую актуальность приобретает внедрение МСФО для предприятий малого бизнеса, к которым относится индустрия туризма. Отчетность, составленная малыми предприятиями по международным стандартам, вызывает доверие не только в России, но и за рубежом. Применение МСФО позволит совершенствовать учет предприятий малого бизнеса за счет использования единых методик учета в целях управления хозяйственной деятельностью, повысится прозрачность отчетной информации в условиях нестабильной экономической ситуации. В экономической литературе предлагаются различные методики трансформации отчетности, однако единого подхода не разработано. Профессор В.Т. Чая предложил методику перехода для крупного бизнеса. На наш взгляд, для индустрии туризма возможна упрощенная модель перехода:

- формирование учетной политики по международным стандартам;
- реклассификация счетов российского учетного цикла в счета МСФО;
- разработка альтернативного баланса в переходный период;
- создание бухгалтерской отчетности по МСФО.

Предприятия туриндустрии обязаны будут подготовить начальный баланс по МСФО на дату перехода на этот вид отчетности. При составлении отчетности по международным стандартам впервые необходимо показать, каким образом переход на ее составление повлиял на финансовое положение компании, финансовый результат деятельности и движение денежных средств.

Отчетность по МСФО позволяет в полной мере отражать факты хозяйственной жизни предприятий туриндустрии в условиях высокой инфляции. Хотя при этом важные критерии международных стандартов были сформированы с целью предоставления необходимой информации пользователям крупных компаний.

Следует отметить, что мелким туристским фирмам, так и гостиницам

сложно трансформировать отчетность из-за высокой финансовой нагрузки, а также большой трудоемкости обработки бухгалтерской информации. Данные упрощенные стандарты могут быть адаптированы в сфере индустрии туризма. Несмотря на явные преимущества упрощенного стандарта, возникает большая административная ответственность, чем при использовании отечественных стандартов финансовой отчетности. Международные стандарты финансовой отчетности представляют собой комплекс упрощенных стандартов, подходящих для внедрения в систему бухгалтерского учета малых и средних компаний. В основном упрощенные стандарты не отличаются от полной версии МСФО, но имеются, на наш взгляд, ряд существенных изменений в терминах. В тоже время следует указать, что упрощения, предложенные МСФО для малого и среднего бизнеса в значительной степени ускоряют учетный цикл. Так, например, стандарт содержит значительно меньше альтернатив в методах учета. Турфирмы и гостиницы в обязательном порядке

должны применять только более простой метод, чем предусмотрено в полных вариантах МСФО. Стандарт требует от компаний значительно меньше раскрытий в отчетности. Поэтому мы считаем целесообразным разработать отечественный стандарт, адаптированный к условиям хозяйствующего субъекта в отраслевой направленности.

В таком случае сглаживается главный недостаток формируемого стандарта, связанный с большим объемом документа, так как в нем должны найти отражение все критерии признания, правила оценки, порядок принятия к учету и выбытия (списания) всех объектов бухгалтерского учета, а также порядок раскрытия информации о них в бухгалтерской отчетности для конкретной отрасли экономики. Важнейшим вопросом в ходе разработки специального федерального стандарта для малых предприятий является степень упрощения вносимых в него норм. В настоящее время для микропредприятий, к которым, в частности, относятся туроператоры, турагенты, мини-отели, гостевые дома и прочие субъекты туристского

бизнеса, имеют право вести бухгалтерский учет по упрощенной схеме.

Для предприятий туриндустрии переход на МСФО представляется очень важным элементом для ведения бизнеса, так как позволяет представлять отчетность, отвечающую высоким требованиям международного учета.

Библиографический список:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н // СПС КонсультантПлюс.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ от 06.07.99 г. №43н: (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/06): Приказ Минфина РФ от 27.11.06 г. №154н: (в ред. от 24.12.10 г.) // СПС КонсультантПлюс.
5. Истомина А.В., Костюкова И.Н. Бухгалтерский учет у туроператора // Проблемы экономики в современном мире и роль бухгалтерского учета и аудита в их решении: материалы Междунар. науч.-практ. конф. / под науч. ред. М.И. Кутера. – Майкоп: ООО «ЭЛИТ», 2017. – С. 146–149.
6. Мойсова Д.П., Костюкова И.Н. Бухгалтерские особенности предоставления скидок в сфере туризма // Проблемы экономики в современном мире и роль бухгалтерского учета и аудита в их решении: материалы Междунар. науч.-практ. конф. / под науч. ред. М.И. Кутера. – Майкоп: ООО «ЭЛИТ», 2017. – С. 278–280.
7. Христенко К.С., Костюкова И.Н. Особенности бухгалтерского учета услуг общественного питания в туризме // Проблемы экономики в современном мире и роль бухгалтерского учета и аудита в их решении: материалы Междунар. науч.-практ. конф. / под науч. ред. М.И. Кутера. – Майкоп: ООО «ЭЛИТ», 2017. – С. 393–398.

РЕШЕНИЕ ПРОБЛЕМ ПРИМЕНИМОСТИ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ В УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ РОССИЙСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

*Бараташвили Н.В., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В настоящее время стоит вопрос о внедрении МСФО для малых и средних предприятий наравне с РСБУ. Разработан стандарт «МСФО для МСП». На практике часто возникают противоречия между МСФО и РСБУ, которые необходимо решить.

Ключевые слова: МСФО, РСБУ, малый бизнес, МСФО для МСП, финансовая отчетность, оценочные значения.

Вследствие реформирования системы российского бухгалтерского учета согласно Международным стандартам финансовой отчетности, изучение новых стандартов представляет интерес с точки зрения рассмотрения перспектив развития бухгалтерского учета и отчетности для предприятий малого бизнеса.

Стандарт для малых и средних предприятий был выпущен Советом по МСФО 9 июля 2009 г. При этом еще в сентябре 2003 г. было решено разработать стандарт таким образом, чтобы он основывался на фундаментальных и концептуальных основах, принципах и

указаниях МСФО, которые нужно модифицировать под потребности пользователей бухгалтерской отчетности малых и средних предприятий (далее – МСП). Предварительный проект стандарта «МСФО для МСП» был опубликован 15 февраля 2007 г. После введения в действие, 26 июня 2012 г. был опубликован запрос на информационный комплексный обзор, по которому до 30 ноября принимались поправки, а комментарии – 3 марта 2014 г. Поправки, выпущенные 21 мая 2015 г., вступили в силу для годовых отчетов, начиная с 1 января 2017 г.

Целевая сфера применения данного МСФО – это предприятия малого и

среднего бизнеса. Для отнесения предприятий к малому и среднему бизнесу необходимо соблюдение следующих условий:

– организация не обязана представлять свою финансовую отчетность широкому кругу пользователей. Компания должна представлять отчетность широкому кругу пользователей, если она находится в процессе выпуска долевых или долговых инструментов для торговли на открытом рынке или эти инструменты в данный момент обращаются на таком рынке (иностранная или национальная фондовые биржи, либо внебиржевой рынок), а также, если компания – доверенное юридическое лицо, которому поручено управление инвестициями, имуществом широкого круга сторонних лиц. Это составляет один из видов его основной деятельности, характерно для банков, кредитных и страховых организаций, брокеров и дилеров ценных бумаг;

– организация выпускает финансовую отчетность общего назначения для внешних пользователей (например, потенциальные кредиторы, рейтинговые агентства, владельцы, не участвующие

в управлении бизнесом) [1, с. 15].

Некоторые организации могут управлять активами широкого круга сторонних лиц, если они управляют финансовыми ресурсами, доверенными им заказчиками и клиентами. Но, если такая деятельность представляет собой прочую деятельность (например, агентства по продаже недвижимости, туристические агентства, благотворительные организации, школы, кооперативы и пр.), то обязанность представить финансовую отчетность широкому кругу пользователей не возникает. Если организация, обязанная представлять финансовую отчетность широкому кругу пользователей, пользуется МСФО для малого и среднего бизнеса, то в ее бухгалтерской отчетности не должно быть ссылок на соответствие данному стандарту.

При подготовке отчетности по МСФО впервые пользуются МСФО 1 (IAS 1) «Представление финансовой отчетности». Необходимо сделать следующее:

– формирование методологической базы учета для целей составления отчетности в соответствии с МСФО;

- установление отчетной даты первой отчетности по МСФО;
- подготовка вступительного баланса на дату перехода на МСФО как минимум за два года до отчетной даты;
- проведение признания, оценки и отражения активов, обязательств и капитала согласно требованиям МСФО, за отчетный и за предшествующие финансовые периоды.

Весьма сложный момент в применимости международных стандартов – это денежная оценка финансовых показателей по правилам МСФО тогда, когда в соответствии со стандартами оценка по себестоимости не применяется. Так как МСФО основывается на концепции справедливой стоимости (аналог в российских стандартах – текущая рыночная стоимость) [2, с. 23], могут возникнуть методологические трудности в определении оценочных значений, например, определение стоимости основных средств. При подготовке вступительного баланса необходима оценка всех основных средств, но для этого нужно провести полный анализ всех первичных документов по учету основных средств, а это не целесообразно и

не всегда возможно. Благодаря принципу существенности нет необходимости произведения оценки всех основных средств, так, можно не оценивать объекты, совокупность которых составляет менее 5% ожидаемой справедливой стоимости. Оценка проводится с привлечением независимых экспертов, ее стратегию нужно заранее согласовать с аудиторами.

Стратегический подход включает в себя переход на МСФО с максимально возможным сохранением существующих методик учета. Помимо разработки учетной политики для применения МСФО методологический процесс включает:

- разработку плана счетов;
- формирование номенклатуры аналитического учета;
- определение порядка учета по каждому отдельному разделу [3, с. 141].

В связи с постоянным обновлением стандартов необходимо обеспечить систематическое внесение изменений в учетную политику, план счетов и пр., регулярно выявлять и устранять ошибки в учетной политике. Допускается согласование методики учета с

внешними аудиторами, так как аудиторское заключение подтверждает соответствие отчетности международным стандартам. Ведение финансового учета одновременно по правилам РСБУ и в соответствии с принципами МСФО – трудоемкий, затратный процесс, в который должны быть вовлечены все внутренние подразделения. Обычно, переход организации к учету по МСФО в среднем занимает около двух лет. Руководству необходимо определить стратегию внедрения МСФО, установить ответственных лиц и сроки исполнения, обеспечить наличие кадровых, финансовых и технических ресурсов, при необходимости привлечь консультантов и внешних экспертов.

Основные задачи при переходе на МСФО для малого бизнеса:

- структурирование бизнеса;
- кадровый вопрос;
- формирование информационной системы.

Одновременное ведение учета по российским и по международным стандартам требует составления, внедрения и постоянной доработки информацион-

ной системы, которая должна позволять формировать необходимую информацию в определенных разрезах и степени детализации. Необходимо провести обучение сотрудников методике представления информации, которая требуется для полного отражения фактов хозяйственной жизни в соответствии с принципами МСФО.

Применение принципов МСФО способствует повышению эффективности управления малым бизнесом. Ведь, благодаря сбору и формированию сведений качество управления выходит на новый уровень. Для перехода на МСФО недостаточно только лишь настройки системы сбора данных, нужно усовершенствовать систему корпоративного управления, повысить прозрачность бизнес-процессов. Повышению качества управления также способствует разработка системы внутреннего контроля правильности формирования отчетности по МСФО.

На практике возможен вариант трансформации бухгалтерской отчетности, который предполагает формирование показателей отчетности по МСФО на базе данных отчетности по

РСБУ, скорректированных на величину различий между этими двумя системами. Данный процесс можно разделить на два этапа:

1. Методологический этап:

– внедрение требований МСФО с учетом особенностей деятельности организации;

– подготовка учетной политики в соответствии с требованиями МСФО;

– сравнительный анализ применяемых РСБУ и МСФО для определения расхождений в оценках [4, с. 31].

2. Этап трансформации:

– составление отчетности в соответствии с требованиями РСБУ;

– сбор информации для формирования показателей в соответствии с МСФО;

– отражение корректировок;

– подготовка отчетности в соответствии с МСФО.

МСФО для малого и среднего бизнеса представляет собой самодостаточный, обособленный стандарт, который способен полностью заменить все остальные. Этот стандарт предполагает около трехсот позиций для раскрытия.

Не предполагается возможность выбора метода оценки – предпочтение отдается самым простым и объективным. Большинство принципов признания максимально упрощены.

Основные упрощения в учете:

– отменена капитализация НИОКР и финансовые затраты;

– отменена возможность переоценки активов;

– отменено обязательство раскрывать информацию по сегментам;

– амортизация деловой репутации в течение 10 лет;

– отсутствие возможности составлять промежуточную отчетность;

– возможность не раскрывать финансовые инструменты, прибыль на акцию и прочие активы, не предназначенные для продажи [5, с. 2].

На практике оказывается так, что в большинстве случаев, что при первом применении МСФО выявляется худшее финансовое положение компании, чем при применении российских стандартов. Причина в том, что МСФО придерживаются более консервативного отражения пассивов, более взвешенного от-

ражения экономической выгоды от ак- тивов, раскрывают информацию по условным рискам, операциям со связанными сторонами, методику расчета резервов и пр.

Применение МСФО для малого бизнеса не гарантирует притока инвести-

ций, но оно необходимо для выстраивания долгосрочных международных отношений. МСФО способствует получению кредита на более выгодных условиях, а ведение учета на иностранном языке делает отчетность более понятной, прозрачной и практичной для зарубежных коллег.

Библиографический список:

1. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: Постановление Правительства РФ №283 от 06.03.98 г. // СПС КонсультантПлюс.
2. О бухгалтерском учете: Федеральный закон №402-ФЗ от 09.12.11 г. (в ред. от 04.11.14 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет: учебник. – Краснодар: Просвещение-ЮГ, 2013. – 512 с.
4. Луговской Д.В. О возможности и необходимости сближения учетной политики для целей финансового и налогового учета // Все для бухгалтера. – 2005. – №22. – С. 31–33.
5. Кутер М.И., Луговской Д.В., Оломская Е.В. О предмете и методе бухгалтерского и налогового учета // Все для бухгалтера. – 2005. – №21. – С. 2–5.

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ЗАТРАТ В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ

*Бенюх А.С., магистрант
Хот Ф.Т., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье раскрываются актуальные проблемы учета затрат в бухгалтерском учете строительных организаций. Раскрывается роль строительной отрасли в экономике страны. В работе также рассматривается нормативное регулирование учета затрат.

Ключевые слова: строительство, договор строительного подряда, расходы и доходы, бухгалтерский учет, финансовый результат.

В настоящее время развитие экономики любой страны неразрывно связано с финансово-хозяйственной деятельностью организаций. Анализ возможностей и потребностей субъекта предприятия позволяет спланировать результативную стратегию его развития [1]. По этой причине, насколько продуктивно развивается экономический субъект, зависят и уровень ВВП, и поступления в бюджет, и создание новых рабочих мест, и исходя из этого – социальный фон в государстве. Наиболее обобщающим показателем деятельности предприятия является финансовый результат, а именно полученная прибыль, сформированная как разница между доходами и понесенными расходами. Наряду с этим, следует контролировать не только размер полученной прибыли, но и обеспечивать приемлемую себестоимость продукции (работ, услуг).

Главной особенностью строительной сферы является то, что в результате деятельности хозяйствующего субъекта реализуется материальное производство, непосредственно связанное с большим количеством понесенных затрат. Наряду с этим, порядок ведения бухгалтерского учета должен быть устроен таким образом, чтобы руководство организации могло своевременно получать достоверную информацию с целью последующего регулирования.

Помимо всего, немаловажной областью бухгалтерского учета в строительных организациях является определение сметной стоимости работ, своевременное списание затрат и отнесение их на финансовый результат.

Строительство – это самостоятельная отрасль экономики страны, которая предназначена для ввода новых, а также реконструкции старых объектов производственного и непроизводственного назначения, модернизации, расширения, технического перевооружения и капитального ремонта уже действующих объектов [2]. Создание условий для динамичного развития эконо-

мики страны, связанного с удовлетворением потребностей общества – вот роль строительной отрасли, в результате которой реализовываются и модернизируются производственные и непроизводственные фонды.

В Российской Федерации большая часть строительных компаний находится в частной собственности и с численностью работников до 100 чел. в соответствии с Законом №209-ФЗ от 24 июля 2007 г. [3]. В таблице 1 показана классификация строительных организаций по формам собственности на основании информации Федеральной службы государственной статистики [4].

Таблица 1– Распределение действующих строительных организаций в РФ по формам собственности на 1 января 2016 г.

Форма собственности	Количество организаций
Государственная	832
Муниципальная	461
Частная	233 140
Смешанная российская	293
Прочие	625
Всего	235 351

На основании данной таблицы можно прийти к выводу, что строительство является одной из наиболее значимых отраслей экономики со сложным

многостадийным процессом, который требует колоссальных затрат и тщательного контроля. Как и любой другой

вид производственной сферы, строительство, в большей мере обусловлено материальными затратами. Для строительных организаций, в процессе деятельности, свойственно появление большого количества затрат. Вместе с тем, для наиболее продуктивной работы предприятия необходимо опера-

тивно и правильно формировать себестоимость работ, снабжать производственный процесс нужным объемом материальных ресурсов и т.д.

Все это может быть реализовано, если достоверно и своевременно производить учет затрат, согласно нормативным документам, представленным в таблице 2.

Таблица 2 – Нормативное регулирование учета затрат в строительстве

Назначение	Наименование документа
Федеральные стандарты	
Установление правил формирования в бухгалтерском учете информации о затратах коммерческих организаций	Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2011 г.
Регулирование особенностей учета расходов, связанных с выполнения работ	Приказ Минфина №33н от 06.05.1999 г. «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99
Регулирование особенностей учета доходов, связанных с выполнения работ	Приказ Минфина №32н от 06.05.1999 г. «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99
Отраслевые стандарты	
Регулирование особенностей порядка ведения бухгалтерского учета и раскрытие в бухгалтерской отчетности информации о затратах организаций, выступающих в качестве подрядчиков (субподрядчиков) в договорах строительного подряда	Приказ Минфина России от №116н от 24.10.2008 г. «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008)

Наиболее важным документом, регулирующим деятельность строительных организаций, является ПБУ 2/2008

«Учет договоров строительного подряда» [5].

Данное положение определяет порядок учета не только расходов организации, но и доходов подрядчика. Доходы по договору строительного подряда признаются доходами от обычных видов деятельности в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации», также это прописано в п. 7 ПБУ 2/2008. Они определяются исходя из стоимости работ по цене, определенной договором.

Следует отметить, что не всем подрядным организациям необходимо пользоваться положениями ПБУ 2/2008. В частности, согласно п. 2.1 раздела I данное положение по бухгалтерскому учету может не применяться организациями, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность [5].

К расходам по договору строительного подряда, в соответствии с п. 11 ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» относятся:

– прямые расходы, которые напрямую связаны с исполнением договора строительного подряда;

– косвенные расходы – часть общехозяйственных расходов организации,

порядок распределения которых устанавливается учетной политикой;

– прочие расходы, не относящиеся к строительной деятельности компании, но возмещаются заказчиком по условиям договора, например, расходы на подготовку договора строительного подряда. В строительстве ключевой проблемой учета затрат является распределение косвенных расходов.

Появляется вероятность того, что данный вид затрат будет не до конца распределен в конце отчетного периода, таким образом организация часть своих расходов может не покрыть и это, в следствие, приведет к снижению финансового результата. Помимо всего, для формирования наиболее точной себестоимости строительства необходимо заранее рассчитать все затраты, которые может понести подрядчик. Для решения данной проблемы косвенные расходы следует распределять первоначально, при помощи бюджетной ставки, расчет которой бухгалтеру предприятия рекомендуется выполнять накануне отчетного периода.

Таким образом, строительство является одной из важнейших отраслей

народного хозяйства страны, с помощью которой улучшается качество уже существующих основных фондов, происходит возведение новых зданий и сооружений, повышается уровень жизни населения. Строительные организации пополняют бюджет страны налоговыми сборами и платежами, предоставляют огромное количество новых рабочих мест и сохраняют социальную защищенность населения.

Библиографический список:

1. Царева Н.А. Оценка потребностей и потенциала региональных субъектов малого и среднего предпринимательства в сфере международного и межрегионального сотрудничества // Экономика и предпринимательство. – 2015 г. – Т.1. – С. 981–987.
2. Акимов В.В., Макарова Т.Н., Мерзляков В.Ф., Огай К.А. Экономика отрасли. Строительство. – Москва: ИНФРА-М, 2010 г. – 304 с.
3. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: Федеральный закон от 24.07.2007 г. №209-ФЗ: (в ред. от 26.07.17 г.) // СПС Консультант-Плюс.
4. Федеральная служба государственной статистики. Строительство. Электронный ресурс, URL: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/building.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/08): Приказ Минфина России от 24.10.2008 г. №116н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

*Бенюх А. С., магистрант
Хот Ф. Т., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье раскрываются актуальные проблемы совершенствования финансового результата хозяйственной деятельности организации. Раскрывается роль бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, доходы, расходы, финансовый результат, налоговое законодательство.

В настоящее время актуальной проблемой любой коммерческой организации является вопрос эффективного и грамотного формирования финансового результата. Целью данной статьи является отметить важность проблемы совершенствования финансового результата на предприятии, ввиду того что получение достаточного для функционирования организации финансового результата является ключевым вопросом финансов в целом.

Финансовый менеджмент, или, говоря иными словами, управление финансами, в настоящее время представляет управление денежными средствами, корпоративными финансовыми ресурсами на этапе их формирования, а

также их распределение и использование с основной для коммерческой организации целью получения оптимального конечного результата.

Потребность совершенствования учета финансового результата определена тем, что бухгалтерский учет доходов и расходов, а также устройство его формирования является источником информации для анализа рентабельности деятельности предприятия, в свою очередь, принятия управленческих решений, выводы которых находят свое выражение в результате деятельности предприятия в последующих периодах. Ввиду этого, требования, которые предъявляются к бухгалтерскому учету, в общей сложности, аналогично

можно отнести к учету финансового результата и к учету расходов и доходов, имеющих непосредственное воздействие.

Как и любое понятие, финансовый результат не может дать полную оценку всему разнообразию ситуаций, которые связаны с определением предприятия в процессе ее деятельности. При рассмотрении литературных источников, в которых затрагивались темы экономической сущности, можно сделать вывод, что понятие «финансовый результат» говорит о неопределенности в подходах к его раскрытию, что обоснованно влиянием теорий анализа, принятия решений управления.

Используя юридические приемы, при изучении представленного вопроса, руководствуясь нормами ПБУ 9/99 «Доходы организации» [1] и ПБУ 10/99 «Расходы организации» [2] с целью формирования информации о финансовом результате, для целей учета выделяется две ключевых группы:

– финансовый результат от обычных видов деятельности – прибыль (убыток) от операций, которые являются

объектом основной деятельности предприятия;

– финансовый результат от прочей деятельности – прибыль (убыток) от операций, не относящихся к основной деятельности предприятия.

Исходя из п. 2 ПБУ 9/99 «Доходы организации» под доходами надлежит понимать увеличение экономических выгод организации в результате поступления различного вида активов (материальных и денежных ценностей) и (или) погашения обязательств перед другими субъектами, приводящие к увеличению капитала (за исключением вкладов в уставный капитал).

В соответствии с п. 2 ПБУ 10/99 «Расходы организации», расходами признаются уменьшения экономических выгод в результате выбытия активов и (или) увеличения обязательств предприятия перед другими субъектами рыночных отношений, влекущие за собой уменьшению капитала (за исключением изъятий из уставного капитала) [2].

Из вышеперечисленных определений можно сделать вывод, что со стороны как бухгалтерского (финансового

учета), так и со стороны налогового законодательства, финансовый результат отчетного периода может подлежать тщательной классификации.

Как подмечалось ранее, финансовый результат предприятия, по своей природе, может учитываться как элемент, который влияет на создание такого показателя как прибыль организации. Иначе, финансовый результат отчетного периода формируется по окончании отчетного периода, при помощи измерения конечного результата в момент исчисления прибыли и убытка по учетным документам. Наряду с этим, приобретенный показатель, для целей управленческого учета, не допускает извлечь независимую оценку деятельности предприятия ввиду того, что отражение в учете финансовых результатов вытекает в соответствии с выбранной учетной политикой, что является индивидуальным фактором. Субъективизм этого показателя определен, большей частью, тем, что в бухгалтерском и налоговом учете понятие прибыли реализуется по разным критериям.

Судебная практика доказывает то, что изменение финансового результата

с помощью мошеннических действий, в большинстве случаев, реализуется через приуменьшение выручки от реализации в отношении:

– приуменьшения в первичных документах, информации о выручке, с помощью занижения количества продаваемых товаров, снижения цены реализуемой продукции;

– приуменьшение, в принятых к учету, сведений о фактически полученной выручке, таких как – расчеты с помощью наличных средств, приуменьшение суммы доходов, получаемой от сдачи в аренду основных средств и т.д.

Профессор М.И. Кутер отмечает, что основной проблемой учета финансового результата является отсутствие общей информационной общегосударственной базы данных и нормативов контроля над доходами и расходами организаций. Вышеупомянутое обстоятельство может привести к уклонению от уплаты налогов [3].

Для приведения к общему знаменателю вышерассмотренных проблем рекомендуется развивать систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля по следующим направлениям:

1) улучшение нормативно-законодательной базы, которая регулирует задачи учета финансового результата. С этой целью, на государственном уровне, нужно проводить юридическое согласование нормативно-правовой базы по отношению сведения к общему знаменателю вопросов относительно:

– недвусмысленного определения таких понятий как – расход, доход и финансовый результат, ровно, как и условий их признания;

– создание и дальнейшего утверждения отраслевых нормативных актов, в которых были бы прописаны конкретные критерии признания расходов и доходов для целей учета;

– юридического координирования налогового и бухгалтерского законодательства в отношении момента признания расходов, доходов, финансового результата;

– нераспределенной прибыли (непокрытого убытка);

– повышение ответственности руководящего состава и бухгалтеров за надлежащее исполнение контрольных функций;

2) улучшение учета финансового результата организации с помощью разработки внутренних регламентов, которые будут направлены на нивелирование двусмысленной трактовки норм действующего законодательства.

3) установление регламента способов учета финансового результата и его проверки в системах автоматизированного ведения учета.

Для перечисленных целей требуется обязать разработчиков специализированного программного обеспечения осуществлять в программных модулях процедуры, которые позволяют в конце отчетного периода проводить контроль над правильностью формирования финансового результата, а именно раздела VIII «Финансовые результаты». Особый акцент следует заострить на усилении контрольных функций со стороны пользователей, использующих бухгалтерские программы.

В заключении следует отметить, что система совершенствования финансового результата предприятия применяется для определения экономической эффективности деятельности. Однако,

с учетом нынешних способов управления и на внешние факторы, факторы конъюнктуры рынка, что позволит оптимизировать процесс формирования ресурсов с учетом современных рыночных условий.

Библиографический список:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): Приказ Минфина России от 06.05.99 г. №32н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ Минфина России от 06.05.99 г. №33н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Кутер М.И., Ешугова Б.С., Комкова Ж.Л., Шихиди А.Г. Исследование и развитие теоретических основ финансового результата // Вектор науки ТГУ. – 2009. – №7(10). – С. 115–117.
4. Сметанко А.В., Судакова К.Е. Теоретические аспекты раскрытия сущности и значения учета финансовых результатов // Научный альманах. – 2016. – №10-1 (24). – С. 286–288.

ОПТИМИЗАЦИЯ УЧЕТНЫХ РЕГИСТРОВ С ЦЕЛЬЮ ПОВЫШЕНИЯ КОНТРОЛЯ ЗА ВНЕШНЕТОРГОВЫМИ ОПЕРАЦИЯМИ

*Блягоз Б.К., магистрант
Тхагапсо Р.А., канд. экон. наук, доцент
Адыгейский государственный университет,
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. Развитие внешнеэкономической деятельности предприятий представляет собой существенный фактор повышения эффективности хозяйственной деятельности как на уровне микроэкономики, так и в масштабах всего народного хозяйства. Сложность в осуществлении внешнеэкономической деятельности для российских компаний представляет развивающийся в настоящее время процесс глобализации, который, с одной стороны, открывает новые возможности для приобщения к достижениям мировой науки и техники, с другой — увеличивает угрозу усиления подчиненного положения России в системе мирохозяйственных отношений вследствие низкой конкурентоспособности российских компаний. В статье рассматриваются проблемы организации бухгалтерского учета экспортно-импортных операций.

Ключевые слова: НДС, экспорт, импорт, бухгалтерский учет, внешнеторговый контракт.

Экспорт товаров (работ, услуг) необходимо вести обособленно на отдельных субсчетах, открытых к счету 90 «Продажи». Это связано с тем, что предприятию необходимо отдельно формировать по каждой поставке, а не только по внешнеторговому контракту все затраты, которые связаны с осуществлением реализации товара на внешний рынок. Грамотно сформированный перечень затрат позволяет аккумулировать и определить все дополнительные расходы, связанные с реализацией. По данным учетного регистра «Регистр учета финансового результата по каждому иностранному покупателю в разрезе каждого контракта», предприятие может анализировать каждую поставку и просчитывать ее рентабельность. В таком регистре по каждой поставке формируются данные о сумме экспортной выручки, себестоимости реализованной продукции и обо всех дополнительных расходах, связанных с

данной поставкой. Таким образом, в одном регистре в аналитике формируется вся необходимая информация для детального анализа и контроля за совершением экспортных операций.

Предприятиям необходимо также вести аналитический учет налоговой базы по экспортным поставкам – аналитический регистр «Расчет налоговой базы по экспортным поставкам – Реестр документов по экспортным поставкам». По данным регистра у предприятия в полном объеме формируется информация не только по каждому контракту, но и по каждой поставке на экспорт продукции, товаров, работ и услуг в разрезе отгрузки и оплаты, что позволяет предприятию своевременно и достоверно контролировать формирование финансового результата по экспортным операциям в бухгалтерском и налоговом учете.

Периодом отгрузки может быть неделя, декада или месяц в зависимости от объема отгруженной продукции, товаров, услуг и работ на экспорт. Помимо этого предприятия будут владеть информацией о сумме отгрузки в аналитике собственной продукции и об операциях по перепродаже.

Особого внимания заслуживает налог на добавленную стоимость (НДС) и вопросы отдельного учета НДС по экспортным поставкам [3]. В процессе разработки учетной политики экспортера наиболее существенной проблемой является решение вопроса о раздельном учете «входящего» НДС по материальным ресурсам, используемым одновременно для производства и реализации продукции на внутренний рынок России и на экспорт.

Позиция налоговых органов о необходимости отдельного учета сумм «входящего» НДС по приобретенным материальным ресурсам (работам или услугам), которые используются при производстве продукции, реализуемой не только на внутреннем рынке, но и на экспорт, основывается на требованиях Налогового кодекса.

Расчет суммы отложенного НДС, подлежащего вычету по нулевой ставке:

1. Прямой метод определения суммы отложенного НДС, подлежащего вычету по нулевой ставке.

Прямой метод заключается в выборке каждого счета-фактуры, относящегося к расходам:

– на приобретение товаров, работ, услуг в целях их дальнейшей перепродажи;

– непосредственно связанных с операциями по перепродаже товаров, работ, услуг;

– прямым расходам, связанным с реализацией собственной готовой продукции.

1.1. Суммы НДС, относящиеся к перепродаже товаров.

Если по окончании налогового периода (квартал или месяц) предприятие располагает информацией о том, что приобретенные за налоговый период товары (работы, услуги) или расходы непосредственно связаны с такой перепродажей, относятся к операциям перепродажи на экспорт, то суммы входного НДС по ним восстанавливаются по окончании налогового периода.

К информации, свидетельствующей о том, что приобретенные товары (работы, услуги) или расходы, непосредственно связанные с перепродажей товаров на экспорт, относятся протоколы, решения по закупке конкретного товара в целях экспорта и другие внутренние документы предприятия, свидетельствующие об их закупке на экспорт.

Если предприятию заранее не известно, для целей реализации на каком рынке приобретаются товары (работы, услуги), а также расходы, с ними связанные, то входной НДС по ним принимается к вычету в период приобретения в общеустановленном порядке при соблюдении всех необходимых условий для вычета.

При дальнейшем использовании таких товаров (работ, услуг), расходов, непосредственно связанных с перепродажей товаров для осуществления операций отгрузки на экспорт, суммы входного НДС, ранее принятые к вычету, подлежат восстановлению в период отгрузки указанных товаров, работ, услуг на экспорт.

1.2. Суммы НДС, относящиеся к прямым расходам, непосредственно связанным с операциями реализации собственной готовой продукции.

В отношении расходов, непосредственно связанных с операциями реализации собственной готовой продукции, если такая непосредственная связь (идентификация) установлена правилами бухгалтерского учета или учетной политикой предприятия, суммы НДС:

– принимаются к вычету по операциям, облагаемым по ставке 18 (10)%, если непосредственно связаны с операциями, подлежащими налогообложению по указанной ставке;

– принимаются к вычету по операциям, облагаемым по ставке 0%, если непосредственно связаны с операциями, подлежащими налогообложению по указанной ставке.

Суммы НДС, в отношении расходов, непосредственно связанных с операциями, облагаемыми по ставке 0%, подлежат восстановлению в период их идентификации с указанными операциями.

2. Расчетный метод определения суммы отложенного НДС, подлежащего вычету по нулевой ставке

2.1. Определение суммы отгрузок собственной готовой продукции (работ, услуг) на экспорт в общем объеме отгрузок продукции (работ, услуг) и других облагаемых НДС операций (за исключением операции по перепродаже).

Указанный расчет необходимо производить на основании данных учета выставленных счетов-фактур по состоянию на конец налогового периода.

В расчете используются показатели

2.2. Определение суммы НДС, подлежащей распределению.

На основании предварительной книги покупок необходимо определить суммы входного НДС, подлежащего распределению между отгрузками собственной готовой продукции (работ, услуг) на экспорт и внутренний рынок.

2.3. Определение суммы отложенного НДС, относящегося к операциям отгрузки собственной продукции, работ, услуг на экспорт

3. Определение общей суммы отложенного НДС по экспортным операциям.

Применяя данную методику расчета суммы отложенного НДС по продукции, товарам, работам и услугам на экспорт, предприятия будут иметь полную и достоверную информацию в разрезе аналитического учета НДС при применении нулевой ставки.

На основании вышеизложенного организациям предлагается формировать Справку-расчет «Расчет суммы НДС, относящегося к экспортным операциям», которая заполняется за каждый

налоговый период нарастающим итогом за год.

Учет импортных товаров (работ, услуг) на отдельных субсчетах обусловлен необходимостью определения своевременной и полной себестоимости ввозимых товаров (работ, услуг), которая будет применяться на внутреннем рынке для дальнейшей перепродажи, производства и собственных нужд хозяйствующих субъектов [5].

В Планах счетов для учета формирования полной себестоимости импортных товаров (работ, услуг) следует применять счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» с субсчетом 15-2 «Формирование импортной стоимости материальных ценностей» [6]. Для этого следует разработать аналитическую таблицу к счету 15 субсчет 2 «Формирование импортной стоимости материальных ценностей».

Библиографический список:

1. Об экспортном контроле: Федеральный закон от 18.07.99 г. №183-ФЗ: (в ред. от 13.07.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.00 г. №117-ФЗ: (в ред. от 27.11.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Об основах государственного регулирования внешнеэкономической деятельности: Федеральный закон от 08.12.03 г. №164-ФЗ: (в ред. от 13.07.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. О валютном регулировании и валютном контроле: Федеральный закон от 10.12.03 г. №173-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. – Москва, 2017.
5. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. – Москва: КноРус, 2014. – 592 с.
6. Сысоева Г.Ф., Малецкая И.П. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: учеб. для магистров. – Москва: Юрайт, 2016. – 424 с.

СУЩНОСТЬ И ФОРМЫ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Блягоз Б.К., магистрант
Адыгейский государственный университет,
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. Всеобщая глобализация и расширение торговых границ привлекают все большее количество участников внешнеэкономической деятельности к ведению торговых операций с зарубежными партнерами. При этом многие собственники, руководители и бухгалтеры организаций не всегда понимают, что для успешного ведения внешнеэкономической деятельности необходимо обладать специальными знаниями и навыками не только в области гражданского, налогового и таможенного права Российской Федерации, но знать и грамотно применять международные нормы и обычаи делового оборота, учета и отчетности, которые становятся неотъемлемой частью отечественной экономической системы.

Ключевые слова: внешнеэкономическая деятельность, экспорт, импорт, бухгалтерский учет.

Внешнеэкономическая деятельность сферы экономической жизни государства (ВЭД) представляет собой совокупность методов и средств торгово-экономического, научно-технического сотрудничества, валютно-финансовых и кредитных отношений с зарубежными странами [1, 2].

Как экономическая категория внешнеэкономические связи представляют собой систему экономических отношений, возникающих при движении ресурсов всех видов между государствами и экономическими субъектами разных государств. Эти отношения охватывают все

сферы экономической жизни государства, прежде всего производственную, торговую, инвестиционную и финансовую. Сущность внешнеэкономических связей как экономической категории проявляется в их функциях:

- 1) организация и обслуживание международного обмена природными ресурсами и результатами труда в их вещественной и стоимостной форме;
- 2) международное признание потребительной стоимости продуктов международного разделения труда;
- 3) организация международного денежного обращения.

Содержание *первой* функции заключается в доведении продуктов, добываемых в качестве природных ресурсов и продуктов, получаемых в процессе международного разделения труда, до конкретных потребителей через обмен продуктами и результатов труда в их вещественной и стоимостной форме. Организация обмена одновременно предусматривает и обслуживание этого обмена.

В процессе выполнения *второй* функции происходит завершение акта товарно-денежных отношений и окончания обмена денег на продукт международного разделения труда, в результате чего потребительная стоимость, заключенная в этом продукте, получает международное признание.

Третья функция состоит в создании с помощью механизма этих связей условий для непрерывного движения денег в процессе совершения различных международных расчетов.

В современном мировом хозяйстве внешнеэкономические связи выступают как факторы роста национального дохода государства, экономики народнохозяйственных затрат и ускорения научно-

технического прогресса.

Эффективность организации внешнеэкономических связей и механизма управления ими во многом определяется классификацией связей (рисунок 1).

Под классификацией внешнеэкономических связей следует понимать распределение этих связей на конкретные группы по определенным признакам для достижения поставленных целей. Классификационная система внешнеэкономических связей состоит из видов и форм связей.

Вид внешнеэкономических связей – это совокупность связей, объединенных одним общим признаком, например, направлением товарного потока, и структурным признаком.

Классификационный признак, связанный с направлением товарного потока, определяет движение товара (услуги, работы) из одной страны в другую, то есть отражает вывоз товара из страны или ввоз товара в данную страну. По этому признаку внешнеэкономические связи делятся на: экспортные, связанные с продажей и вывозом товара, и импортные, связанные с покупкой и ввозом товара.



Рисунок 1 – Классификация внешнеэкономических связей

Структурный признак классификации внешнеэкономических связей определяет групповой состав связей. Он связан со сферой экономических интересов и с основной целью внешнеэкономической деятельности государства. По структурному признаку внешнеэкономические связи подразделяются на: внешнеторговые, финансовые, производственные, инвестиционные [4, 5].

Форма связи – это способ существования данного вида связи, внешнее проявление (очертание, оформление) сущности какой-либо конкретной связи. К формам

внешнеэкономических связей относят торговлю, бартер, туризм, инжиниринг, франчайзинг, лизинг.

Экспорт – таможенный режим, при котором товары, находящиеся в свободном обращении на таможенной территории Российской Федерации, вывозятся с этой территории без обязательства об обратном ввозе.

Экспорт – это вывоз товара, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них, с таможенной территории за границу без обязательства об обратном

ввозе [3]. Факт экспорта фиксируется в момент пересечения товаром таможенной границы, предоставления услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности.

К экспорту товаров приравниваются отдельные коммерческие операции без вывоза товаров с таможенной территории за границу.

Объем международной торговли, то есть мировой товарооборот, подсчитывается путем суммирования только объемов экспорта, обычно в долларах США или в ценах FOB. Цена FOB означает, что продавец несет лишь часть расходов по транспортировке и страхованию, только до момента доставки товара на борт судна. FOB является базисным условием поставки, согласно которому продавец оплачивает доставку товара на борт судна в порту отгрузки (обычно в стране – экспортере) и экспортные таможенные пошлины [5].

Импорт – ввоз товара, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них, на таможенную территорию из-за границы без обязательства об обратном вывозе [3]. Факт импорта фиксируется в

момент пересечения товаром таможенной границы, получения услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности.

Внешнеторговая деятельность представляет собой предпринимательскую деятельность в области международного обмена товарами, работами, услугами, информацией, результатами интеллектуальной деятельности, в том числе исключительными правами на них (интеллектуальная собственность). При этом под товаром понимаются любое движимое имущество (включая все виды энергии) и отнесенные к недвижимому имуществу воздушные, морские суда, суда внутреннего плавания и космические объекты, являющиеся предметом внешнеторговой деятельности. Транспортные средства, используемые при договоре о международной перевозке, товарами не являются.

Международная торговля услугами называется также невидимым экспортом.

Услуги – это предпринимательская деятельность, направленная на удовлетворение потребностей других лиц, за исключением деятельности, осуществляемой на основе трудовых правоотношений.

Библиографический список:

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 30.11.94 г. №51-ФЗ: (в ред. от 29.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Об экспортном контроле: Федеральный закон от 18.07.99 г. №183-ФЗ: (в ред. от 13.07.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. О валютном регулировании и валютном контроле: Федеральный закон от 10.12.03 г. №173-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. – Москва, 2017.
4. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. – Москва: КноРус, 2014. – 592 с.
5. Сысоева Г.Ф., Малецкая И.П. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: учеб. для магистров. – Москва: Юрайт, 2016. – 424 с.

БУХГАЛТЕРСКАЯ И НАЛОГОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ: СХОДСТВА И ОТЛИЧИЯ

*Вениченко К.Ю., студент
Багдасарян Р.А., преподаватель
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В данной статье приводится сравнение бухгалтерской и налоговой отчетности, выявляются основные различия между целями составления отчетностей, а также условиями признания доходов и расходов и др.

Ключевые слова. Бухгалтерский учет, налоговый учет, налоговый кодекс, признание доходов, признание расходов, бухгалтерская отчетность, налоговая отчетность.

Современный бухгалтер постоянно сталкивается с составлением бухгалтерской и налоговой отчетности. Рассмотрим сходства и различия данных видов отчетности.

Согласно ст. 313 Налогового кодекса РФ налоговый учет – система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным настоящим Кодексом. Что касается определения бухгалтерского учета, то его дефиницию дает основной нормативный документ в области ведения бухгалтерского учета – Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Бухгалтерский учет – формирование

документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таким образом, на основе вышесказанного можно вывести первое отличие между бухгалтерским и налоговым учетом: целью бухгалтерского учета является составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, на основании которой можно судить о результатах деятельности организации, в то время как цель налогового учета – расчет суммы налога, которая должна быть уплачена предприятием в бюджет государства.

Именно бухгалтерская отчетность позволяет судить о реальном экономическом положении предприятия, что позволяет руководству принимать соответствующие управленческие решения.

В бухгалтерском и налоговом учете определение дохода звучит практически одинаково, это увеличение экономических выгод в результате поступления активов и (или) погашение обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вклада участников.

Однако структура доходов в бухгалтерском и налоговом учете отражена по-разному: в первом случае, согласно ПБУ 9/99, к учету принимаются доходы от обычных видов деятельности, а также прочие доходы, в то время как в налоговой отчетности учитываются доходы от реализации товаров и имущественных прав и внереализационные доходы (ст.

248 НК РФ). Аналогичную классификацию имеют расходы.

Перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы, значительно шире перечня доходов, не признаваемых доходами в бухгалтерском учете. Это приводит к тому, что некоторые доходы будут учитываться при определении бухгалтерской прибыли, но не будут учитываться при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Различия расходов в бухгалтерском и налоговом учете возникают в результате: разного порядка признания расходов и перечня расходов, признаваемых в бухгалтерском и налоговом учете, а также ограничений по расходам, включаемым в налоговую базу.

Другие отличия между бухгалтерским и налоговым учетом можно продемонстрировать в виде таблицы 1.

Таблица 1 – Сравнительная характеристика бухгалтерского и налогового учета

Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Цели ведения отчетности	
Формирование реальных сведений о результатах финансово-хозяйственной деятельности организации для внутренних, и внешних пользователей (инвесторов, банков и т.д.)	Определение суммы налога на прибыль для последующей уплаты в гос. бюджет; контроль государственными органами полноты и своевременности уплаты налогов

Бухгалтерский учет	Налоговый учет
<i>Регулирующие нормативно-правовые документы</i>	
Федерального закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 6.11.2011 г.; ПБУ; Постановления, указы; Методические указания; Организационно-распорядительная документация.	Налоговый кодекс РФ; Федеральные законы; Письма ФНС и Минфина; Законы о налогах субъектов РФ; Нормативные правовые акты муниципальных образований о местных налогах и сборах.
<i>Охват деятельности предприятия</i>	
Все виды операций, происходящих на предприятии в отношении имущества, капитала и обязательств предприятия.	Операции в отношении доходов и расходов.
<i>Основные потребители финансовой отчетности</i>	
Управляющие организацией, персонал, инвесторы, кредиторы, конкуренты и другие заинтересованные пользователи	Фискальные органы государства
<i>Условия признания доходов</i>	
<ul style="list-style-type: none"> – организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом; – сумма выручки может быть определена; – имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации; – право собственности на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана); – расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены. 	Перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль, приведен в ст. 251 НК РФ: <ul style="list-style-type: none"> – доходы, которые получены от других лиц в порядке предварительной оплаты товаров (работ, услуг) налогоплательщиками, определяющими доходы и расходы по методу начисления; – доходы, которые получены в форме залога или задатка; – доходы, которые получены в виде взносов (вкладов) в уставный капитал организации; – доходы, которые получены в пределах вклада участником хозяйственного общества или товарищества при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками и др.
<i>Условия признания расходов</i>	
расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота; сумма расхода может быть определена; есть уверенность, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации	расходы обоснованы (т.е. экономически оправданы); документально подтверждены; произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода; не упомянуты явно в ст. 270 НК РФ, содержащей перечень расходов, не учитываемых при налогообложении

Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Содержание отчетности	
бухгалтерский баланс; отчет о финансовых результатах; приложения к финансовой отчетности; аудиторское заключение о под достоверности бухгалтерской отчетности и др.	налоговые декларации; сведения о среднесписочной численности работников; форма 2-НДФЛ на сотрудников.

При признании доходов и расходов в налоговом учете существует ряд особенностей, поэтому данные двух отчетов будут отличны по своему содержанию. Так, например, возникает немало споров по поводу учета тех или иных обоснованных экономических затрат, так как объективных критериев экономической обоснованности (необоснованности) не прописано. Поэтому на практике бухгалтерский отчет включает себя все статьи доходов и расходов организации, а налоговый, согласно налоговому законодательству, исключает некоторые из них. Из-за разницы в признании доходов и расходов налоговый учет не дает полного представления о результатах деятельности

предприятия, в соответствии с чем становится невозможно полноценно оценить возможные риски предпринимательства, выработать тактику и стратегию финансового развития.

Таким образом, можно сделать вывод, что несмотря на то, что бухгалтер может испытывать некоторые неудобства в составление двух различных видов отчетности, такое разграничение учета позволяет дать наиболее полную характеристику деятельности предприятия. Бухгалтерская отчетность охватывает движение потоков денежных средств, на основе чего проводится анализ эффективности работы организации, а налоговый, в свою очередь, позволяет рассчитать чистую прибыль.

Библиографический список:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 10/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №43н: (в ред. от 20.03.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №32н: (в ред. от 06.04.15г.)// СПС КонсультантПлюс.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от

05.08.00 г. №243-ФЗ: (в ред. от 03.04.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.

4. Бусыгина Ю.С. Бухгалтерский и налоговый учет: в чем разница // Контур. Школа. – 2016.
5. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет: учебник. – Краснодар: Просвещение-Юг, 2013. – 512с.

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА НДС ПРИ РАСЧЕТАХ С ПОКУПАТЕЛЯМИ ПРИ РАЗНЫХ СПОСОБАХ ОПЛАТЫ

*Воробьева Н.К., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. НДС (налог на добавленную стоимость) – это один из наиболее сложных для понимания, уплаты и расчета налог, однако если глубоко не вникать в его суть, он может показаться и не таким обременительным, ведь НДС считается косвенным налогом. В отличие от прямого налога, косвенный налог переносится на конечного потребителя.

Ключевые слова: НДС, добавленная стоимость, эквайринг, себестоимость, счет-фактура.

Налог на добавленную стоимость является одним из важнейших федеральных налогов, он имеет большую значимость в формировании доходной части федерального бюджета, а также в социально-экономическом развитии государства. Налог на добавленную стоимость является одним из регуляторов перераспределения общественных благ и одним из стабильных и основных источников поступления доходов в федеральный бюджет; своеобразным методом распределения налогового бремени, который позволяет соблюдать юридическое и экономическое равенство всех налогоплательщиков.

В чеке из магазина можно видеть общую стоимость покупки и сумму НДС.

В итоге, потребители этот налог и платят. Таким образом, сегодня любой человек, совершая определенную сделку или покупку, сталкивается с аббревиатурой «НДС». Однако, несмотря на популярность этих букв, немногие понимают, что они в принципе обозначают и откуда берутся.

Налогом на добавленную стоимость, в первую очередь, облагаются все предприятия, практикующие дополнительную рыночную ценность. Проще говоря, налог вычисляется из добавленной стоимости.

На сегодняшний день ставка НДС в России равна 18% на преобладающую долю произведенной продукции. Од-

нако, существуют и особенные категории товаров, на которые НДС составляет 10%. К таким товарам относятся, например, детские товары, медицинские препараты. Продукция, которая экспортируется за границу, налоговому обложению не подлежит.

Итак, мы выяснили, что, в конце концов, НДС оплачивается покупателем. Разумеется, в налоговую инспекцию декларацию подает предприятие, однако в итоге налог оплачивает все же покупатель. Рассмотрим процесс уплаты налога при различных способах оплаты.

Операции, которые связаны с оплатой пластиковыми картами, сегодня стали уже повседневными, ведь пластиковые карты являются безопасным и достаточно удобным инструментом оплаты. Эквайринг позволяет принимать к оплате за услуги и товары пластиковые карты международных платежных систем. По этой причине все большее количество организаций торговли стали использовать подобную систему оплаты. Преимуществами эквайринговых операций считаются: снижение рисков по операциям, которые свя-

заны с наличными денежными средствами; увеличение конкурентоспособности организации, повышение ее оборотов в результате привлечения новых клиентов-держателей пластиковых карт; на операции по пластиковым картам лимит расчетов наличными не распространяется.

Напомним, что реализация услуг и товаров на территории Российской Федерации выступает объектом обложения НДС. Налоговая база определяется на дату перехода права собственности на товар к покупателю как стоимость товара (за вычетом НДС). Налогообложение производится по ставке 18% (п. 3 ст. 164 НК РФ).

Внереализационными расходами признается организациями торговли вознаграждение банка-эквайера. Оплата банковской картой подразумевает внесение покупателем предоплаты. Это важно учитывать при исчислении суммы НДС. Для продавца днем исчисления НДС будет считаться дата поступления денежных средств от покупателя, что установлено подп. 2 п. 1 ст. 167 Налогового кодекса. Ведь по НДС моментом определения налоговой

базы считается самая ранняя из следующих дат: день отгрузки товаров (услуг, работ), имущественных прав, либо день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (оказания услуг, выполнения работ), а также передачи имущественных прав.

Рассмотрим систему налоговых вычетов при покупке товаров за наличный расчет. К примеру, фирма оплачивает небольшие покупки (канцтовары или хозяйственные товары) наличными деньгами. В таком случае, деньги продавцу передает сотрудник, которому они были выданы под отчет из кассы фирмы (с последующим представлением отчета об их рациональном распределении).

Возникает вопрос: возможно ли принять сумму «входного» НДС к вычету, если покупка была оплачена наличными?

Это зависит от того, кто является продавцом товаров, которые были оплачены за наличный расчет. Рассмотрим ситуации, когда товары были приобретены:

- в магазине;
- у частного лица.

Если товар был куплен у частного

лица, продавцом могут быть:

- индивидуальный предприниматель;
- гражданин, не зарегистрированный в качестве предпринимателя.

Если продавцом был гражданин, который в качестве предпринимателя не зарегистрирован, то покупку оформляют договором купли-продажи или торгово-закупочным актом.

Поскольку рядовые граждане не являются плательщиками НДС, купленные у них товары (услуги, работы) принимаются к учету по стоимости, которая была указана в договоре или акте.

Если индивидуальный предприниматель считается плательщиком НДС, то налог, который был уплачен в составе цены купленных у него товаров (услуг, работ), можно принять к вычету. Важным условием для этого выступает наличие счета-фактуры, в котором отдельной строкой выделена сумма налога.

Итак, НДС по товарам (услугам, работам), оплаченным наличными деньгами, к вычету можно принять лишь при наличии счета-фактуры продавца с указанной в нем суммой налога. Приложенные к авансовому отчету чек ККТ,

товарный чек, либо бланк строгой отчетности (БСО) с указанной суммой НДС на вычет НДС права не дают. Налоговые вычеты, которые предусмотрены ст. 171 НК РФ, в силу п. 1 ст. 172 НК РФ производятся на основании счетов-фактур, которые были выставлены продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (услуг, работ), имущественных прав и пр.

По мнению налоговых органов, первостепенным документом, который подтверждает право на вычет является счет-фактура. Розничные магазины при оформлении покупки, чаще всего вы-

дают покупателю чек ККМ или товарный чек.

В рамках данной статьи мы разобрали, что НДС является одним из самых мощных инструментов пополнения государственного бюджета. С помощью данного налога деньги из казны никогда не иссякнут. В любой кризисной ситуации люди все равно будут приобретать товар, а, соответственно, платить НДС.

К сожалению, данный налог, как никакой другой, в своей сложности бесконечен, и скорее всего, с введением новой формы декларации по НДС проблем с ним станет только больше.

Библиографический список:

1. Дубинянская Е.Н. Исправление ошибок по НДС в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет. – 2016. – №8. – С. 23–28.
2. Закирова Д.Р. Особенности учета НДС в России // Приоритетные направления развития науки: сборник статей. – 2014. – С. 78–81.
3. Кукушкина А.С. Исчисление НДС при использовании дисконтных карт // Бухгалтерский учет. – 2014. – №8. – С. 48–52.
4. Мараховская Г.С. Особенности учета НДС организациями, применяющими упрощенную систему налогообложения // Экономика и социум. – 2013. – №3 (8). – С. 434–437.
5. Оломская Е.В. Учетные принципы – объединяющий фактор формирования бухгалтерской и налоговой информационных систем // Вестник Адыгейского государственного университета. Сер.: Экономика. – 2011. – Вып. 4. – С. 139–150.
6. Сергеева С.В. Когда НДС нельзя принять к вычету // Бухгалтерский учет. – 2015. – №8. – С. 38–39.

УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ЗАТРАТ НА ВЫПОЛНЕНИЕ РАБОТ В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

*Волкова Ю.В., студент
Тхагапсо Р.А., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В период формирующихся во внешней среде изменений становится актуальным формирование эффективного механизма управления экономической безопасностью организации, основанного на отслеживании показателей его составляющих. Основным из них, выступает себестоимость строительной продукции, которая является определяющим показателем, так как на прямую влияет на результат деятельности организации.

Данный механизм позволяет отслеживать изменение величин показателей затрат организации в режиме реального времени. Поэтому затраты выделены как один из факторов, влияющих на экономическую безопасность организации.

Ключевые слова: затраты на производство, себестоимость работ, контроль, учет затрат.

Контроль затрат и различных показателей составляющих затраты – гарантия безопасного управления строительной организацией.

Вопросами обоснования экономического содержания затрат в бухгалтерском учете занимались многие отечественные ученые. В таблице 1 рассмотрены трактовки данного понятийного аппарата разными авторами.

Вместе с тем следует подчеркнуть, что затраты – объем ресурсов, который необходим для производства строи-

тельной продукции, который преобразуется в себестоимость продукции или услуг.

Измерение затрат происходит в денежном выражении, так как затраты имеют расчетный характер оценки, и отражаются непосредственно на момент их потребления.

Эффективным инструментом управления организацией выступает система управления затратами предприятия. Эта система включает в себя: планирование, учет, контроль и анализ текущих

затрат, а также ряд мероприятий, ориентированных на снижение себестоимости строительной продукции [1].

В настоящее время, у большого

числа строительных организаций, преобладающая и преобладающая цель – получение прибыли, в результате продажи созданной строительной продукции.

Таблица 1 Анализ определений понятия затраты

Авторы	Понятие затрат
О. В. Грищенко [2]	<i>Затраты</i> – явные (фактические, расчетные) издержки предприятия, т.е. стоимостные оценки ресурсов, используемые организацией в процессе своей деятельности.
А.А. Алексеева, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева	<i>Затраты</i> – выраженные в денежной форме расходы организаций на производство, обращение, сбыт товаров.
Т.Б. Кувалдина [6]	<i>Затраты</i> – выплаты в денежной форме, связанные с приобретением ресурсов (материальных, нематериальных, трудовых, финансовых), которые потребляются в ходе текущей финансовой и инвестиционной деятельности организации и аккумулируются в отчетном периоде в виде активов в балансе либо в виде расходов в отчете о прибылях и убытках
О.А. Жигунова А.С. Ковалев	<i>Затраты</i> – стоимостная оценка различных ресурсов, имеющихся в распоряжении компании, потребленных (использованных) во внутрихозяйственных процессах в целях создания нового ресурса в форме материальных ценностей либо внутрипроизводственных работ, услуг

Таким образом, решающую роль для успешного функционирования строительной организации играют затрачиваемые ресурсы, а также инструменты для анализа затрат, их контроля и регулирования.

Анализ затрат подготавливает информацию для их обоснованного планирования [2].

Для необходимого анализа затрат в организации используют весь объем

имеющийся информации: строительные бизнес-планы, договоры подряда, сметную документацию, данные бухгалтерского учета (журнал ордера № 10-с, платежные поручения и счета на оплату, акты на списание затрат).

Благосостояние всего предприятия зависит от точности информации о производственных издержках. При анализе этой информации можно планировать: фактический уровень прибыли и затрат в будущем; правильно устанавливать

цены; определять структуру расходов и вести над ними контроль. Учет затрат может быть очень полезен как инструмент управления в бюджетировании и в настройке программ управления затратами, который может повысить чистую прибыль компании в будущем.

В строительстве основная цель учета затрат, необходима для полного и точного отражения затрат, которые связаны с процессом производства и сдачей этих работ, а также контроль за использованием трудовых и финансовых ресурсов.

Учет затрат на строительные работы осуществляется по договорам подряда. Объектом бухгалтерского учета по контракту выступает строительство одного или нескольких объектов, либо выполнение определенных видов работ по объектам, возведенным в одном проекте. Главная задача бухгалтерии строительной компании – предоставление отдельного учета затрат в разрезе строительных проектов.

В строительной организации затраты, которые приходятся на производство и сдачу заказчику работ по до-

говору строительного подряда, являются себестоимостью этих работ.

В зависимости от целей учета, контроля и анализа затраты группируются по различным признакам.

Необходимость классификации затрат, связанных с процессом строительства, обусловлена разнородностью состава расходов в производстве и их экономической сущности, а также различными способами включения этих затрат в себестоимость строительных работ.

Анализ современной экономической литературы позволяет сделать вывод о том, что в теории и практике бухгалтерского учета отсутствует общепринятая классификация расходов.

По мнению Соколова А.Ю., классификация затрат должна в полной мере отражать все характерные признаки, отличающие одни статьи затрат от других, разграничивать их функциональную роль, что позволяет с большей основательностью определить целесообразность и эффективность формирования статей затрат и их адресность [3].

Как отмечает Адамов Н.А., разра-

ботка классификации затрат в строительстве поможет установить верную связь между расходами и определяющими их производственными процессами [3].

Признаки классификации затрат и их характеристика представлены в рисунке 1.



Рисунок 1 – Классификация затрат на выполнение строительных работ

По технико-экономическому назначению затраты на производство подразделяются на основные и накладные.

К *основным (технологическим)* относятся те, которые были понесены при строительстве, т.е. обусловленные производственным процессом. К ним отно-

сятся затраты, входящие в состав цеховой производственной себестоимости изделий (стоимость сырья, материалов и полуфабрикатов, которые входят в продукт, стоимость энергии и топлива, затраты по эксплуатации машин и оборудования, затраты на оплату труда производственных рабочих и др.).

К накладным относятся затраты, гад, такие как общехозяйственные и об-
связанные с управлением строительной щепроизводственные затраты.
организацией в целом или обслужива- Накладные затраты представлены на
нием строительных участков или бри- рисунке 2.



Рисунок 2 – Классификация накладных затрат

По способу включения в себестоимость продукции затраты делятся на прямые и непрямые (косвенно-распределемые).

Прямые затраты (ПЗ) – затраты на сырье, материалы, они связаны с производственным процессом строительных работ по объектам учета.

Эти затраты учитываются по дебету счета 20 «Основное производство».

$$ПЗ \equiv М + ЗП + Эсм, \quad (1.1)$$

где М – стоимость используемых при выполнении строительных работ материалов, строительных конструкций, деталей, топлива, электроэнергии и т.п.;

ЗП –затраты на оплату труда производственных рабочих;

Эсм – затраты на содержание и экс-

плуатацию строительных машин и механизмов, включая амортизационные отчисления на их полное восстановление.

К *косвенным* затратам относят те затраты, которые связаны

«Под косвенно-распределяемыми затратами понимаются затраты, связанные с организацией и управлением производством строительных работ, относящиеся к деятельности строительной организации в целом, которые включаются в себестоимость объектов учета с помощью специальных методов [5]». Косвенно-распределяемые затраты невозможно прямо отнести на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (условно). Они распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной предприятием базе распределения, закрепленной в учетной политике предприятия. База распределения – какой-либо технико-экономический показатель, который наиболее точно увязывает распределяемые затраты с объемом готовой продукции.

Все затраты организации, зависящие от изменения объемов выполненных

работ, можно подразделить на переменные и постоянные [4].

Переменные – изменяющиеся пропорционально росту (снижению) объема выполняемых строительных работ.

Постоянные – не зависящие непосредственно от объема строительных работ, их удельный размер в себестоимости при увеличении объема работ будет сокращаться, а при уменьшении увеличиваться [4].

По *составу (однородности)* различают одноэлементные и комплексные затраты.

Одноэлементными называются затраты, состоящие из одного элемента, и, которые на данном предприятии не могут быть разложены на слагаемые. По этому принципу построена классификация по экономическим элементам – заработная плата, амортизация и др.

Комплексными называются затраты, состоящие из нескольких элементов, например, общепроизводственные и общехозяйственные затраты, в состав которых входят заработная плата соответствующего персонала, амортизация зданий и другие одноэлементные затраты [5].

По целесообразности использования различают производительные и непроизводительные затраты.

Производительными считают затраты на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации производства.

Непроизводительные затраты являются следствием недостатков в техно-

логии и организации производства (потери от простоев, брак продукции, оплата сверхурочных работ и др.).

По экономическому содержанию затраты подразделяют на экономические элементы и статьи расходов (статьи калькуляции).

Классификация затрат по экономическому содержанию представлена на рисунке 3.

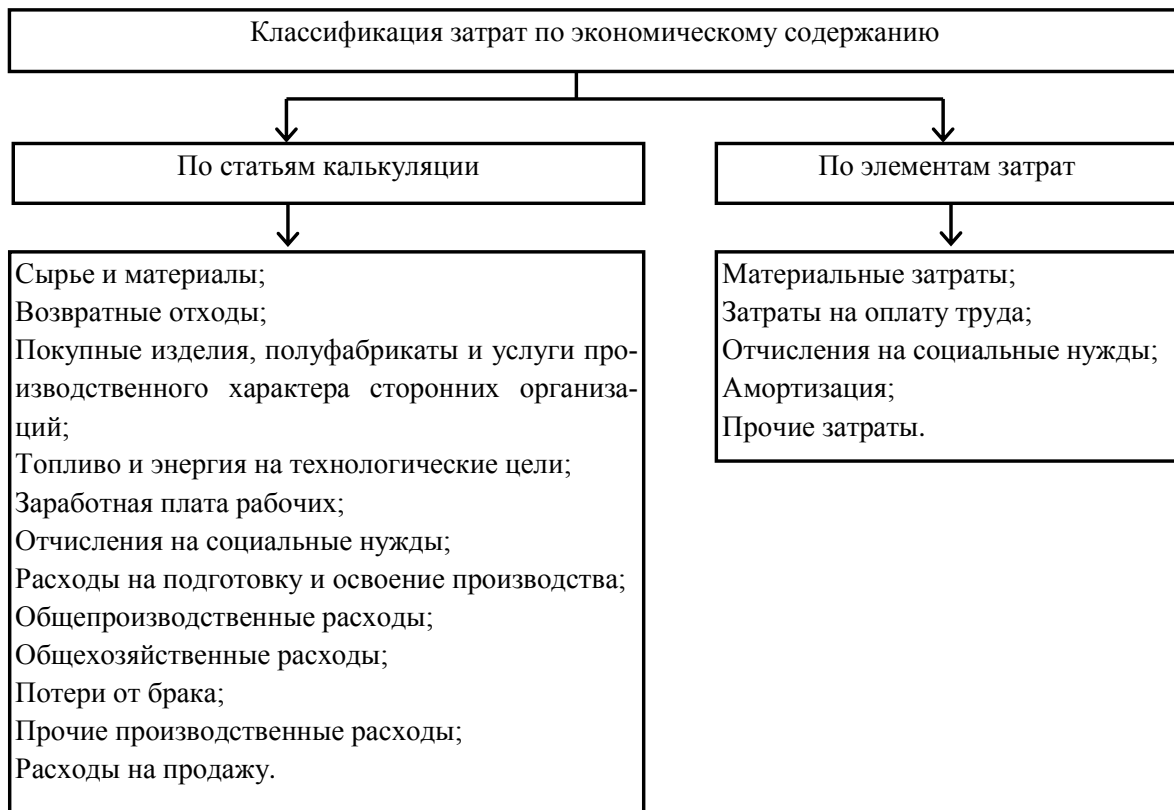


Рисунок 3 – Классификация затрат по экономическому содержанию

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы относятся к накладным расходам.

Общепроизводственные накладные расходы – это расходы на обслуживание и управление производством. В состав общепроизводственных накладных издержек включаются:

– расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;

– цеховые расходы на управление

Общехозяйственные накладные расходы, или накладные расходы непроизводственного назначения, связаны с функцией руководства, управления, которые осуществляются в рамках предприятия, компании, фирмы в целом. В состав этих расходов включается несколько групп: административно-управленческие, общехозяйственные, налоги, обязательные платежи, отчисления и пр.

В их состав включают следующие издержки:

– содержание работников аппарата управления предприятием, заработную плату, отчисления на социальные нужды, материально-техническое и

транспортное обслуживание их деятельности;

– содержание и обслуживание технических средств управления (средств сигнализации), освещение, отопление и т.п.;

– оплату консультационных, информационных и аудиторских услуг, оплату услуг банка;

– подготовку и переподготовку кадров, расходы по набору рабочей силы;

текущие затраты, связанные с содержанием фондов природоохранного назначения, очистных сооружений, на уничтожение экологически опасных отходов и платежи за предельно допустимые выбросы загрязняющих веществ в природную среду;

– амортизацию основных средств и нематериальных активов;

– платежи по обязательному страхованию имущества предприятия и отдельных категорий работников, налоги, сборы, платежи и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком [7].

Из сказанного становится очевидным

то, что управление затратами предприятия влияет на обеспечение платежеспособности фирмы и его устойчивого положения на рынке.

В организации, главным элементом экономической безопасности, обеспечивающим рентабельность фирмы, выступает планирование.

При управлении затратами, планирование занимает важное место, как первостепенный фактор возникновения риска банкротств, которые связаны с нестабильностью конъюнктуры рынка.

При управлении затратами на предприятии решения, которые принимаются, должны быть подтверждены как прогнозами, так и экспертными объяснениями по поводу дальнейшего развития организации.

В организации, управление затра-

тами выступает важным процессом, поскольку помогает более оперативному реагированию на изменения в организации, а именно на решение поставленных вопросов связанных с экономией средств.

Следовательно, приходим к выводу что планирование затрат как средство обеспечения экономической безопасности – готовность предварительно учитывать все внешние и внутренние факторы, которые формируют условия для успешного функционирования и развития предприятия.

Управление затратами, также определяет ряд мероприятий, которые направляют последовательность достижения целей организации с использованием более результативного использования ресурсов.

Библиографический список:

1. Асаул А.Н., Старовойтов М.К., Фалтинский Р.А. Управление затратами в строительстве / под ред. д.э.н., проф. А.Н. Асаула. – Санкт-Петербург: ИПЭВ, 2009. – 392с.
2. Гомонко Э.А., Тарасова Т.Ф. Управление затратами на предприятии: учебник. – Москва: КноРус, 2013. – 227 с.
3. Горлов В.В. Управленческий учет в строительных организациях // Аудиторские ведомости. – 2003. – №4. – С. 15–23.
4. Друри К. Управленческий и производственный учет. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 419 с.
5. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. – 3-е изд. перераб. и доп. – Москва: Проспект, 2012. – 496 с.

6. Кувалдина Т.Б. Производственный учет: сущность и необходимость // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – №31. – С. 24–31.
7. Предеус Н.В., Церпенко П.В. Бухгалтерский учет в строительстве: учеб. пособие. – Москва: Финансы и статистика, 2013. – 184 с.

ЭТАПЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ В РОССИИ

*Гомон А.А., магистрант
Гурская М.М., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет,
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье рассматриваются важнейшие этапы становления бухгалтерского учета в России в историческом ключе. Раскрывается информация о развитии учетной мысли с давних времен и по настоящее время. Систематизируются сведения об эволюции отчетности, что позволит пользователям экономической информации ориентироваться в нормативно-правовой базе, склонной к постоянным изменениям.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, финансовая отчетность, балансоведение, двойная запись, хозяйственная деятельность. этапы развития отчетности.

В течение долгого времени Россия занимала далеко не первое место среди крупных европейских стран в отношении систематизации и раскрытия знаний по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности. Только в конце восемнадцатого века осуществились в России ознакомление с системой двойной записи и ее практическое применение. Это объясняется тем, что отсутствовали рынки капитала, крупные корпорации и прочие рыночные институты. Управление финансами предприятий было ограничено рамками бухгалтерского учета, хотя такое научное направление, как балансоведение, как раз зарождалось в этот период времени. На ха-

рактер нормативных документов и требования, предъявляемые к финансовой отчетности, а также на ее сущность и цели повлияли развитие учетной мысли и политические особенности России.

Актуальность данной статьи заключается в том, что информация об истории возникновения и развития бухгалтерской отчетности в России обладает немалой ценностью не только для бухгалтеров, но и для других пользователей экономической информации. Для понимания сути бухгалтерского учета необходимо знание истории его становления от самых истоков и до нашего времени.

Изучением вопросов периодизации

развития бухгалтерского учета и отчетности в России занимались многие научные деятели. Среди отечественных авторов необходимо выделить А.М. Галагана, из современников – Я.В. Соколова. Их считают главными авторитетами в данной области. Помимо этого, Лупиковой Е.В. было разработано учебное пособие «История бухгалтерского учета». Теории бухучета, которые были предложены в разное время, рассматриваются в качестве исторического наследия. Данные теории создавали, развивали или объясняли К.И. Арнольд, С.М. Барац, Г.А. Бахчисарайцев, Н.А. Блатов, А.М. Вольф, А.И. Гуляев и многие другие.

По мнению Я.В. Соколова, «принципы русского бухгалтерского учета создавались под влиянием собственных традиций, национальной психологии, а также социально-экономических факторов» [1]. Изначально, толчком к развитию учетной мысли на Руси послужило принятие христианства, после чего появилось множество монастырей, которые вели разнообразную хозяйственную деятельность и для ее учета заполнялись особые отчеты и книги.

Рассматривая развитие учетной профессии в России, Я.В. Соколов отмечает,

что «начиная с XVIII в. реформы Петра I затронули и хозяйственный учет. В 1710 г. в газете «Московские новости» впервые появилось слово «бухгалтер».

Индустриализация страны была связана с развитием казенных металлургических и винокуренных заводов, кораблестроительных и прочих предприятий. Учету и контролю было уделено большое внимание, инструкции издавались наравне с государственными актами, первый из которых датирован 2 января 1714 г. Его положения были обязательны для государственного аппарата и для промышленности. Было необходимо ежедневно вести приходно-расходные книги» [1].

Также, по его мнению, «важнейшим событием в истории русского учета стало издание Регламента управления адмиралтейства и верфи 5 апреля 1722 г., где предусматривалась строгая система натурально-стоимостного учета материалов и было разрешено делать записи в бухгалтерские книги исключительно на основании оправдательных документов» [1].

Отмечено стремительное развитие бухгалтерского учета на уральских металлургических заводах. Я.В. Соколов

отмечает, что «В.И. Генниным (1676–1750 гг.) была разработана система производственного учета, обеспечившая полную документацию всех фактов хозяйственной жизни, систематическое проведение инвентаризаций и составление отчетности. Также он усовершенствовал методику учета затрат при помощи линейной записи. Тем не менее, двойная запись не использовалась, поскольку учет в натуральных единицах был более понятным. В государственном хозяйстве учет был хорошо развит благодаря такому средству контроля, как доносы» [1].

XVIII в. в развитии бухгалтерского учета в истории России можно назвать наиболее благополучным. Последователи Петра I имели желание улучшить учетный порядок, и наиболее эффективным методом для этого была признана двойная бухгалтерская запись. Первым, кто описал данный метод в России, был М.Д. Чулков в книге по бухгалтерскому учету «Наставление необходимо нужное для российских купцов, а более для молодых людей», которая была издана в 1788 г.

Толчком к развитию капитализма и впоследствии, бухгалтерского учета

стала отмена крепостного права. В формировании русской бухгалтерской школы исследователи выделяют три этапа: «зарождение и формирование новых идей, распространение и международное их признание, и разочарование в их эффективности. На первом этапе выделились традиционалисты и новаторы. Второй этап связан с распространением новых идей. Третий этап совпал с первой русской революцией. В учет пришли новые люди, появились новые течения и проблемы. Русская национальная школа формировалась во многом под влиянием европейской учетной мысли. Но все же национальные традиции всегда были сильны, отечественные ученые, теория и практика соответствовали уровню мировых стандартов и во многом их превосходили» [1].

Октябрьская революция повлекла за собой большие социально-экономические изменения, которые не могли не отразиться на ведении учета. Они оказали ощутимое влияние на развитие бухгалтерского учета и бухгалтерскую профессию. По мнению С.А. Сладковой, это развитие прошло несколько этапов.

«Первый этап (1917–1921 гг.) был свя-

зан с попытками стабилизировать хозяйство и формирование военного коммунизма. В учете традиционные методы адаптировались к другой системе хозяйствования и к созданию новых учетных измерителей.

Второй этап (1921–1929 гг.) характеризовался введением новой экономической политики и обновлением традиционной системы учета.

Третий этап (1929–1953 гг.) был связан с построением социалистическо-экономического уклада и изменением сложившихся принципов учета.

Четвертый этап (1953–1984 гг.) отличался совершенствованием производственного учета, его организационной структуры и распространением механизированной обработки информации.

Пятый этап (1984–1992 гг.) связан с перестройкой социальных и экономических отношений и с адаптацией системы

бухгалтерского учета.

Шестой этап (1992 г. – по настоящее время) характеризовался формированием современных рыночных отношений и возрождением классических принципов учета, сопоставимых с новыми экономическими условиями» [2].

В заключение, можно сделать вывод о том, что ведение учета и составление отчетности о финансовых результатах являются необходимыми составляющими экономического хозяйствования, претерпевшими множество изменения на протяжении всего своего существования. Экономика России развивалась, как следствие, развивались и методы бухгалтерского учета. Как уже было замечено, систематизация сведений о развитии отчетности позволит пользователям экономической информации ориентироваться в нормативно-правовой базе, склонной к постоянным изменениям.

Библиографический список:

1. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие для вузов. – Москва: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
2. Сладкова С.А. Развитие бухгалтерской отчетности в России // Современный бухучет. – 2005. – №12. – С. 36–43.
3. Лупикова Е.В. История бухгалтерского учета: учеб. пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: КноРус, 2009. – 256 с.

ПРОБЛЕМЫ СТОИМОСТНОЙ ОЦЕНКИ ДОЛГОСРОЧНЫХ АМОРТИЗИРУЕМЫХ АКТИВОВ

*Дигаева С.А., магистрант
Духу А.З., магистрант
Адыгейский государственный университет,
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. На современном этапе экономического развития российской экономики весьма значительно повышается роль бухгалтерского учета как одного из значимых и основных источников управленческой информации для различных субъектов рыночного хозяйствования. Процесс интеграции нашей страны в мировое экономическое сообщество требует от отечественных коммерческих и кредитных организаций представления отчетности, соответствующей МСФО. А это свидетельствует о необходимости, во-первых, сближения национальных стандартов учета с международными и, во-вторых, разработки качественного механизма трансформации отчетности, составленной согласно национальным стандартам, в отчетность, соответствующую МСФО.

Ключевые слова: амортизация, переоценка, первоначальная стоимость, активы, основные средства, нематериальные активы.

Проблема оценки и учета долгосрочных амортизируемых активов считается наиболее важной для российских организаций при подготовке отчетности, соответствующей международным стандартам (IFRS), что вызвано высокой долей основных средств и нематериальных активов в составе активов для большинства российских организаций. Таким образом, от правильной оценки данных объектов в конечном счете в наибольшей степени зависит балансовый отчет организации. В условиях адаптации российской системы бухгалтерского учета к МСФО важно идентифицировать основные средства как объекты учета в российской и международной практике.

Изменение первоначальной стоимости объектов долгосрочных амортизируемых активов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств [1, 2].



Рисунок 1 – Переоценка долгосрочных амортизируемых активов

По мнению В.В. Патрова и В.А. Быкова, переоценка должна отражаться в так называемый «межотчетный период» с 31 декабря прошлого года на 1 января текущего года в отдельных «межотчетных» регистрах, что позволит выполнить требование ПБУ 6/01 и ПБУ 14/07 об обособленном отражении результатов переоценки. При этом остатки на начало текущего года по счетам, использованным при отражении в учете переоценки, будут включать в себя суммы проведенной переоценки [2, 3].

Переоценка объектов долгосрочных

амортизируемых активов производится с целью определения реальной стоимости этих объектов путем приведения первоначальной стоимости объектов основных средств в соответствие с их рыночными ценами и условиями воспроизводства на дату переоценки [4].

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов долгосрочных амортизируемых активов по текущей (восстановительной) стоимости путем прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам [3].

Под текущей (восстановительной) стоимостью объектов долгосрочных амортизируемых активов понимается сумма денежных средств, которая должна быть уплачена организацией на дату проведения переоценки в случае необходимости замены какого-либо объекта [4].

Земельные участки и объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы) переоценке не подлежат [5].

Переоценка объекта долгосрочных амортизируемых активов производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта [5].

Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки объектов долгосрочных амортизируемых активов подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно. Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года и

принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года [6].

В российской учетной практике под амортизацией понимается процесс переноса основными фондами своей стоимости на выпускаемую продукцию в целях их простого воспроизводства. Соответственно в отечественной экономической литературе понятие «амортизация» имеет более узкое толкование. Амортизируемая стоимость в международных стандартах представляется в виде фактических затрат на приобретение основного средства или другой величины, отраженной в финансовой отчетности вместо фактических затрат, за вычетом ликвидационной стоимости, под которой в международной учетной практике понимают оценку основных средств, установленную на момент их выбытия (списания с баланса). На практике ликвидационная стоимость актива часто бывает незначительной и поэтому несущественна при определении амортизируемой суммы.

Библиографический список:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС Консультант-Плюс.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/07): Приказ Минфина РФ от 27.12.07 г. №153н: (в ред. от 16.05.16 г.) // СПС Консультант-Плюс.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): Приказ Минфина РФ от 30.03.01 г. №26н: (в ред. от 16.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. – Москва: КноРус, 2014. – 592 с.
5. Бочкарева И.И., Левина Г.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / под ред. Я.В. Соколова. – Москва: Магистр, 2015. – 416 с.
6. Мизиковский Е.А. Бухгалтерский учет внеоборотных активов и капитальных затрат: практ. пособие. – Москва: Магистр, 2010. – 397 с.

ЭКОНОМИКО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ ДОЛГОСРОЧНЫХ АМОРТИЗИРУЕМЫХ АКТИВОВ

*Дигаева С.А., магистрант
Тхагапso Р.А., канд. экон. наук, доцент
Адыгейский государственный университет,
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. С момента возникновения акционерных обществ проблема распределения стоимости долгосрочных материальных активов по периодам полезного использования с целью исчисления периодического финансового результата и понижения прибыли, предназначенной для вознаграждения собственников, не теряет своей актуальности. Амортизация в современной экономике становится не только бухгалтерской распределительной процедурой, но и инструментом финансового менеджмента, позволяющим эффективно направлять денежные потоки на возобновление долгосрочных активов.

Ключевые слова: амортизация, активы, имущество, основные средства, нематериальные активы.

В целях исследования последствий функционирования хозяйственной единицы под воздействием управленческих решений, принятых на основе бухгалтерской информации, целесообразно разделить объекты бухгалтерского наблюдения. Представляет интерес классификация объектов бухгалтерского наблюдения с выделением двух групп: объекты, составляющие и объекты, обеспечивающие производственно-хозяйственную и финансовую деятельность, где ко второй группе отнесены имущество (активы) и источники его образования (капитал и долговые обязательства).

Вызывает немало споров вопросы относительно понятий имущество и основные средства. По данной проблеме Я.В. Соколов и М.Л. Пятов высказываются «о необходимости соответствия понятия «имущество» традиционному бухгалтерскому его пониманию, как актива [4]».

Е.Е. Сиверс утверждал, что ценность есть понятие экономическое, а имущество – юридическое [4].

По мнению Т.В. Морозовой «имущество предприятия — это то, чем оно владеет: основной капитал и оборотный капитал, выраженные в денежной

форме и отраженные в самостоятельный баланс предприятия [6]».

Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России рассматривает имущество – хозяйственные средства, контролируемые организацией в результате прошлых событий ее хозяйственной деятельности и которые, должны принести ей экономические выгоды в будущем [1].

Профессор Ковалев В.В. подчеркивает, что в подобных случаях основной упор делается на то, во что вложены финансовые ресурсы организации, каково функциональное назначение приобретенных хозяйственных средств. В соответствии с этим актив баланса — это средства, которые, образно говоря, можно потрогать руками и которые могут быть подтверждены инвентаризацией. Другой подход к интерпретации актива баланса, по определению того же автора, расходно-результатный, более глубокий по сути. Здесь актив баланса представляет собой «величину затрат организации, сложившихся в результате предшествующих операций и финансовых сделок и понесенных ею расходов ради возможных будущих доходов», т.е. исследуется факт вложения

средств, рассматривается «финансовая, а не вещностная природа объектов учета, представленных в активе» [4].

Профессор Р. Чамберс еще в 1965 г. ввел в оборот понятие «хозяйственные средства». Он характеризовал актив как любое вычленяемое средство, которым владеет хозяйствующий субъект. Под вычленяемым средством понималось любое средство, которое в любой момент времени может быть превращено в другое путем обмена или в процессе производства, или, может быть, отчужденно. Таким образом, Р. Чамберс выделил следующие характеристики: вычленяемое средство или идентифицирование; возможность отчуждения (пригодность для обмена); превращение в другой актив [5].

Аринушкин Н.С. в состав имущества причислял лишь только те юридические отношения (права и обязанности) известного лица, которые подлежат денежной оценке [4].

Для современных определений актива характерны три существенных признака: будущие экономические выгоды; контроль над доступом к таким выгодам сторонних лиц; происхождение

ние из прошлых хозяйственных операций или событий.

Каннинг Дж. в числе первых дал наиболее развернутое определение актива – «это любая будущая услуга, выражаемая в деньгах или конвертируемая в деньги ..., право, которое законно и справедливо гарантирует доход некоторому лицу или группе лиц [5]».

Б. Нидлз, Х. Андерсон и Д. Колдуэлл «используют определение актива, данное Советом по стандартам бухгалтерского учета в 1985 г.: активы – потенциальные доходы, возможные вследствие использования данным юридическим лицом приобретенных или контролируемых ценностей, поступивших или происшедших в прошлом событии [7]».

Подобные взгляды основываются на учении о динамическом балансе, изложенном знаменитым немецким ученым О. Шмаленбахом. В нашей стране труды Шмаленбаха подробно исследовались российскими учеными в 1920 гг. До недавнего времени они не находили признания в современном отечественном учете. В последнее время интерес к ним возродился вновь. Проф. Я.В. Соколов напоминает о распространенной на Западе трактовке актива, которая «...

восходит к знаменательной интерпретации актива, данной О. Шмаленбахом, который утверждал, что актив – это затраты, которые должны стать доходами в будущем» [4].

Профессор В.В. Ковалев, говоря о работах О. Шмаленбаха подчеркивает, что «... данный подход имеет свои сложности, среди которых можно упомянуть о целесообразности и необходимости разграничения понятий «затраты» и «расходы».

Будущие экономические выгоды – это то, что «... компания обычно использует свои активы для производства товаров и услуг, способных удовлетворять желания и потребности покупателей, а поскольку товары и услуги могут удовлетворить желания и потребности, покупатели готовы платить за них и тем самым увеличивать потоки денежных средств компании [6].

Для создания дефиниции актива следует уточнить понятие – контроль над экономическими выгодами. По мнению ученого Ю. Идзири, активы представляют собой ресурсы, которыми управляет хозяйственная. Совет по стандартам бухгалтерского учета (FASB) трактует концепцию контроля следующим

образом: «... требуется, чтобы доступ к будущим экономическим выгодам находился под контролем хозяйствующего субъекта, причем под «контролем» в данном случае понимается способность извлекать экономические выгоды и ограничивать к ним доступы других лиц, например, требуя плату [2]».

Третий немаловажный знак дефиниции актива – их появление в результате текущих или прошлых фактов хозяйственной жизни.

Исходя из сказанного, можно сделать следующие выводы. Некоторые авторы в качестве признака размежевания вбирают первый отличительный признак – будущие экономические выгоды. Другая группа авторов – опираются на второй признак – контроль над доступом к таким выгодам сторонних лиц. При этом все они согласны с третьим отличительным признаком – происхождение из прошлых хозяйственных операций или событий. В целом можно заключить, что для идентификации актива необходимы все три отличительных признака.

Производственно-хозяйственная де-

ятельность организаций обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но и за счет основных средств – средств труда и материальных условий процесса труда.

Долгосрочные амортизируемые активы экономического субъекта можно разделить на несколько больших групп:

1. Основные средства – предметы труда, которые используются в процессе производства материальных ценностей или услуг в течение длительного срока (более года) и при этом их внешний вид со временем не претерпевает особых изменений.

2. Нематериальные активы – вложения, которые не имеют материальной оболочки, однако активно принимающие участие в деятельности организации (лицензии, авторские права, специальные программы и пр.);

По мимо основных вышеперечисленных, к амортизируемым активам также относятся: затраты по формированию основного стада, стоимость оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки, доходные вложения в материальные ценности.

Источником пополнения таких активов считаются оборотные активы. К данной категории относятся денежные средства, дебиторская задолженность и пр.

Средства, вложенные в развитие амортизируемых активов, увеличивают конечную стоимость последних, тем самым улучшая общую картину баланса организации.

Наряду с предметами труда и рабочей силой основные средства, выполняющие функцию средств труда, составляют совокупность средств производства. Однако в отличие от предметов труда и рабочей силы, требующих обновления в каждом производственном цикле, средства труда потребляются в течение длительного времени, участвуя в процессе создания продукта многократно. В связи с этим их стоимость, капитализированная как сумма затрат на приобретение, подлежит распределению во времени по периоду полезного использования.

Отличительной особенностью основных средств выступает их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального

внешнего вида (формы) в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они снашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы (срока полезного использования) путем начисления износа (амортизации) по установленным или рассчитываемым самостоятельно нормам.

Есть множество экономистов и юристов, которые даже в нормативных документах пишут вместо слова «средства» термин «фонды». Однако, каждому настоящему бухгалтеру известно, что все, что показывается в активе, входит в состав средств предприятия. Что же касается фондов, то они образуют один из разделов пассива бухгалтерского баланса.

Долгосрочные амортизируемые активы – это внеоборотные активы, отвечающие определенным критериям и обладающие материально-вещественной структурой. В этом определении присутствуют следующие ключевые понятия: основные средства; внеоборотные активы; определенные критерии; материально-вещественная структура.

Библиографический список:

1. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России: Приказ Министерства финансов РФ от 29.12.97 г. №180 // СПС КонсультантПлюс.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. – Москва: КноРус, 2014. – 592 с.
4. Бочкарева И.И., Левина Г.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / под ред. Я.В. Соколова. – Москва: Магистр, 2015. – 416 с.
5. Кутер, М.И. Паздерова В.Ю., Делиболтоян Э.Б. К проблеме восстановления бухгалтерского учета амортизационного фонда // Официальные материалы для бухгалтера. – 2007. – №14. – С. 11–13.
6. Мизиковский, Е.А. Бухгалтерский учет внеоборотных активов и капитальных затрат: практ. пособие. – Москва: Магистр, 2010. – 397 с.
7. Нидлз,Б. Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. – Москва: Финансы и статистика, 1994. – 496 с.

НАПРАВЛЕНИЯ ОПТИМИЗАЦИИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО МСФО В ЧАСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

*Дубенская А.Я., магистрант
Паздерова В.Ю., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет,
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. На сегодняшний день, в связи с выходом предприятий на международные рынки, все большее значение для внешних и внутренних пользователей приобретает отчетность, составленная согласно международным стандартам. Перед организациями встает вопрос о том, как оптимизировать показатели отчетности, сделать их более достоверными и понятными для каждого пользователя. В таком случае, предприятия могут сделать определенные поправки в учетной политике, подготовленной в соответствии с международными стандартами. В данной статье рассмотрены поправки, которые касаются учета основных средств.

Ключевые слова: учетная политика, оценочные значения, МСФО, РСБУ, основные средства, капитальный ремонт, затраты по займам, капитализация процентов.

Учетная политика – это конкретные принципы, методы, процедуры, правила и практика, принятые компанией для подготовки и представления финансовой отчетности [1]. Внесение изменений в учетную политику возможно только в случаях, если того требуют стандарты, либо если компания решила добровольно внести изменения, при условии, что они приведут к более надежному и уместному представлению финансовой информации для пользователей.

Учетная политика – это конкретные принципы, методы, процедуры, правила и практика, принятые компанией для подготовки и представления финансовой отчетности [1]. Внесение изменений в учетную политику возможно только в случаях, если того требуют стандарты, либо если компания решила добровольно внести изменения, при условии, что они приведут к более надежному и уместному представлению финансовой информации для пользователей.

При рассмотрении блока учета основных средств, можно сказать, что оптимизировать показатели отчетности возможно с помощью изменения сроков полезного использования. В соответствии с МСФО 16 «Основные средства» организация обязана пересматривать сроки полезного использования основным средствам ежегодно, при этом изменения вносятся на перспективной основе, таким образом, данные прошлых лет не корректируются.

При рассмотрении блока учета основных средств, можно сказать, что оптимизировать показатели отчетности возможно с помощью изменения сроков полезного использования. В соответствии с МСФО 16 «Основные средства» организация обязана пересматривать сроки полезного использования основным средствам ежегодно, при этом изменения вносятся на перспективной основе, таким образом, данные прошлых лет не корректируются.

В большинстве случаев, предприятия не пересматривают сроки полезного использования, но в случае пересмотра, если срок продлевается, то это приводит к уменьшению амортизационных отчислений, а также к изменению опе-

рационной и чистой прибыли. Несоответствие реальных и фактически установленных сроков в учете происходит, как правило, из-за того, что при определении сроков бухгалтеры следуют требованиям налогового законодательства, которое предусматривает определение амортизационных групп.

В основном, здания, машины и оборудования могут использоваться дольше принятого срока полезного использования, если они будут проходить необходимое обслуживание и ремонт. В таком случае пересмотр срока полезного использования позволит отразить на балансе более достоверную картину по объектам основных средств.

Следует отметить, что пересмотр сроков полезного использования согласно нормам РСБУ и налогового учета не предусмотрен, кроме случаев капитального ремонта и модернизации для отдельных объектов.

Другим фактором, влияющим на оптимизацию показателей отчетности в части учета основных средств, является применение метода капитализации затрат на капитальный ремонт. К капитальному ремонту зданий и сооруже-

ний относятся работы, в процессе которых производится смена изношенных конструкций и деталей зданий и сооружений или замена их на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов. Капитальный ремонт может быть комплексный, охватывающий ремонт здания или сооружения в целом и выборочный, состоящий из ремонта отдельных конструкций зданий, сооружения или оборудования.

В соответствии с МСФО 16 «Основные средства», затраты на капитальный ремонт основных средств, носящий регулярный характер, могут капитализироваться, так как данные затраты можно рассматривать как затраты на замену компонента или части объекта [2].

Следовательно, предприятие может внести данный пункт в свою учетную политику, обосновать подход к капитализации расходов на ремонт и таким образом, улучшить показатели отчетности, так как в таком случае, в ней будет представлена более достоверная информация об объектах основных средств, отраженных в балансе. Но данный пункт будет уместен только в том

случае, если капитальные ремонты существенны и проводятся на регулярной основе.

Но при использовании данного подхода следует обратить внимание на то, что капитализации затрат не подлежат такие виды ремонтов как текущий, аварийный, а также ремонт таких объектов, которые сложно соотнести с поступлением экономических выгод. Исходя из этого, возникает некоторая сложность в отделении капитального ремонта от текущего, так как в данном случае бухгалтеру необходимо воспользоваться своим профессиональным суждением. Также есть некоторая сложность в определении срока службы объекта. Так, например, по некоторым объектам, которые требуют постоянного и дорогостоящего ремонта, легко определить срок службы, а для других данный процесс будет вызывать некоторые сложности, что повлечет за собой подготовку обоснования относительно срока службы. Таким обоснованием могут быть внутренние документы или регламенты.

Внесение вышеизложенных уточнений в учетную политику окажет влияние на такие показатели отчетности как

чистая и операционная прибыль, так как затраты по ремонту можно показывать, как расходы в составе амортизации.

Так как вопрос капитализации затрат на ремонт довольно спорный, требующий профессионального суждения бухгалтера, для обоснования капитализации и корректности учета целесообразно внести в учетную политику предприятия определенные характеристики или признаки, согласно которым будет приниматься решение либо о капитализации, либо о списании в расход. Данные уточнения, внесенные в учетную политику, позволят повысить прозрачность информации для пользователей отчетности.

Согласно нормам РСБУ и налогового учета возможность капитализации расходов на ремонт отсутствует, поскольку затраты, если они не являются реконструкцией и модернизацией, одновременно списываются в расход.

В МСФО 16 «Основные средства» не рассматривается такое понятие как «консервация» и не предусмотрена приостановка начисления амортизации для объектов, которые были введены в эксплуатацию, но позднее перестали

использоваться в деятельности предприятия [2].

В данном случае, предприятие должно понимать, по какой причине перестал использоваться объект и, исходя из этого, определить под какое действие международного стандарта попадает данный объект. Так, например, если его планируют реализовать, то в таком случае учет объекта попадает под действие МСФО 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи». Если руководство компании не может понять причину приостановки использования основного средства и перспективы его дальнейшего использования и получение будущих экономических выгод, то данная ситуация является индикатором обесценения согласно МСФО.

В соответствии с МСФО 23 «Затраты по займам» предприятие имеет возможность капитализации процентных затрат и курсовых разниц, даже если у него нет целевого займа по инвестиционным проектам. Основная идея МСФО 23 «Затраты по займам» заключается в том, что предприятие должно признавать затраты по займам в качестве расходов в том периоде, в котором

они понесены. Однако затраты по займам, непосредственно связанные с приобретением, строительством или производством квалифицируемого актива, должны быть капитализированы в составе себестоимости этого актива [3].

Метод капитализации затрат по займам позволяет более достоверно раскрывать информацию о финансовом положении предприятия и результатов его деятельности за отчетный период, поскольку согласно принципу начисления и соответствия доходов и расходов, указанные затраты уменьшают прибыль компании в период получения экономических выгод от использования актива, который был приобретен за счет заемных средств.

При использовании метода капитализации затрат по займам необходимо определить ту пропорцию финансовых затрат, которую можно отнести к соответствующим инвестиционным вложениям, сопоставив величину инвестиционных затрат за период с суммой заемного капитала, и только в этой пропорции произвести капитализацию затрат. При этом в стандарте указано, что капитализация затрат производится по эффективной ставке. Данное требование

означает, что если заем выдан на нерыночных условиях, включать в стоимость незавершенного строительства можно не только сами проценты, но и эффект от дисконтирования.

При принятии решения о капитализации курсовых разниц, организация можно использовать два подхода: дискретный или кумулятивный. Свой выбор предприятие должно закрепить в учетной политике и последовательно применять в течение своей хозяйственной деятельности.

При дискретном подходе организация должна определить в учетной политике периоды, в которые она делает

оценку курсовых разниц, разрешенных для капитализации. При кумулятивном подходе курсовые разницы рассчитываются на накопительной основе. Но какой бы метод предприятие не выбрало, оно не может капитализировать больше затрат, чем было фактически понесено.

Таким образом, внесение в учетную политику в формате МСФО, определенных поправок, позволит оптимизировать показатели отчетности, а также сделать, указанную в ней информацию более достоверной и понятной для пользователей.

Библиографический список:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет: учебник. – Краснодар: Просвещение-Юг, 2013. – 512 с.

МЕЖДУНАРОДНЫЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРСКИЕ ОРГАНИЗАЦИИ

*Дьяченко А.Э., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В настоящее время общественная значимость деятельности профессионального бухгалтера определяет необходимость объединения лиц бухгалтерской профессии в специальные сообщества, которые, в свою очередь, вырабатывают общие правила профессионального поведения, и новые методики изучения бухгалтерского учета. Важность решения данных вопросов способствует появлению международных, региональных и национальных бухгалтерских профессиональных организаций.

Ключевые слова: бухгалтерская профессия, профессиональные бухгалтерские организации, унификация бухгалтерского учета, финансовая отчетность, международные стандарты, профессиональная этика.

Профессиональные организации бухгалтеров и аудиторов существуют для содействия развитию экономической науки и внедрению в практику хозяйственной деятельности предприятий и организаций новых форм и методов бухгалтерского учета, принципов организаций аудита и экономического анализа, которые отвечают требованиям современного уровня развития производства и управления.

Ассоциацию входит 188 000 членов и 480 000 студентов из различных стран. Эта организация помогает им строить успешную карьеру с учетом необходимых современному бизнесу навыков. АССА предлагает соответствующую, приоритетную квалификацию людям со способностями и амбициями по всему миру, которые ищут карьеру в области бухгалтерии, финансов и управления.

Ассоциация дипломированных сертифицированных бухгалтеров (АССА) – это международная профессиональная ассоциация, которая была создана в 1904 г. Она объединяет специалистов в области финансов, учета и аудита. Миссия АССА заключается в следующем:

а) помощь в достижении высоких профессиональных, этических и управленческих стандартах;

б) повышение общественного интереса;

в) достижение мирового лидерства в профессии.

Основными ценностями АССА определены:

– возможность: предоставление возможностей, свободных от искусственных барьеров, для людей во всем мире – будь то студенты, члены или сотрудники и поддержка их в своей карьере;

– разнообразие: Асса уважает и понимает значение «разности», охватывающей разнообразие в своих людях и в их продукции;

– инновации: АССА создает новые и неожиданные возможности, предоставляя инновационные решения для будущего;

– ответственность: АССА принимает индивидуальную и корпоративную ответственность за свои действия, работая вместе, чтобы обеспечить качественный сервис и продвигать лучшие интересы своих партнеров;

– целостность: АССА действует с этической точки зрения и работает в интересах общества, оценивая людей справедливо и честно; АССА поощряет то же и от других.

Совет по международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО) – ранее Комитет по международным стандартам финансовой отчетности – создан в 1973 г., на основе соглашения профессиональных бухгалтерских организаций из Австралии, Великобритании, Канады, Франции, Германии, Японии, Мексики, Нидерландов и Соединенных Штатов Америки. СМСФО является независимой организацией, разрабатывающей стандарты финансовой отчетности общего характера для компаний, которые относятся к негосударственному сектору экономики. Главной целью СМСФО является взаимное согласование правил, бухгалтерских стандартов и процедур, связанных с подготовкой и представлением финансовой отчетности во всем мире. Основной задачей СМСФО является создание необходимых условий для составления и публикации прозрачной и общепонятной финансовой отчетности. Стандарты носят рекомендательный характер, то есть не являются обязательными. СМСФО создает на регулярной основе официальные консультативные органы. Цель таких органов заключается в консультации заинтересованных сто-

рон из различных отраслей и географических регионов. Объединенные заседания с этими органами проводятся публично и оформляются протоколом. В состав консультативных органов СМСФО входят:

1) Совещательный форум по стандартам финансовой отчетности (АСАФ) – форум представителей национальных и региональных органов, устанавливающих стандарты финансовой отчетности, для предоставления СМСФО консультаций по техническим вопросам и обратной связи;

2) Консультативный Совет по МСФО – совместный орган при СМСФО и Совете Попечителей Фонда, состоящий из представителей составителей финансовой отчетности, финансовых аналитиков, ученых, аудиторов, регулирующих органов, профессиональных бухгалтерских организаций и групп инвесторов;

3) Консультативный комитет по рынкам капитала – внешняя консультативная группа при СМСФО, состоящая из инвесторов и других пользователей финансовой отчетности;

4) Группа по развивающимся рынкам – создана для расширения участия развивающихся стран в развитии МСФО,

включающая представителей из стран-участников G20 с формирующейся рыночной экономикой и Малайзии;

5) Международный форум составителей финансовой отчетности – внешняя консультативная группа при СМСФО, состоящая из организаций, составляющих финансовую отчетность в соответствии с МСФО;

6) Группа по МСБ – группа, которая поддерживает на международном уровне принятие МСФО для малых и средних предприятий и наблюдает за процессом их внедрения;

7) Консультативные группы – группы, обычно созданные для реализации крупных проектов, предоставляют СМСФО дополнительные теоретические и практические знания [1, с.78–81].

Международная федерация бухгалтеров (МФБ) организована в 1997 г. и в настоящее время объединяет 156 национальных бухгалтерских организаций из 114 стран мира, представляющих более 2,4 млн бухгалтеров. Это единственная международная организация, которая объединяет представителей бухгалтерской профессии из частного и государственного секторов экономики, сферы аудиторско-консультационных услуг,

образования. Членами МФБ могут стать профессиональные бухгалтерские организации, признанные в своих странах как стабильные национальные организации с хорошей репутацией. Существуют три уровня членства: полное, ассоциированное и аффилированное. Аффилированное членство могут получить международные организации, объединяющие специалистов только тех областей практики, для которых бухгалтерская и аудиторская профессии представляют постоянный и значимый интерес [2, с. 100–103]. Действительные и ассоциированные члены МФБ, являющиеся, главным образом, профессиональными национальными организациями в области аудита и бухгалтерского учета, и финансовой отчетности, представляют интересы 2,8 млн аудиторов и бухгалтеров, занятых в государственном секторе, промышленности и торговле, правительстве и академических организациях. Через комитеты, советы, входящие в состав МФБ, организация устанавливает международные стандарты в области этики, аудита, образования и бухгалтерской отчетности. МФБ также разрабатывает методические рекомендации для профессиональных бухгалтеров, занятых в сфере

предпринимательства, в малом и среднем бизнесе, а также для профессиональных бухгалтеров, практикующих в странах, где профессия находится на стадии становления. Кроме того, МФБ публикует свои положения по темам, представляющим общественный интерес [3, с. 61].

МФБ работает в трех направлениях:

- 1) установление и поощрение соблюдения высококачественных международных стандартов в области аудита, бухгалтерского образования, этики и учета в государственном секторе;
- 2) упрощение сотрудничества отдельных организаций-участниц;
- 3) выражение мнения представителей профессии по вопросам общественной политики.

Основной путь защиты общественных интересов – развитие системы всемирно признанных стандартов как средства повышения уровня доверия к информации, на которую полагаются акционеры и инвесторы при принятии решений. Советы МФБ приняли следующие нормативные документы:

- Международный кодекс этики профессиональных бухгалтеров

(International Code of Ethics for Professional Accountants);

– Международные стандарты по контролю качества (International Standards on Quality Control);

– Международные стандарты аудита, заданий, подтверждающих достоверность информации, и сопутствующих услуг (International Standards on Auditing, Assurance Engagements, Related Services);

– Международные образовательные стандарты для профессиональных бухгалтеров (International Education Standards for Professional Accountants);

– Международные стандарты учета для государственного сектора (International Public Sector Accounting Standards) [4, с. 19–20].

В задачи различных профессиональных организаций бухгалтеров входят:

регулирование правил профессиональной деятельности, контроль за соблюдением этических норм, защита интересов бухгалтеров и аудиторов, профессиональное обучение, проведение различных семинаров по повышению квалификации, новые методики и разработки, присуждение званий бухгалтеров-аудиторов тем, кто успешно закончил обучение и сдал экзамены. Также немаловажную роль играет издание журналов и монографической литературы по проблемам аудиторской работы. Защита своих профессиональных интересов, координация и общественное регулирование бухгалтерского учета, расширение и углубление знаний, обмен опытом с другими коллегами, учет основных средств, все это, дало толчок для объединения в добровольные общественные организации и ассоциации.

Библиографический список:

1. Бортник Н.А. Бухгалтерское дело: учеб. пособие. – Москва: ИТК «Дашков и К», 2009. – 400 с.
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерское дело: учебник. – Москва: Бухгалтерский учет, 2008. – 304 с.
3. Бухгалтерское дело: учеб. пособие / под ред. Н.Н. Хахоновой, И.В. Алексеевой. – Москва: ИТК «Дашков и К»; Ростов-на-Дону: Академцентр, 2010.
4. Ивашкевич В.Б., Куликова Л.И. Бухгалтерское дело: учеб. пособие. – Москва: Экономика, 2012. – 523 с.

МЕТОДЫ ОЦЕНКИ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ ОРГАНИЗАЦИИ

*Евдокимова М.Е., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье приведены методы анализа движения денежных потоков, рассмотрены существующие способы оценки денежных потоков. Проведен сравнительный анализ методов оценки денежных потоков, на основании которого выделены сильные стороны каждого метода и приведены рекомендации по их применению в зависимости от ожидаемого результата оценки.

Ключевые слова: денежные средства, денежные потоки, оценка денежных потоков, отчет о движении денежных средств.

Проведение оценки финансового состояния предприятия невозможно без одного из ключевых моментов – оценки денежных потоков. Данная процедура помогает увидеть, организовано ли на предприятии правильное управление денежными потоками, при котором в распоряжении фирмы в любое время будут денежные средства, достаточные для ее успешного функционирования.

Экономическое благосостояние фирмы в значительной степени зависит от поступления денежных средств, которые обеспечивают полное покрытие его долговых обязательств. В случае отсутствия достаточного для работы организации запаса денежных средств, либо его избытка, можно сделать вывод

о некорректности управления денежными потоками.

При помощи отчета о движении денежных средств возможно установить:

- 1) уровень финансирования текущей и инвестиционной деятельности за счет внутренних источников;
- 2) дивидендную политику в текущем периоде и составить прогноз на будущее;
- 3) зависимость организации от внешних источников поступления средств;
- 4) истинное состояние платежеспособности за прошедший период и прогноз на последующий краткосрочный период;
- 5) финансовую эластичность, то есть возможность предприятия создавать

денежные резервы (чистый приток денежных средств).

Кредиторы и инвесторы по полученным из отчета о движении денежных средств данным могут сделать для себя вывод: может ли руководство организации управлять ею так, чтобы обладать достаточным количеством денежных средств для погашения всех финансовых обязательств; руководство – производить планирование и реализацию производственной, инвестиционной и финансовой политики [1].

Существует три основных метода расчета величины денежного потока, фиксирующие приток или отток денежных средств: прямой, косвенный и матричный методы.

Применение прямого метода позволяет изучить структуру текущих поступлений денежных средств, реальных выплат организации, увидеть существующие источники и тенденции использования денежных средств в ходе хозяйственной деятельности предприятия. Данный метод считают наиболее информативным.

Главным элементом прямого метода расчета принимается нетто выручка от реализации продукции (работ, услуг).

Все операции, проведенные за период по счетам денежных средств, классифицируют на три вида деятельности. Данные, необходимые для составления Отчета о движении денежных средств (форма №4), содержатся в бухгалтерском регистре.

Простота методики анализа движения денежных средств прямым методом основана напрямую на данных отчета о движении денежных средств. С ее помощью можно изучить:

- структуру и состав чистого денежного потока по видам деятельности;
- динамику денежных потоков.

В долгосрочной перспективе данная форма позволяет оценить ликвидность и платежеспособность баланса организации, так как раскрывает движение денежных средств по счетам компании [2].

Недостатком метода считается то, что он не показывает взаимосвязь финансового результата прибыли и изменения абсолютной величины денежных средств.

С аналитической точки зрения предпочтительнее косвенный метод. Он позволяет проследить взаимосвязь

между полученной прибылью и изменением количества денежных средств [1].

Косвенный метод, в отличие от прямого, использует в расчете чистого притока/оттока денежных средств от основной деятельности прибыль/убыток, откорректированный на сумму доходов и расходов, не связанных с существующим движением денежных средств. Например, дебиторская задолженность и амортизационные отчисления.

Суть данного метода – в преобразовании величины чистой прибыли в денежные средства. При этом основываются на то, что в работе каждой организации есть отдельные уникальные, часто значимые по величине виды доходов и расходов, уменьшающие (увеличивающие) размер прибыли предприятия, не влияя на величину его денежных средств. Величина чистой прибыли в процессе анализа корректируется на сумму указанных расходов (доходов) так, чтобы статьи доходов, не сопровождаемые притоком средств и статьи расходов, не связанные с их оттоком, не влияли на величину чистой прибыли.

Для подготовки отчета о движении

денежных средств на основе косвенного метода необходимо выполнить несколько этапов:

- анализ формы №2 «Отчет о финансовых результатах» и классификация источников и направлений использования поступления денежных средств;
- проведение расчета изменений по статьям баланса и определение факторов, влияющих на изменение размера денежных средств предприятия;
- объединение полученных данных в отчете о движении денежных средств.

Применение косвенного метода в долгосрочной перспективе позволяет выявить все «места скопления» замороженных денежных средств и проработать пути решения проблем.

Недостатком косвенного метода является то, что он не конкретизирует текущие расходы, связанные с выплатой денежных средств и поступающие денежные средства в виде выручки от реализации.

При этом только косвенный метод может позволить установить и уточнить уровень влияния изменений разных статей баланса на денежные потоки. РСБУ рекомендовано использовать на практике прямой метод, но по

западным стандартам предпочтительнее применение косвенного [3].

Матричная модель оценки денежных потоков удобна для проведения финансового анализа. Она позволяет в простой и удобной форме совмещать разнородные, но взаимосвязанные экономические явления.

Аналитическая ценность матричного баланса намного выше ценности стандартного баланса. Матричный баланс показывает привязку разных источников финансирования к определенным статьям активов в отличие от стандартного баланса, в котором подобная привязка отсутствует.

Построение матричного баланса базируется на стандартной форме баланса предприятия. Основные этапы построения данного баланса:

1) в зависимости от целей использования матричного баланса, выбирается размер матрицы баланса;

2) согласно выбранному размеру стандартный баланс преобразовывают в промежуточный баланс. Основываясь на его данных, строится матричный баланс;

3) данные из промежуточного баланса вносят матрицу размером 10×10 ,

построенную в координатах активов и пассивов;

4) к каждой статье актива подбирают источник финансирования. Подводят балансовые итоги по вертикали и горизонтали матрицы.

5) следующим этапом строится «Разностный (динамический) матричный баланс». В нем отражается изменение денежных средств за прошедший период. Данный баланс в наибольшей степени пригоден для аналитических и прогнозных расчетов;

6) в конце строится «Баланс денежных поступлений и расходов предприятия». Он является итоговой увязкой бухгалтерского баланса с финансовыми результатами деятельности предприятия, текущим оборотом денежных средств и наличием денежных средств на счетах [4, с. 49].

Согласно действующим принципам международного учета метод расчета денежных потоков, организация может выбирать самостоятельно, однако предпочтительным признается прямой метод, который позволяет получить наиболее полное представление об их составе и объеме.

Библиографический список:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 7 «Отчет о движении денежных средств»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011): Приказ Минфина РФ от 02.02.11 г. №11н // СПС КонсультантПлюс.
3. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: Постановление Правительства РФ №283 от 06.03.98 г. // СПС КонсультантПлюс.
4. Лукаевич И.Я., Жуков П.Е. Управление денежными потоками: учебник. – Москва: Инфра-М, 2016. – 160 с.

МЕТОДЫ ОПТИМИЗАЦИИ ДЕНЕЖНЫХ ПОТОКОВ

*Евдокимова М.Е., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

***Аннотация.** Успешное управление предприятием достигается при помощи оптимизации денежных потоков. За основу для оптимизации денежных потоков предприятия принимается обеспечение сбалансированности их видов. Отрицательное воздействие на результаты хозяйственной деятельности экономического субъекта способны оказывать как дефицитный, так и избыточный денежные потоки. В статье представлены основные методы оптимизации денежных потоков. Рассмотрены особенности каждого метода и результаты их применения.*

***Ключевые слова:** денежные потоки, дефицитный денежный поток, избыточный денежный поток, управление, баланс.*

Финансовое благополучие предприятия во многом зависит от притока денежных средств, обеспечивающих покрытие его обязательств. Отсутствие минимально-необходимого запаса денежных средств может указывать на финансовые затруднения. Также не следует допускать избыток денежных средств. В этом случае возникает угроза возникновения убытков в связи с инфляцией, обесценением денег, а также с упущенной возможностью их выгодного размещения и получения дополнительного дохода. В любом случае верное управление денежными потоками позволит контролировать финансовое состояние предприятия.

Успешное управление предприятием достигается при помощи оптимизации

денежных потоков. Выделяют три основные направления оптимизации:

- 1) сбалансирование объемов денежных потоков;
- 2) синхронизация денежных потоков во времени;
- 3) максимизация чистого денежного потока.

Рассмотрим выделенные методы подробнее.

Сбалансирование объемов денежных потоков помогает обеспечить необходимую пропорциональность положительного и отрицательного видов их объемов.

Не только дефицитный, но и избыточный денежный поток оказывают отрица-

тельное воздействие на результаты хозяйственной деятельности предприятия.

«Дефицит денежного потока проявляется в снижении уровня платежеспособности и ликвидности предприятия, повышении доли просроченной задолженности по полученным кредитам, росте просроченной кредиторской задолженности поставщикам, росте продолжительности финансового цикла, задержках выплат заработной платы, а в конечном итоге – в снижении рентабельности использования активов и собственного капитала предприятия» [1]. Негативные последствия избыточного денежного потока проявляют себя в потере возможного дохода от неиспользуемой части денежных активов в области их краткосрочного инвестирования, потере стоимости денежных средств от инфляции, что в конечном итоге также отрицательно сказывается на уровне рентабельности собственного капитала и активов предприятия.

Методы сбалансирования дефицитного денежного потока способствуют росту объема положительного и снижению объема отрицательного их видов. «В перспективном периоде рост объема положительного денежного потока можно

достичь за счет следующих мероприятий:

- привлечения долгосрочных финансовых кредитов;
- привлечения стратегических инвесторов с целью увеличения объема собственного капитала;
- продажи (или сдачи в аренду) неиспользуемых видов основных средств;
- продажи части (или всего объема) финансовых инструментов инвестирования.

Уменьшение объема отрицательного денежного потока в будущем периоде можно достигнуть следующими способами:

- снижения суммы постоянных издержек предприятия;
- уменьшения объема инвестиционных программ;
- отказа от финансового инвестирования.

Методы сбалансирования избыточного денежного потока предприятия подразумевают рост его инвестиционной активности, который достигается:

- сокращением времени разработки и реализации инвестиционных проектов;
- увеличением количества внеоборотных активов;

– досрочным погашением долгосрочных финансовых кредитов;

– активным формированием портфеля финансовых инвестиций» [1, с. 25].

Синхронизация денежных потоков во времени должна обеспечить платежеспособность предприятия в случае снижения размера страховых резервов денежных активов.

Объектом синхронизации денежных потоков признаются изменяемые предсказуемые денежные потоки.

«Процесс синхронизации возможно осуществить двумя основными методами – выравниванием и повышением тесноты корреляционной связи между разными видами потоков.

Выравнивание позволяет устранить циклические и сезонные различия в формировании денежных потоков. Повышение тесноты коррелятивной связи между потоками достигается использованием «Системы ускорения – замедления платежного оборота». Суть данной системы состоит в разработке на предприятии организационных мероприятий, направленных на ускорение привлечения денежных средств и замедление их выплат в отдельные интервалы времени.

Коэффициент корреляции помогает

оценить результаты оптимизации. Он должен стремиться к 1» [2, с. 208].

Наиболее важным методом является максимизация чистого денежного потока. Она отражает результаты предшествующих ее этапов. Благодаря росту чистого денежного потока ускоряется экономическое развитие предприятия, снижается зависимость этого развития от внешних источников формирования финансовых ресурсов, обеспечивается прирост рыночной стоимости предприятия.

«Меры, обеспечивающие повышение суммы чистого денежного потока:

- 1) снижение суммы издержек;
- 2) использование метода ускоренной амортизации основных средств;
- 3) осуществление эффективной ценовой и налоговой политики, обеспечивающей снижение уровня суммарных налоговых выплат;
- 4) продажа неиспользуемых видов основных средств и нематериальных активов;
- 5) усиление претензионной работы с целью своевременного взыскания штрафных санкций;
- 6) сокращение периода амортизации нематериальных активов.

Для работы системы управления в режиме предупреждения неблагоприятных ситуаций следует оперативно отслеживать формирование всех показателей и вовремя выявлять различные отклонения.

Проведение оперативного анализа возможно только при наличии плана. Самым эффективным и совершенным планом считается платежный календарь» [3, с. 95]. Он составляется на один год с поквартальной или ежемесячной разбивкой и является количественным выражением выплат и ожидаемых поступлений денежных средств за определенный период времени.

Составление платежного календаря позволяет выявлять моменты времени, когда у предприятия будет избыток или

недостаток денежных средств. Это помогает смягчить или избежать кризисных явлений, а также рационально использовать временно свободные денежные средства.

В теории самым эффективным признается такое управление денежными средствами, когда поступления и выплаты денежных средств синхронны и их остаток равен нулю. Однако на практике достижение подобного показателя невозможно, стремиться к нему не следует. Предприятие должно поддерживать остаток денежных средств на оптимальном уровне. «Данный остаток позволяет обеспечивать максимальную эффективность использования денежных средств при условии сохранения необходимого уровня абсолютной ликвидности предприятия» [4, с. 62].

Библиографический список:

1. Хелферт Э. Техника финансового анализа / пер. с англ. под ред. Л.П. Белых. – Москва: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 663 с.
2. Ефимова О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник. – 3-е изд., испр. и доп. – Москва: Издательство «Омега-Л», 2010. – 351 с.
3. Кринина М.Л. Методы оценки платежеспособности предприятия // Экономика и жизнь. – 2002. – №6. – С. 93–96.
4. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: Пер. с англ. / Лнауч. ред. перевода И.И. Елисеева; гл. ред. серии Я.В. Соколов. – Москва: Финансы и статистика, 2002. – 624 с.

ИСТОРИЯ ПОЯВЛЕНИЯ ОТЧЕТА О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ВНЕДРЕНИЕ ЕГО В РОССИИ

*Евдокимова М.Е., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. Бухгалтерскую финансовую отчетность можно признать инструментом, основная роль которого заключается в содействии контролю и планированию достижения экономических целей экономического субъекта. В настоящее время как международные, так и национальные разработчики стандартов финансовой отчетности, сделали вывод о необходимости и важности раскрытия информации о потоках денежных средств организации. В связи с чем значение отчета о движении денежных средств среди других форм финансовой отчетности существенно повысилось. В статье рассмотрена история появления Отчета о движении денежных средств в мировой практике, а также его внедрение в перечень основных отчетов при составлении бухгалтерской отчетности.

Ключевые слова: денежные потоки, отчет о движении денежных средств, положение по бухгалтерскому учету, международные стандарты.

Одной из наиболее важных составных частей сведений о финансовом положении организации и перспективах его развития признается Отчет о движении денежных средств. Вероятные инвесторы обязательно должны обладать информацией о способности предприятия получать в процессе работы денежные средства, которые требуются для продолжения его работы (выплаты з/п и налогов, оплаты счетов поставщиков, укрепления высокой курсовой стоимости собственных акций и обеспечения обслуживания долга). Это особенно актуально в России в современных экономических условиях, когда важная проблема неплатежей остается не решенной.

Согласно МСФО 7 Отчет о движение денежных средств признан стандартом финансовой отчетности, принятым на международном уровне, который демонстрирует произошедшие изменения объемов денежных средств и их эквивалентов по направлениям: операционная деятельность, инвестиции предприятия и финансовое положение за отчетный

период [1].

Отчет о движении денежных средств имеет недолгую историю. В отличие от бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах, он был принят в финансовый обиход около 50 лет назад – в 1960-е гг. К середине 1960-х гг. была сформирована общая концепция составления отчета о движении денежных средств. Он выступал в роли документа, дающего пользователям представление об источниках фондов и их использовании [2, с. 93].

Первый отчет был создан компанией Dowlais Ironworks в 1863 г. Необходимость в подобном отчете возникла после кризиса, оправившись от которого, компания показала прибыль в отчетности. Однако при возникновении потребности в покупке новой доменной печи, им не хватило денежных средств. Управляющий компании, желая объяснить возникшую недостаточность средств, составил отчет – сравнительный бухгалтерский баланс. Согласно представленным в отчете данным, было выявлено, что компания обладала большим количеством запасов, затрачивая на их покупку немалые средства. Дан-

ный отчет признан прародителем отчета о движении денежных средств, составляемого в наше время.

Начиная с 1971 г. отчет об источниках фондов и их использовании стал обязательным в США при подготовке отчетности в соответствии с US GAAP. В 1992 г. Советом по Международным стандартам финансовой отчетности был разработан МСФО 7 «Отчет о движении денежных средств», вступивший в силу начиная с 1994 г. Данный стандарт предусматривал обязательность представления отчета при составлении отчетности в соответствии с МСФО.

В 1988 г. в США был разработан Отчет о движении денежных средств в современном формате. Поток денежных средств был разделен на движения средств от операционной, финансовой, инвестиционной деятельности. В настоящее время многие национальные и международные создатели стандартов по финансовой отчетности пришли к выводу, что раскрытие информации об источниках поступления и тенденциях использования организациями денежных средств необходимо. В связи с этим отчет о движении денежных средств был внедрен в большинстве

стран в качестве части обязательного пакета финансовой отчетности.

В Российских экономических условиях стандарт был успешно адаптирован в ПБУ 23/2011. Отличительной особенностью, по сравнению с другими формами отчета о движении денежных средств, является полное игнорирование метода начисления. Отчет составляется по кассовому принципу.

29 марта 2011 г. ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» был зарегистрирован в Минюсте. Положение установило правила, применяемые при составлении отчета о движении денежных средств коммерческими организациями. Исключение – кредитные организации.

Согласно п. 6 гл. 1 ПБУ 23/2011, отчет о движении денежных средств отражает все платежи организации, поступления в организацию денежных средств и денежных эквивалентов (денежные потоки организации), а также оставшиеся на начало и конец отчетного периода денежные средства и денежные эквиваленты [3].

Денежные потоки компании подразделены на денежные потоки от текущих

(например, оплата аренды, сырья и материалов), инвестиционных (например, доход от продажи внеоборотных активов, предоставление займов другим лицам) и финансовых операций (например, денежные вклады собственников и уплата дивидендов).

Информация о денежных потоках от текущих операций демонстрирует пользователям финансовой отчетности организации, достаточно ли имеющихся денежных средств для погашения кредитов, выплаты дивидендов, новых инвестиций и поддержания деятельности компании на уровне имеющихся объемов производства, не привлекая внешние источники финансирования.

Изучение информации о денежных потоках от инвестиционных операций позволяет пользователям финансовой отчетности увидеть уровень затрат организации, направленных на создание или приобретение внеоборотных активов, которые в будущем будут обеспечивать денежные поступления.

Информация о денежных потоках от финансовых операций дает основу для прогнозирования притязаний участни-

ков (акционеров) и кредиторов и по отношению к будущим денежным потокам организации, в том числе будущим потребностям организации в привлечении долевого и долгового финансирования.

Начиная с бухгалтерской отчетности за 2011 г., Отчет о движении денежных средств внедрен в качестве четвертого основного финансового отчета. С 19 июня 2017 г. ПБУ 23/2011 признано в качестве федерального стандарта бухгалтерского учета.

Внедрение отчета о движении денежных средств в структуру финансовой отчетности считается очередным шагом на пути сближения отечественных правил финансового учета с международными стандартами.

На основании представленной информации можно прийти к выводу, что отчет о движении денежных средств позволяет дополнить баланс и отчет о прибылях и убытках существенной для пользователей информацией о возможности привлечения и использования денежных средств.

Библиографический список:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 7 «Отчет о движении денежных средств»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Кулакова Ю.В., Кадырова Д.Х. Отчет о движении денежных средств: Российские и международные стандарты // Вестник НИРХТУ. – 2015. – №11 (91). – С. 93–96.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011): Приказ Минфина РФ от 02.02.11 г. №11н // СПС КонсультантПлюс.

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ И УЧЕТНЫЕ АСПЕКТЫ В РАСКРЫТИИ ДЕФИНИЦИЙ ЗАТРАТ, РАСХОДОВ И ИЗДЕРЖЕК

*Жданова Е.Д., магистрант
Зафесова Д.З., магистрант
Адыгейский государственный университет
г. Майкоп, РФ
Цеева С.К., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В условиях развивающейся рыночной экономики основной целью деятельности предприятия является получение прибыли, в формировании которой важнейшее значение имеют затраты, представляющие собой базовую экономическую категорию. От величины затрат, формирующих себестоимость производства, во многом зависит прибыль предприятия.

Усиление мировой конкуренции, усложнение производственного процесса, а также факторы глобализации являются причинами к побуждению организаций разрабатывать новые подходы для построения учета затрат, а также результатов хозяйственной деятельности.

Ключевые слова: затраты, расходы, издержки, потери, убытки.

На сегодняшний день одним из центральных объектов в учетной системе предприятия являются затраты. Но вне зависимости от этого многие финансисты, экономисты, руководители и бухгалтеры придают этому понятию разное смысловое значение, используя его при решении стратегических и оперативных управленческих задач.

Наряду с категорией «затраты», в экономической литературе применяются такие термины, как «издержки» и «расходы». Часто определение одного

из них дается через другое, более того нередко эти понятия воспринимаются как синонимы.

Значительный вклад в изучение издержек внесли классики политической экономии. А. Смит ввел понятие абсолютных издержек, Д. Рикардо — автор теории сравнительных издержек. По их мнению, «издержки» — это средние общественные затраты на единицу, то есть то, чего стоила отдельная единица продукции на среднем предприятии.

Институционалистическая теория

издержек представлена в работах Дж. Кларка и Дж. Гобсона. Первый занимался проблемой накладных, а также подробно исследовал различные типы издержек: индивидуальные и общественные, абсолютные, дополнительные, финансовые, производственные, долгосрочные, краткосрочные.

Неоклассики рассматривают издержки производства как сумму постоянных и переменных затрат на приобретение факторов производства.

Теория трансакционных издержек (Р Коуз), имеющая в последнее время большую популярность, разработана представителями неоинституционализма. Сюда относят в основном издержки обращения, т.е. расходы по реализации товаров [5].

М. Вахрушина под издержками понимает денежное измерение суммы ресурсов, используемых с какой-либо целью [3].

Т. Карпова [4] к издержкам производственной сферы деятельности относит издержки, обусловленные технологией производства, зависящие от объема выпуска продукции и составляющие вещественную основу выпущенного продукта.

Л.И. Крячкова, В.Б. Ивашкевич считают, что издержки производства — это экономическая категория, которая выражает совокупность затрат живого и овеществленного труда на получение продукта, а также прибавочной стоимости.

Профессор М.И. Кутер считает, что родство затрат и расходов заключается в том, что оба этих понятия сопровождаются выбытием активов или возникновением долговых обязательств [6]. Однако причины, приводящие к этому, значительно разнятся.

Такие зарубежные исследователи как Ч. Хорнгрен и Дж. Фостер под затратами понимают стоимостную оценку потребления товаров и услуг. При этом они упоминают, что переменные и постоянные затраты — это два основных типа издержек. Тем самым они отождествляют между собой понятия «затраты» и «издержки» [2].

К. Друри считает, что *затраты* — часто используемое слово, отражающее денежные измерения всех ресурсов, затраченные для достижения такой цели, как приобретение товара или оказание какой-либо услуги.

По мнению ведущего американского

исследователя Р. Энтони «затраты — это уменьшение активов или увеличение обязательств, связанное с возникновением издержек». Зарубежные ученые А. Энтони, Р. Банкер, Р. Каплан отождествляют понятия «себестоимость» и «затраты». Они определяют затраты (себестоимость) как количество ресурсов, которые были израсходованы для получения выгоды в настоящем или будущем, выраженные в денежном измерении [5].

Что касается применения терминов «расходы», «издержки» и «затраты» в странах с рыночной экономикой преобладают две точки зрения относительно использования этих понятий: немецкое (И. Шера) и американское (Х. Ганта).

По мнению И. Шера, все эти слова — синонимы. Все, что потрачено и утрачено составляет суть расходов. Согласно Х. Ганту, *расходы* — это продуктивные затраты, они совершены ради получения прибыли. *Потери* — это уменьшение актива, которое не может принести прибыли и означает только убыток [6].

К. Друри определяет термин «расходы» как средства, которые потеряны

с целью получения прибыли. Это толкование является односторонним, ведь осуществляется отождествление затрат с использованием финансовых ресурсов. Д. Шим, Д. Сигел трактуют расходы как показатель в денежном выражении количества ресурсов, использованных для достижения определенной цели [1].

И. Бланк, Ш. Джей определяют расходы как выраженные в денежной форме расходы ресурсов, в частности, трудовых, материальных, финансовых и информационных [7].

Как видно, нет единого мнения в определении понятия «затраты» среди отечественных экономистов и зарубежных исследователей. При этом из всего вышесказанного можно заключить, что затраты первичны, а далее они могут трансформироваться в расходы либо через издержки, либо напрямую.

В системе законодательного и нормативного регулирования РФ отсутствует определение затрат. Однако в некоторых отечественных законодательных и нормативных актах по бухгалтерскому учету этот термин используется. Концепция бухгалтерского учета в рыноч-

ной экономике [п. 8.6.1 и п. 7.6, 14] раскрывает понятие «затраты» при классификации расходов по элементам и при описании основополагающего допущения по соответствию доходов и расходов.

Таким образом, понятия расходов и затрат характеризуют различные стороны деятельности предприятия. Они отличаются также сферой применения, моментом возникновения, причем в различных отраслях эти отличия значительно колеблются. В рамках экономики предприятия, ключевую позицию

занимают затраты как процесс потребления ресурсов, рациональное управление которым остается основным источником повышения конкурентоспособности. Вместе с тем, основным понятием, которым оперирует бухгалтерский учет, являются расходы. Данные о расходах предприятия, как и прочие данные финансовой отчетности, прежде всего, важны для внешних пользователей, в то время как для управляющего звена самого предприятия для принятия решений важна информация о затратах и механизме их образования.

Библиографический список:

1. Бетге Й. Балансоведение / Й.Бетге. – Москва: Бухгалтерский учет, 2000. – 454 с.
2. Богатая И.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. – Москва: КНОРУС, 2014. – 590 с.
3. Вахрушина М.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. пособие. – Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-И, 2012. – 463 с.
4. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы / В.В. Ковалев. – Москва: Финансы и статистика, 2004. – 720 с.
5. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник / Н.П. Кондраков. – 3-е изд. перераб. и доп. – Москва: Проспект, 2012. – 496 с.
6. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет: учебник / М.И. Кутер. – Краснодар: Просвещение-ЮГ, 2013. – 512 с.
7. Носкова Н.Ю. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в различных отраслях производственной деятельности: учеб. пособие / Н.Ю. Носкова. – Ульяновск: УлГТУ, 2009. – 124 с.

КАПИТАЛЬНЫЕ ВЛОЖЕНИЯ: ПОНЯТИЕ И СУЩНОСТЬ

*Женетль Т.Т., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье рассмотрено понятие и сущность капитальных вложений, а также их классификация. Автор пришел к выводу, что капитальные вложения представляют собой инвестиции в основной капитал. Ориентируясь на теоретический и методический аспекты отмечено, что инвестиции реализуются в виде создания объектов нового строительства, модернизации, реконструкции, технического перевооружении действующих в настоящее время экономических субъектов.

Ключевые слова: строительство, капитальные вложения, инвестиции, основной капитал.

Капитальные вложения являются основой расширения производства на предприятиях, структурной перестройки общественного производства и сбалансированного развития отраслей народного хозяйства. Недостаточный объем таких вложений обуславливает невозможность процессов воспроизводства и обновления основных фондов предприятий. Учитывая наличие основного капитала с высоким уровнем износа, а также низкого объема инновационной деятельности, на предприятиях складывается ситуация выпуска неконкурентоспособной продукции и услуг. Поскольку вопросы исследования инвестиций в основной капитал как основы инновационной деятельности

предприятия имеет многоаспектный характер, именно это и обуславливает актуальность исследования.

Капитальные вложения – это реальные инвестиции (вложения) в основной капитал (основные фонды), в том числе затраты на новое строительство, на расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования, проектно-изыскательские работы и другие затраты, а также затраты на жилищное и культурно-бытовое строительство. В статистическом учете и экономическом анализе их называют еще капиталобразующими инвестициями [5].

В Федеральном законе от 25 февраля 1999 г. №39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» дается определение понятия капитальных вложений: капитальные вложения – это инвестиции в основной капитал (основные средства), в том числе затраты на новое строительство, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования, инструмента, инвентаря, проектно-изыскательные и другие затраты [6]. Если исходить из этого определения, то инвестиции, вложенные в оборотный капитал, не могут считаться капитальными вложениями. Таким образом, капитальные вложения являются составной частью реальных инвестиций [7].

Капитальные вложения позволяют решить ряд задач, среди которых: воспроизводство и обновление основных средств предприятия; ускорение научно-технического прогресса; улучшение конкурентоспособности товаров и услуг; перестройка структуры общественного воспроизводства; совершен-

ствование сырьевой базы; охрана окружающей среды; осуществление гражданского и оборонного строительства, развитие сфер здравоохранения, социального обеспечения, образования [8].

В зависимости от основополагающего признака, выделяют несколько классификаций капитальных вложений. Среди данных признаков можно выделить: назначений инвестиций; воспроизводственную структуру капитальных вложений; виды собственности; технологическую структуру; источники финансирования; объем инвестиций и ряд других.

При рассмотрении классификаций капитальных вложений воспользуемся мнением А. Зимина [9]. Так, по назначению или направлению использования капитальные вложения подразделяют на производственные и непроизводственные. Производственные капитальные вложения предназначены для развития производства, а непроизводственные, в свою очередь, на развитие социальной сферы.

По типу воспроизводственной структуры можно выделить капитальные вложения, связанные с интенсивным и экстенсивным развитием производства.

Интенсивный вариант связан с реконструкцией или расширением уже существующих объектов, а экстенсивный – со строительством новых объектов.

Расширение представляет собой продолжение строительства предприятия в виде построения дополнительных производственных мощностей (цехов, корпусов и т.д.).

Реконструкция – это полное или частичное переоборудование предприятия. Оно характеризуется отсутствием строительства новых производственных мощностей, а лишь заменой морально и физически устаревшего оборудования, механизацией или автоматизацией производства и т.д.

К строительству новых объектов относятся затраты на сооружение объектов на новых площадках.

Формы собственности объекта капитальных вложений подразделяет их, соответственно, на капитальные вложения в объекты государственной, муниципальной и частной собственности.

По технологической структуре капитальные вложения можно разделить на капитальные вложения, связанные со строительно-монтажными, пуско-нала-

дочными работами, приобретением машин и оборудования и т.д.

По источникам финансирования капитальные вложения могут быть собственными, привлеченными и заемными. Собственные капитальные вложения появляются на средства, выделенные из прибыли предприятия, его амортизационных отчислений и т.д.

Привлеченные капитальные вложения появляются за счет средств, полученных от эмиссии акций, различных взносов; средств из бюджетов различных уровней и др.

Заемные капитальные вложения, соответственно, приобретаются за счет заемных средств в виде кредитов коммерческих банков и кредитов федерального бюджета.

Правильная классификация капитальных вложений облегчает ведение бухгалтерского и налогового учета по данному разделу. Ведение бухгалтерского учета капитальных вложений определяется рядом правовых актов, основным из которых является «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации». Согласно п.

41–42 указанного документа в бухгалтерском учете выделяются незавершенные капитальные вложения, под которыми понимаются «затраты на строительномонтажные работы, приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря, иных материальных объектов длительного пользования, прочие капитальные работы и затраты», которые не были оформлены актами приемки-передачи [10].

Капитальные вложения могут быть различных видов: общими – считается общая сумма в данный объект вложения; новыми – не учитывается использование действующих производственных фондов; дополнительными – определяемыми разностью общих капитальных вложений по двум вариантам решения хозяйственной задачи; сопряженными – увеличиваются в смежных отраслях при отсутствии у них резервов мощностей; сопутствующими, необходимыми для нормального функционирования средств труда у потребителя.

Вся информация о понесенных затратах в рамках капитальных вложений в приобретение или модернизацию основных фондов отражается на счете

08 «Вложения во внеоборотные активы». К данному счету может быть открыто несколько субсчетов:

1 «Приобретение земельных участков» – на нем производится учет затрат по приобретению земельных участков;

2 «Строительство объектов природопользования» – на данном субсчете учитываются затраты по приобретению объектов природопользования;

3 «Строительство и создание объектов основных средств» – производится учет затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования и т.д.;

4 «Приобретение объектов основных средств» – производится учет всех затрат, связанных с приобретением оборудования, инструментов, инвентаря и т.д.;

5 «Затраты, не увеличивающие стоимости основных средств» – данный субсчет предназначен для отражения затрат, связанных со строительством и приобретением основных средств, но не включаемых в первоначальную стоимость возводимых объектов;

6 «Приобретение и создание не материальных активов» – на нем произво-

дится учет затрат на приобретение нематериальных активов;

7 «Перевод молодняка животных в основное стадо» – учет затрат по выращиванию животных в сельском хозяйстве;

8 «Приобретение взрослых животных» – также применяется в сельском хозяйстве и отражает приобретение взрослых животных;

9 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» – здесь производится учет всех расходов, связанных с выполнением НИОКР.

Итогом ведения данного счета должна стать величина капитальных вложений предприятия в незавершенное строительство и приобретение основных средств, нематериальных и других внеоборотных активов.

Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств определяют начисление амортизации. Так п. 52 указанного документа гласит, что если капитальные вложения были закончены и объект был принят к бухгалтерскому учету, то амортизация начисляется в общем порядке с первого числа последующего месяца. Если же права

собственности не были зарегистрированы, то такие объекты принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств.

Если в процессе модернизации произошло увеличение первоначальной стоимости объекта основных средств, то необходимо пересчитать годовую сумму амортизационных отчислений. Пересчет производится из остаточной стоимости объекта, увеличенной на затраты на модернизацию и оставшегося срока полезного использования.

Капитальные вложения представляют собой инвестиции в основной капитал. Данные инвестиции могут быть реализованы в виде нового строительства, реконструкции или технического перевооружении действующих предприятий.

Основным назначением капитальных вложений является ввод новых и реконструкция действующих производственных мощностей, что приводит к улучшению условий труда, увеличению производительности, повышению качества продукции и т.д.

Капитальные вложения играют значимую роль в деятельности каждого конкретного предприятия и экономике страны в целом. Это связано с тем, что капитальные вложения являются основным фактором создания и преобразования основных фондов; помогают осуществлять регулирование темпов роста основных фондов; помогают решать проблемы социального характера; позволяют регулировать развития всех экономических субъектов государства.

Библиографический список:

1. Абрамов С.И. Управление инвестициями в основной капитал. – Москва: Экзамен, 2002. – 554 с.
2. Долан Э.Дж., Линдсей Д.Е. Микроэкономика: пер. с англ. – Санкт-Петербург: Литераплюс, 1996. – 357 с.
3. Липова Е.Ю. Внутренние источники инвестиций в основной капитал предприятия // Научно-технический сборник. – №89. – 2009. – С. 74–83.
4. Shiller, Robert J. Behavioral Economics and Institutional Innovation / Robert J. Shiller // Yale ICF Working Paper. – 2008. – №149. – 100 p.
5. Нешиной А.С. Инвестиции: учебник. – 5-е изд., перераб. и испр. – Москва: ИТК «Дашков и К», 2007. – 372 с.
6. Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений: Федеральный закон от 25.02.99 г. №39-ФЗ: (в ред. от 26.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
7. Инвестиции: учебник / И.В. Сергеев, И.И. Веретенникова, В.В. Шеховцов. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Юрайт, 2014. – 314 с.
8. Перекрестова Л.В., Романенко Н.М., Сазонов С.П. Финансы и кредит: учебник. – Москва: Академия, 2013. – 336 с.
9. Зимин А.И. Инвестиции: вопросы и ответы. – Москва: Юриспруденция, 2006. – 256 с.
10. Петрова Ю.А. Шпаргалка по экономике предприятия. – Москва, 2010. – 64 с.

МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОПЕРАЦИЙ ПО ПРОДАЖЕ ЗАЛОЖЕННОГО ИМУЩЕСТВА В ЛОМБАРДАХ

*Жеребцова (Кущенко) В.К., магистрант
Тхагапso Р.А., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет,
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В настоящее время в условиях затяжного экономического кризиса в России, потребительские займы в ломбардах пользуются большим спросом, однако вовсе не ведется статистика по количеству просроченных договоров займа и как следствие этого – не востребованное имущество. Как правило, большинство ломбардов сталкиваются с проблемой реализации не востребованного залога, и отражение данных про реализации на счетах бухгалтерского учета.

Ключевые слова: ломбарды, залоговое имущество, ссуды, не востребованное имущество, публичные торги, ломбарды в России.

Как правило, займы в ломбардах возвращаются поклажедателем, а ломбард, в свою очередь, возвращает клиенту имущество, находящееся в залоге. Но не исключены случаи, когда займ не погашается, и предмет залога остается не востребуемым. Согласно ст. 10 Федерального закона от 19 июля 2007 г. №196-ФЗ «О ломбардах» [1], ломбард не имеет права реализовывать залоговое имущество во время льготного периода. Льготным периодом признается месячный срок, первый день начала считается день, следующий за днем возврата займа, который указан в залоговом билете. Льготный период регламентирован законодательным органом с целью поддержки клиентов ломбарда, это своего рода еще один шанс выкупить свое имущество в течение месяца после окончания срока договора займа, либо продление договора. Для ломбардов действуют жесткие условия в течение льготного периода: запрещено изменять значение процентной ставки по займу, изменять в худшую сторону условия хранения заложенного имущества, также ломбардам запрещается брать плату за хранение имущества.

Существует еще и такое понятие, как льготный срок по договору хранения.

Согласно договору хранения имущества в ломбарде, если имущество не востребовано в срок, установленный договором хранения имущества, то на ломбард ложатся обязательства по хранению данного имущества в течение льготного двухмесячного срока. Днем начала течения льготного двухмесячного срока считается день, следующий за днем окончания срока хранения, указанного в сохранной квитанции. В течение всего срока хранения заложенного имущества, ломбард не имеет права изменять условия хранения, до дня реализации данного имущества. Но ломбард имеет право взимать вознаграждение за хранение имущества в течение вышеуказанного периода [1].

Имущество признается невостребованным, если в течение льготного периода заемщик денежных средств так не исполнил свои обязательства по договору займа и не востребовал имущество, сданное на хранение. Согласно действующему законодательству РФ, ломбард вправе признать имущество невостребованными и обратиться с иском на данное имущество. Обращение на невостребованные вещи произво-

дится в беспорядном порядке на основании исполнительной надписи нотариуса, и договором займа может быть предусмотрена возможность обращения с иском на невостребованные вещи без совершения исполнительной надписи нотариуса. В качестве еще одной льготы к заемщику со стороны государства выступает то, что он, в свою очередь, вплоть до момента реализации имущества, вправе обратиться в ломбард с целью прекращения обращения с иском на невостребованное имущество и погасить все обязательства перед ломбардом [2].

Поскольку реализация невостребованного имущества ломбардом носит характер удовлетворения требований ломбарда согласно условию договора, заключенным между ломбардом и заемщиком денежных средств, в размере соответствующим условиям заключенного договора между двумя сторонами, в течение срока от начала действия договора до дня реализации невостребованного имущества. Ломбард имеет право самостоятельно продавать невостребованное имущество с оценкой менее 30000 р., имущество с большей

оценкой должно реализовываться путем публичных торгов (аукциона). Публичные торги по продаже не востребовавшей вещи проводятся в форме открытого аукциона в порядке, установленном ст. 447–449 ГК РФ [2], и при этом начальной ценой не востребовавшей вещи является сумма ее оценки, указанная в залоговом билете или сохранной квитанции. На аукционе начальной ценой лота должна быть сумма оценки, прописанной залоговом билете. В том случае, если первоначальные торги будут признаны несостоявшимися, ломбард обязан назначить дату следующих торгов, при этом снизив стоимость выставленной вещи, но не более чем на десять процентов ниже стоимости имущества на первоначальных торгах. Последующие повторные торги могут проводиться путем публичного предложения.

После реализации не востребовавшего имущества все требования ломбарда к заемщику должны быть погашены, даже в том случае, если сумма, полученная от реализации имущества не достаточна для покрытия обязательств заемщика перед ломбардом. В том случае, если сумма, полученная в

результате продажи имущества пришла больше, чем сумма обязательств заемщика по договору, то ломбард обязан возместить заемщику разницу между суммой оценки по договору займа только в том случае, если данная сумма не превышает сумму оценки имущества, разницу между суммой продажи и суммой обязательств заемщика по договору, в том случае, если сумма полученная при реализации имущества превышает сумму оценки данного имущества по договору. Данная сумма подлежит возврату заемщику в течение трех лет со дня продажи не востребовавшего имущества только по обращению самого заемщика и предоставление расчета размера денежных средств. Если же заемщик в течение данного срока не обращается, то данная сумма переходит в пользование ломбардом [4].

В аукционе по реализации не востребовавшего имущества может принимать участие любое физическое или юридическое лицо. Так как организатором открытых торгов выступает ломбард, то и соответственно все расходы по организации и поведения данного

мероприятия приходится на организатора. Ломбард обязан не менее чем за тридцать дней до начала проведения торгов выпустить оповещение о проведении аукциона. Например, опубликовать в сети Интернет сообщение о месте и времени начала проведения торгов, порядке их проведения, стартовой цене лота и порядке ее изменения. Организация вправе отказаться от проведения аукциона по техническим или иным причинам, но не менее, чем за один день до начала проведения аукциона, таким же способом, как и оповещалось об аукционе. Как правило задаток участниками аукциона не вносится, но в случае внесения задатка участниками аукциона, в случае отмены проведения торгов, задаток участникам возмещается в полном размере. Начальной ценой, открывающей аукцион, выступает сумма оценки невостребованного имущества, указанная в залоговом билете. Один шаг аукциона составляет 1% от стоимости имущества, но не менее 1000 р. Количественное измерение одного шага аукциона может меняться в течение всего аукциона, на усмотрение организатора аукциона [4].

К общественным торгам допускаются только зарегистрированные лица, регистрация проходит в день начала аукциона, к регистрации допускаются лица, подавшие заявку на участие по форме, установленной ломбардом, включая требуемые приложения. К заявлению на участие предоставляются следующие документы:

- а) паспорт гражданина РФ;
- б) нотариально заверенное согласие супруга/супруги на совершение сделки;
- в) удостоверенные копии:
 - свидетельства о государственной регистрации юридического лица;
 - свидетельства о внесении записи в Единый государственный реестр юридических лиц;
 - свидетельства о постановке на налоговый учет по месту регистрации юридического лица;
 - учредительных документов Претендента и изменений в них, если таковые имеются;
- г) документ, подтверждающий полномочия Претендента, либо его представителя (выписку из ЕГРЮЛ, протокол о назначении единоличного испол-

нительного органа, доверенность, приказ о вступлении в должность, контракт на Руководителя юридического лица) [4].

Сведения об участниках аукциона не подлежат разглашению. Каждому участнику выдается индивидуальная карточка с номером участника. Победителем аукциона признается участник, предложивший наибольшую сумму за выставленный лот.

Открытые торги могут быть признаны несостоявшимися в том случае, если:

– не было подано ни одной заявки на участие в аукционе, в аукционе приняло участие меньше, чем двое участников;

– никто из участников аукциона не изъявил желание приобрести лот, после озвучивания его начальной стоимости;

– если в течение пяти дней не был произведен расчет между покупателем выставленного лота и организатором аукциона.

Представителем ломбарда на аукционе выступает аукционная комиссия.

Данная комиссия назначается управляющими органами ломбарда, в составе которой должно быть не менее трех человек. В полномочия аукционной комиссии входит: организация аукциона в том числе публикация всех сообщений, содержащих информацию для торгов, организация проведения открытых торгов, подведение итогов аукциона и оформление итогов. Аукционная комиссия регистрирует участников и выдает каждому участнику аукционный бюллетень, в нем содержится перечень лотов и краткая информация по ним. По окончании аукциона, комиссией и участником аукциона подписывается протокол аукциона, и победителем вносится полная, либо частичная сумма по лоту. Право собственности покупателю лота переходит только после полной оплаты лота.

В бухгалтерском учете операции по реализации невостребованного имущества отражаются на счетах бухгалтерского учета [3]. В таблице 1 приведены бухгалтерские записи в случае реализации имущества с публичных торгов.

Таблица 1 – Записи по реализации не востребовавшего залога на счетах бухгалтерского учета

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Оценка
1	Реализация не востребовавшего залога	62	76/5	Сумма согласно протоколу аукциона
2	Списан предмет залога		008	По оценочной стоимости
3	Поступила оплата от покупателя	50	62	Согласно договору и протокола аукциона
4	Погашены начисленные проценты	62	76	Согласно договору займа
5	Списанна выданная сумма займа покупателю залога	62	58	Согласно договору займа
6	Выявлен финансовый результат от реализации залога (прибыль/убыток)	58	91	
		91	58	
7	Сумма остатка, подлежащая возврату залогодателю	76	91/Прочие доходы	Сумма, подлежащая возврату залогодателю

Если в результате реализации имущества, вырученных денежных средств от продажи меньше, чем фактически произведенных затрат на выдачу займа, то организация признает убыток от продажи имущества и закрывает счета задолженности клиента передом ломбардом путем списания убытков на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Если же, в результате продажи вырученных средств о реализации имущества вышло больше, чем понесенных затрат на выдачу займа, то разницу между этими двумя суммами организация обязана вернуть заемщику денежных средств. Остаток денежных средств, подлежащих возврату залогодателю,

относится на счет 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие доходы» и остается на счете в течение последующих трех лет, для возврата. В том случае, если же в течение этого срока клиент не явился, то данная сумма переходит в пользование ломбарда [4].

В другом случае, когда залоговое имущество, выставленное на публичные торги, оказывается не востребовавшимся, организация (ломбард) имеет права принять не востребовавшее имущество на учет. Для этого имущество списывается с забалансового счета, на котором оно числилось по оценочной стоимости, указанной в договоре займа и залоговом билете, а на бухгалтерский

учет принимается по стоимости, выдан- билету и договору займа. В таблице 2 ной в денежном эквиваленте за это иму- приведены примерные бухгалтерские щество, также указанной в залоговом проводки по данным операциям.

Таблица 2 – Бухгалтерские записи по не востребовавшему залoгу на публич- ных торгах

№	Содержание операции	Дебет	Кредит	Оценка
1	Принято к учету залоговое имущество	41	58	По сумме выданных денеж- ных средств
2	Списано залоговое имущество		008	По оценочной стоимости

Библиографический список:

1. О ломбардах: Федеральный закон от 19.07.07 г. №196-ФЗ: (в ред. от 13.07.15 г.) // СПС КонсультантПлюс. – Москва, 2017.
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 26.01.96 г. №14-ФЗ: (в ред. от 29.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. – Москва, 2017.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02): приказ Минфина РФ от 10.12.02 г. №126н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС Консультант-Плюс. – Москва, 2017.
4. Жуков Е.Ф., Максимова И.М., Печникова А.В. Деньги. Кредит. Банки: учебник для вузов / под ред. академ. РАЕН Е.Ф. Жукова. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 600 с.

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА

*Зимарев Л.А., студент
Кубанский государственный университет,
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. Вопросам оптимизации налоговой системы под реальные условия бизнеса посвящено немало работ, но в связи с изменяющейся структурой экономики страны в целом, постоянно возникают множество несогласованностей реалий с нормативно правовыми актами. Данная статья посвящена проблеме налогообложения малого бизнеса. При изучении различных законодательных актов обнаружена проблема, которая заключается в возможности субъектов малого бизнеса уклоняться от налогообложения.

Ключевые слова: налогообложение, проблема, закон, предприниматели, бизнес.

Любой предприниматель ведущий коммерческую деятельность, так или иначе осуществляет расчеты, осуществление которых может быть связано с определенной проблемой.

Статья 12 Федерального закона «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» №129-ФЗ дает необходимую информацию о документах, которые предоставляются в налоговый орган при регистрации создаваемого юридического лица, а именно:

- а) заявление о государственной регистрации;
- б) соответствующее решение о создании юридического лица;

в) учредительные документы юридического лица;

г) при необходимости, выписка из реестра иностранных юридических лиц;

д) документ, подтверждающий оплату государственной пошлины [1].

Следовательно, в законе о государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей нет пункта, обязывающего вести расчетный счет.

В свою очередь приказ Федеральной налоговой службы №ММВ-7-6/25 «Об утверждении форм и требований к оформлению документов, представляемых в регистрирующий орган при государственной регистрации юридических

лиц, индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств» и соответственно формы-заявления о государственной регистрации юридического лица также не содержит требований об открытии и указании расчетного счета [2].

Определяющие правовые аспекты наличного денежного оборота между покупателем и предпринимателем указания Банка России №3073-У «Об осуществлении наличных расчетов» предусматривают, что участники наличного оборота – юридические лица и индивидуальные предприниматели, не могут расходовать денежные средства, поступившие в кассу по операциям от продаж, оказания услуг и страховых премий, за исключением:

а) расчетов с подотчетными лицами по выданной сумме в наличном эквиваленте;

б) использования средств из кассы на личные нужды предпринимателя;

в) расчетов с физическими лицами, уплатившим ранее страховые премии наличными деньгами по выплате страховых сумм (страховых возмещений) по договорам страхования;

г) возврата за оплаченные прежде

наличными деньгами и возвращенные товары, неоказанные услуги, невыполненные работы;

д) расчетов по выплатам, включенным в фонд заработной платы, и выплатам социального характера;

е) оплаты работ, товаров (за исключением ценных бумаг), услуг;

ж) операций по выдаче наличных денежных средств при осуществлении операций банковским платежным агентом (субагентом) в соответствии с требованиями ст. 14 Федерального закона №161-ФЗ «О национальной платежной системе» [3].

Также согласно тому же указанию Центрального Банка №3073-У ограничения суммы по наличным расчетам в валюте Российской Федерации и иностранной валюте между физическими лицами и участниками наличных расчетов отсутствуют.

Стоит ввести обязательное декларирование сделок в наличной форме в любой сумме, что явно усилило бы контроль над предпринимательством. Благодаря таким недочетам, предприниматель имеет возможность более мягко подходить к вопросу учета средств, что

неизбежно ведет к уклонению от налогов.

И, наконец, часть вторая Налогового кодекса Российской Федерации, а именно ст. 346.17 «О порядке признания доходов и расходов», гласит, что датой получения доходов является день поступления денежных средств в кассу или на счета в банках, получения имущественных прав и иного имущества, а также оплаты задолженности налогоплательщику кассовым методом [4].

Таким образом, кодекс не закрепляет, на какой счет, личный или расчетный поступают деньги от реализации. Также п. 1 ст. 421 НК РФ сообщает о свободе выбора налогоплательщиком на УСН формы и порядка оплаты, давая выбор в необходимости заключения договора [4].

Наконец, стоит перейти к «Граалю» данного исследования. Важнейшим в сфере бизнеса принципом учета движения денежных средств в Российской Федерации, является использование предпринимателями контрольно-кассовой техники.

Для понимания вопроса читателем будут использоваться два основных

Федеральных закона: №54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа» [5] и №290-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» [6], в случае необходимости отдельные законодательные акты Российской Федерации.

Анализ содержательных частей этих законов выявил противоречие: п. 9 ст. 7 Федерального закона №290-ФЗ сообщает о прекращении права неиспользования контрольно-кассовой техники с 1 июля 2018 г. В то же время ст. 2 Федерального закона №54-ФЗ утверждает обратное, определяя перечень льгот в использовании контрольно-кассовой техники.

Исходя из сказанного, можно заключить, что ряд организаций может никогда не применять в процессе своей деятельности новую контрольно-кассовую технику, в том числе, не дожидаясь 1 июля 2018 г. и вне зависимости от дат, а также иметь право на послабление в

ее обязательном использовании либо открывать расчетные счета. отсутствия необходимости применения вообще. Таким образом, решив данную проблему поправками в законодательстве, государство смогло бы получать ту упускаемую долю ресурсов, которую недобросовестные предприниматели оставляют в своем распоряжении. А также устранить недостатки в действующем законодательстве.

В отличие от печати, которую в соответствии с гражданским кодексом и соответствующим федеральным законам юридические лица иметь обязаны, законодательство не содержит категорического обязательства юридических лиц

Библиографический список:

1. О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: Федеральный закон от 08.08.01 г. №129-ФЗ: (в ред. от 30.10.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Об утверждении форм и требований к оформлению документов, представляемых в регистрирующий орган при государственной регистрации юридических лиц, индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств: Приказ ФНС России от 25.01.12 г. №ММВ-7-6/25@ (в ред. от 25.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Об осуществлении наличных расчетов: Указание Банка России от 07.10.2013 г. №3073-У // СПС КонсультантПлюс.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.00 г. №117-ФЗ (в ред. от 27.11.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
5. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа: Федеральный закон от 22.05.03 г. №54-ФЗ (в ред. от 03.07.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
6. О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 03.07.16 г. №290-ФЗ (в ред. от 27.11.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.

ИНСТИТУТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ РОССИИ: ВЫЗОВЫ СОВРЕМЕННОГО ВРЕМЕНИ

*Зиновьева Т.А., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

***Аннотация:** За последнее время произошло много перемен в бухгалтерской и аудиторской среде. Это и переход на международные стандарты финансовой отчетности, международные стандарты аудита, и разработка новых федеральных и отраслевых стандартов бухгалтерского учета, и применение профессиональных стандартов, и изменение стандартов профильной подготовки. В современном крайне нестабильном мире экономики на плечи бухгалтера легла ключевая роль сбора, анализа, подготовки и представления внешним и внутренним пользователям важнейшего из ресурсов – информационного. Большую роль при этом стали играть саморегулируемые профессиональные объединения, об одном из них речь пойдет в этой статье.*

***Ключевые слова:** Институт профессиональных бухгалтеров, бухгалтеры, аудиторы, материальные активы, нематериальные активы, Российская Федерация.*

С переходом к рыночной экономике в России возникла необходимость в принятии программ реформирования бухгалтерского учета и отчетности. Подобная программа была принята постановлением Правительства №283 от 06.03.1998 г. №283 «О программе реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности» [3]. Цель программы состоит в приведении отечественной системы бухгалтерского учета к Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), с учетом требований рыночной экономики.

В конце 2011 г. Россия вступила в число государств, адаптировавших в своей правовой системе МФСО. Приказом Минфина России от 25.11.11 г. №160н «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации» [4] в России введены в действие 63 документа МСФО, действующих в отношении финансовой отчетности за 2012 г. и последующие годы. Это является комплектом международных стандартов и их разъяснений, основанных

на определении международных стандартов в качестве основы федеральных стандартов бухгалтерского учета, а также вводящих механизмы общественного контроля. Федеральным законом от 27.07.10 г. №208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» [1] признаны параметры принятия МСФО для применения на территории России и введена обязанность составления консолидированной отчетности только по МСФО (российские правила консолидированной отчетности отменяются).

В 2015 г. Минфин РФ вводит в действие новый Приказ №217н [5] о признании на территории РФ некоторых документов МСФО. В 2016 г. перечень стандартов расширен Приказом №111н [7], Приказом №156н [8], Приказом №215н [9].

В России проводимая реформа бухгалтерского учета и отчетности направлена на адаптацию отечественных хозяйствующих субъектов в международное сообщество. Данная реформа обуславливает актуальность вопросов исследования бухгалтерской отчетности и ее соответствия международным нор-

мам. Переход хозяйствующих субъектов России на международную финансовую отчетность является очень важной темой проводимой реформы. Многие отечественные организации сегодня самостоятельно ведут финансовую отчетность не только в соответствии требованиям законодательства России, но и согласно международным стандартам.

Большую роль в данном процессе играют профессиональные объединения бухгалтеров и аудиторов, которые состоят из самых авторитетных профессионалов в области учетного дела. Одно из таких объединений – Институт профессиональных бухгалтеров России (ИПБР), которое аккредитовано Министерством финансов России в качестве саморегулируемого профессионального объединения.

Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России образованный в 1997 г. считается некоммерческим партнерством. ИПБ – это крупнейший в России аттестационный центр на территории Российской Федерации. Институт является самой большой саморегулируемой некоммерческой организацией в России.

Миссия ИПБ России – создание условий для профессионального развития бухгалтеров и аудиторов, представление и защита интересов профессионального сообщества на национальном и международном уровне.

В задачи ИПБ России входят:

– разработка и актуализация программы подготовки и повышения профессионального уровня бухгалтеров, а также создает материалы по этим программам;

– организация тренингов, семинаров, конгрессов, профессиональных конкурсов;

– взаимодействие с деловым сообществом и крупнейшими ВУЗами страны, чтобы образование бухгалтеров соответствовало требованиям работодателей;

– экспертная оценка проектов законов и нормативных документов, которые касаются бухгалтерского учета, налогообложения, высшего образования;

– установление рабочих связей с международными и национальными зарубежными объединениями бухгалтеров и аудиторов;

– независимая оценка квалификации

бухгалтеров и главных бухгалтеров на соответствие требованиям профессионального стандарта «Бухгалтер».

ИПБ России является разработчиком Профессионального стандарта «Бухгалтер», который утвержден приказом Минтруда России от 22.12.14 г. №1061н и вступил в силу с 07.02 15 г. Квалификационный аттестат ИПБ России подтверждает соответствие требованиям Профессионального стандарта «Бухгалтер». Специалисты, успешно прошедшие аттестацию по программам ИПБ России, получают право стать членами ИПБ России и возможность участвовать в мероприятиях профессионального объединения.

Профессиональные организации бухгалтеров отыгрывают огромную роль в формировании стандартов для данной профессии.

Приказом Минфина России от 23.05.16 г. №70 по согласованию с Банком России была утверждена программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг. [6]. Утверждение такой программы предусмотрено Федеральным законом «О бухгалтерском учете» [2]. В указанной программе перечислены

проекты новых федеральных стандартов бухгалтерского учета и изменений в действующие положения по бухгалтерскому учету, над которыми будет организована работа в обозначенный период. По каждому проекту в программе установлены: рабочее наименование, срок представления проекта стандарта, предполагаемая дата вступления в силу для обязательного применения, разработчики проектов стандартов.

В процессе разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета задействован и Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России. В частности, Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России будет разрабатывать стандарты по учету доходов и расходов.

Стоит отметить, что с первых дней создания ИПБ РФ активно включился в разработку нормативных документов бухгалтерского учета, а также закона о бухгалтерском учете. Для разработки проектов этих документов в основном из действительных членов ИПБ России на конкурсной основе отбираются лучшие специалисты по методологии бухгалтерского учета.

Сначала проекты нормативных документов проходят обсуждение в экспертных советах ИПБ России, создаваемых специально для рассмотрения каждого нормативного документа.

Затем большинство из разработанных документов проходят экспертизу в рабочей комиссии по реформированию бухгалтерского учета и только после всех этих процедур поступают в Департамент методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина РФ для дальнейшей работы с ними.

Можно сказать, что уже сейчас в стране сложилась новая система разработки нормативных документов бухгалтерского учета, которая органично сочетает работу общественной организации в лице ИПБ России и государства в лице Департамента методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина РФ.

В ИПБ России накоплен собственный опыт распространения знаний через учебно-методические центры. Распространением знаний по финансовому и управленческому учету стали программы обучения и повышения квалификации профессиональных бухгалте-

ров Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов России, которые прошли десятки тысяч бухгалтеров. Однако возможности повышения квалификации не исчерпаны.

ИПБ России может стать не только депозитарием лучшей практики, но и

центром проведения самосовершенствования бухгалтерских служб ответственных организаций на основе Премии качества в номинации «Бухгалтерский учет» и дальнейшей самооценки [13].

Библиографический список:

1. О консолидированной финансовой отчетности: Федеральный закон от 27.07.10 г. №208-ФЗ: (в ред. 03.07.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ: (в ред. от 23.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности: Постановление Правительства РФ от 06.03.98 г. №283 // СПС КонсультантПлюс.
4. О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 25.11.11 г. №160н: (утратил силу) // СПС КонсультантПлюс.
5. О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации: Приказ Минфина России от 28.12.15 г. №217н: (с изм. от 11.07.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
6. Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 годы: Приказ Минфина РФ от 23.05.16 г. №70н // СПС КонсультантПлюс.
7. О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 11.07.16 г. №111н // СПС КонсультантПлюс.
8. О введении документа Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 14.09.16 г. №156н // СПС КонсультантПлюс.
9. О введении документа Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 23.11.16 г. №215н // СПС КонсультантПлюс.
10. Совет по стандартам бухгалтерского учета [Электронный документ] // Режим доступа: <http://minfin.ru/ru/performance/accounting/council>.
11. Геращенко А.В. Роль и значение профессиональных объединений в реформировании бухгалтерского учета: Молодёжь и наука: X Юбилейная Всерос. науч.-технич. конф. // Режим доступа: http://conf.sfu-kras.ru/sites/mn2014/pdf/d01/s22/s22_005.pdf

12. Гордова М.А. Роль концепции бухгалтерского учета в развитии экономики // Научные записки молодых исследователей. – 2015. – №2. – С. 35–39.
13. Лабынцев Н.Т., Кузнецова Л.Н. Развитие бухгалтерского учета в профессиональных некоммерческих организациях на основе бенчмаркинга // Вестник профессиональных бухгалтеров. – 2015. №4. – С. 28–38. – Режим доступа: <https://www.ipbr.org/vestnik/editions/2015/4/labyntsev-kuznetsova/>.

ОРГАНИЗАЦИЯ И ОЦЕНКА КАЧЕСТВА СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В КОММЕРЧЕСКОМ БАНКЕ

*Зуб А.А., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В настоящее время количество коммерческих банков растет, а, следовательно, растет и необходимость внутреннего контроля на данных предприятиях. Внутренний контроль в коммерческом банке – это механизм, сложенный из определенных элементов, которые были рассмотрены в данной статье.

Ключевые слова: коммерческие банки, кредитные организации, внутренний контроль, контрольная среда, качество контроля.

Банки являются неотъемлемыми элементами инфраструктуры финансовой системы современности, а значит, их функционирование и устойчивое развитие требует постоянного надзора и контроля. Система внутреннего контроля – важнейший элемент управления коммерческого банка. Результаты работы внутренних контролеров необходимы для принятия адекватных управленческих решений, обеспечения безопасности и эффективности осуществления банковских операций, а также поддержания устойчивости банка. Система внутреннего контроля обеспечивает реализацию целей и задач кредитных организаций, в результате чего банками достигаются долгосрочные цели в области рентабельности и устойчивости

развития банковской системы.

Внутренний контроль обеспечивает защиту имущества, качество учета и достоверность отчетности, выявляет и мобилизует имеющиеся резервы в сфере производства и финансов. Внутренний контроль охватывает все сферы деятельности организации и направлен на повышение эффективности управления компанией.

Организация системы внутрибанковского контроля – актуальная задача для каждой коммерческой кредитной организации и банковской системы в целом. Важными документами, определяющими порядок организации системы внутреннего контроля в банках, являются не только Положение Банка Рос-

сии №242-П «Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах» и внутреннее положение, действующее в каждом коммерческом банке, но и документы Базельского комитета по банковскому надзору «Совершенствование корпоративного управления в кредитных организациях», «Основополагающие принципы эффективного банковского надзора» и др. [1].

Факторы для организации системы внутреннего контроля:

- отношение руководства к системе внутреннего контроля;
- размеры, структура организации, масштабы кредитной организации;
- цели и задачи системы внутреннего контроля;
- ресурсное обеспечение;
- уровень компетентности кадрового состава.

Морковина Е.Б. определяет внутренний контроль кредитной организации, как неотъемлемую часть системы корпоративного управления, совокупность действующих и взаимосвязанных элементов, таких как цель, предмет, объект

и субъект, которые позволяют объективно оценивать эффективность и результаты финансовых операций кредитных организаций, достоверность финансовых данных, информации, которые должны соответствовать законодательству РФ и документам организации [2, с. 10].

Финансовый контроль является разновидностью финансовой деятельности государства, осуществляемой специальными контрольными органами, всей системой органов управления и государственной власти, и заключается в проверке целесообразности и законности действий в сфере расходования и образования денежных средств, а также субъектов управления и хозяйствования с применением характерных методов и форм его воздействия и организации.

Существуют следующие виды контроля за деятельностью коммерческих банков: государственный, ведомственный, внутрифирменный и независимый контроль (рисунок 1).



Рисунок 1 – Виды контроля за деятельностью коммерческого банка

Для выполнения эффективных результатов деятельности службы внутреннего контроля, кредитная организация должна обеспечить:

- постоянство деятельности;
- независимость и беспристрастность службы внутреннего контроля;
- профессиональную компетентность ее руководителя и служащих;
- условия для беспрепятственного и

эффективного осуществления службой внутреннего контроля своих функций

Механизм системы внутреннего контроля представляет собой слаженную работу элементов:

- контрольная среда;
- регламентация;
- контрольные процедуры;
- мониторинг системы внутреннего контроля.

Контрольная среда – фундамент и основной элемент механизма внутреннего контроля коммерческих банковских организаций.

Регламентация – система нормативных документов, которые регулируют деятельность банка, подразделений и кадров.

Контрольные процедуры – правила и методические рекомендации, которые дополняют элементы контрольной среды, для достижения целей.

Мониторинг системы внутреннего контроля – осуществление наблюдения за системой внутреннего контроля в целях выявления сбоев и ошибок работы, оценка степени соответствия задачам и регламенту, осуществление предложений для совершенствования механизма.

Таким образом, можно говорить о наличии определенного множества взаимосвязанных элементов, представляющих собой организацию качественной системы внутреннего контроля, что в конечном счете определяет эффективность корпоративного управления кредитной организации.

Согласно Положению №242-П «Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских

группах» [1] внутренний контроль состоит из пяти взаимосвязанных элементов, представляющих собой совокупность процедур и мероприятий по управлению банком:

- управленческий контроль и культура контроля;
- выявление и оценка риска;
- осуществление контроля и разделение полномочий;
- информация и взаимодействие;
- мониторинг и исправление недостатков.

И.А. Колтакова более подробно рассматривает в своих работах данные мероприятия. Процедуры управленческого контроля в системе внутреннего контроля предполагают осуществление руководящими органами в банке определенных принципов работы. Во-первых, совет директоров несет ответственность за утверждение и обсуждение общей стратегии политики банка. Так же они должны устанавливать приемлемые уровни для рисков, обеспечивать принятие решений и контроль за ними. В свою очередь, исполнительное руководство, а именно менеджеры, несут ответственность за реализацию

данной стратегии и политики банка, которая была утверждена советом директоров. Помимо этого, они обязаны контролировать организационную структуру и разрабатывать правила внутреннего контроля. Взаимодействие совета директоров и менеджеров состоит в том, что они несут ответственность за стандартами ведения деятельности и создание корпоративной культуры, демонстрирующей важность внутреннего контроля [3, с. 510].

Что касается самого внутреннего контроля и оценки рисков, то здесь подразумевается создание и реализация в банке эффективной системы по выявлению существенных рисков. Система внутреннего контроля должна быть эффективна для того, чтобы существенные риски оценивались на постоянной основе. Здесь должны охватываться все риски для банков, такие как: кредитный риск, риск ведения валютных ограничений, процентные риски, ликвидные и операционные риски [4, с. 201]. Внутренний контроль включает в себя две стадии:

- создание структуры контроля;
- разделение обязанностей сотрудни-

ков на всех уровнях для решения проблемы и устранения рисков.

Процедуры и мероприятия внутреннего контроля в банке должны быть определены и утверждены внутренними документами кредитной организации.

Организация внутреннего контроля в коммерческом банке очень важна. Она регламентируется Методическими рекомендациями ЦБ РФ, а также требованиями Базельского комитета банковского надзора. Прежде всего, финансовый контроль важен для слаженной работы всей организации и для достижения целей, поставленных перед коммерческими банковскими организациями. Принципы контроля это работа совета директоров, создание правильной стратегии, которая позволит достигнуть наибольших результатов финансовой деятельности [5, с. 8]. Так же, подбор персонала и менеджеров, которые будут утверждать и соблюдать данную стратегию, создавать соответствующую организационную структуру и в целом, соблюдая все регламенты и цели, добиваться выполнения поставленных вышестоящим руководством задач.

Библиографический список:

1. Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах: Положение Банка России от 16.12.03 г. №242-П: (в ред. от 24.04.14 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Морковкина Е.Б. «Система внутреннего контроля» // Аналитический журнал. – 2013. – №15 – С. 10–21.
3. Колаткова И.А. «Финансовый контроль в кредитных организациях» // Научный консультант. Вектор экономики. – 2016. – №8. – С. 510–515.
4. Банк В.Р., Пронина Е.В. Анализ эффективности банковской деятельности: Монография. – Москва: ООО «Экономист», 2015. – С. 201–220.
5. Кутер М.И., Оломская Е.В. Бухгалтерский учет в коммерческих банках: учеб. пособие. – 4-е изд., испр. и доп. – Краснодар: Просвещение-Юг, 2015. – 153 с.

ПОНЯТИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ И ФАКТОРЫ, ВЛИЯЮЩИЕ НА ЕЕ РАСКРЫТИЕ

Кабехова Д.А., магистрант

*Кубанский государственный университет,
г. Краснодар, РФ*

Шаова Н.К., магистрант

*Адыгейский государственный университет,
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. Основную базу учетной системы любого предприятия формирует учетная политика. Учетная политика задает базовые параметры функционирования учетной системы и выступает гарантом ее эффективности в ходе ведения учета. Одновременно с этим формирование учетной политики напрямую зависит от различных объективных и субъективных факторов.

Проблема взаимодействия таких факторов существенным образом осложняет процесс разработки и изменения учетной политики. Решение данной проблемы лежит в плоскости профессионального суждения бухгалтера, который в своей деятельности использует научно обоснованные методы.

Ключевые слова: учетная политика, аспекты учетной политики, национальные стандарты, система нормативного регулирования.

Понятие учетной политики пришло к нам с Запада. В нашей стране отечественные экономисты-практики узнали о возможностях использования учетной политики в учетной системе организаций только в 1991 г. В первую очередь об учетной политике начали говорить работники бухгалтерской службы в банковской сфере. Первым отечественным нормативным документом, в котором было упоминание об учетной политике, стал Устав Центрального банка Российской Федерации, утвержденный Постановлением Президиума Верховного Совета РСФСР от 24 июня 1991 г.

№1483-1.

В нем, в частности, утверждалось, что Банк России уполномочен осуществлять на всей территории РСФСР денежно-кредитное регулирование, в том числе путем осуществления своей учетной политики. Вместе с банковской сферой передовиками с точки зрения методологии бухгалтерского учета стали российские крестьяне-фермеры.

Об использовании альтернатив учетной политики упоминалось в Рекомендациях по ведению учета производственной деятельности в крестьянском (фермерском) хозяйстве, которые были

разработаны Фондом поддержки и развития крестьянских (фермерских) хозяйств «Российский фермер» и согласованы с Госкомстатом СССР 6 июня 1991 г. В них, в частности, предлагалось в зависимости от условий хозяйствования и заключенных контрактов устанавливать при разработке учетной политики на текущий год наиболее оптимальный метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг).

Термин «учетная политика» используется в широком и узком смысле этого слова. В первом варианте под учетной политикой может подразумеваться политика в сфере учета, которая проводится государством и общественными организациями. Во втором варианте – это политика только отдельного экономического субъекта хозяйствования. В дальнейшем термин «учетная политика» трактуется именно с данной позиции. Учетная политика разрабатывается каждым предприятием самостоятельно и базируется на заданных нормативными документами параметрах. В целях налогообложения организации разрабатывают отдельную учетную политику, руководствуясь правилами

налогового законодательства [5].

Учетная политика субъекта хозяйствования направлена на создание условий для:

- получения достоверных данных для составления финансовой отчетности организации;
- сведению к минимуму затрат, которые связаны с получением первичной информации, ее обработкой и составлением отчетности;
- обеспечения оптимального использования бухгалтерских кадров.

Если рассматривать учетную политику с позиции значимости ее для пользователей финансовой отчетности, то она необходима для того, чтобы они могли:

- понять, как именно были получены данные финансовой отчетности, какие методы и процедуры использовались субъектом хозяйствования;
- удостовериться в сопоставимости данных, которые содержатся в отчетности, а также анализировать финансовое положение предприятия в динамике за ряд лет;
- владеть дополнительной информацией об изменениях в финансово-хо-

зяйственной деятельности субъекта хозяйствования.

Понятие учетной политики, правила ее построения и раскрытия устанавливаются Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08), а также Федеральным законом «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ [1]. В соответствии с Положением «учетная политика – выбранная организацией «совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной (уставной и иной) деятельности» [3].

На формирование учетной политики оказывает влияние множество разнообразных по своей природе факторов. Эти факторы могут быть отраслевыми, экономическими, технологическими, социальными, внутренними, внешними и другими.

Законодательством установлено требование того, чтобы при формировании своей учетной политики каждый субъект хозяйствования исходил из основополагающих принципов и предпосылок, обязательных для выполнения

всеми организациями. Такие предпосылки и принципы определены как требования и допущения. ПБУ 1/08 «Учетная политика организации» [3] установлены следующие допущения:

– имущественной обособленности экономических субъектов хозяйствования (имущество и обязательства предприятий обособлены от имущества и обязательств их собственников и других субъектов);

– непрерывности деятельности экономических субъектов хозяйствования – предприятие будет осуществлять «свою деятельность в обозримом будущем, и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке.

– последовательности применения учетной политики – выбранная организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного периода к другому.

– временной определенности фактов хозяйственной деятельности – факты хозяйственной деятельности отражаются в бухгалтерском учете того отчет-

ного периода, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств» [3], которые связаны с этими фактами.

Разработанная экономическим субъектом хозяйствования учетная политика должна соответствовать следующим основополагающим требованиям: полноты, осмотрительности, приоритета содержания над формой, непротиворечивости, рациональности [4].

Отражая последствия, вызванные изменением учетной политики, исходят из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида. На основании ПБУ 1/08 «Учетная политика организации», утвержденного приказом Министерства финансов РФ, учетная политика является одной из категорий бухгалтерского учета рыночной экономики.

В Российской Федерации у организаций существует возможность выбора способов учета, что законодательно закреплено настоящим Положением. С 1 января 2002 г. Федеральным законом от 6 августа 2001 г. №110-ФЗ вступила в

силу гл. 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организации» [2], законодательно закреплявшая понятие налогового учета. Статус налогового учета до выхода в свет гл. 25 НК РФ был довольно расплывчат, особенно если принять во внимание отсутствие законов и вообще нормативных актов, регламентирующих существование налогового учета и его «отношения» с бухгалтерским учетом. Все упоминания о налоговом учете лежали исключительно в плоскости его практического применения и к теории учета не относились, однако с выходом гл. 25 НК РФ [2] ситуация перевернулась с ног на голову.

При разработке учетной политики по каждому конкретному направлению (объекту) ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного из нескольких альтернативных методов, которые допускаются законодательными и нормативными актами и входят в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в нашей стране. В том случае, если законодательная система не устанавливает конкретных способов ведения бухгал-

терского учета по определенным вопросам, то при формировании учетной политики происходит разработка соответствующего способа, основанного на требованиях действующих законодательных и нормативных актов всех уровней регулирования, а также внутренних нормативно-распорядительных документов субъекта хозяйствования.

Учетная политика организаций всех форм собственности охватывает все стороны учетного процесса – методический, технический и организационный [6].

Методический аспект характеризует, какие именно способы оценки имущества и обязательств, отражения доходов и расходов, начисления амортизации применяются в организации. При этом под методикой бухгалтерского учета подразумевается совокупность правил, при помощи которых объект бухгалтерского учета классифицируется, происходит оценка его стоимости, определяется дата признания дохода, расхода или принятия к бухгалтерскому учету имущества.

Технический аспект характеризует, каким образом реализуются эти спо-

собы в документообороте, как организуется аналитический и внесистемный бухгалтерский учет, формируются регистры бухгалтерского учета.

Организационный аспект показывает, каким способом отражаются способы ведения бухгалтерского учета с позиции построения организационной структуры бухгалтерской службы, ее места в управленческой структуре и взаимодействия с другими службами фирмы, делегирование учетных функций между сотрудниками бухгалтерии, а также нормирует процессы формирования внутренней и внешней бухгалтерской отчетности.

Обобщая можно сказать, что назначение учетной политики заключается в том, чтобы четко объяснить всем заинтересованным пользователям бухгалтерской и налоговой отчетности, какие конкретные правила и приемы легли в основу формирования отчетности экономического субъекта хозяйствования. По факту, учетная политика представляет собой текстовые пояснения к итоговой отчетности, которые выступают в качестве пояснений к применяемым фирмой способам бухгалтерского учета и уплаты налогов.

Библиографический список:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 09.12.11 г. №402-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. – Москва, 2017.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.00 г. №117-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс. – Москва, 2017.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): Приказ Минфина РФ от 06.10.08 г. №106н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс. – Москва, 2017.
4. Бельских И.Е. Либерализация учетной политики как стратегия международной конкурентоспособности национальной экономики // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – №12.
5. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. – Москва: КноРус, 2011. – 592 с.
6. Бочкарева И.И., Левина Г.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / под ред. Я.В. Соколова. – Москва: Магистр, 2011. – 413 с.

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ТРАНСПОРТНЫХ РАСХОДОВ В ТОРГОВЛЕ

*Иваха А.Д., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье раскрыты особенности бухгалтерского учета наиболее значимых по величине расходов торговых организаций – транспортных расходов. Нормативно-правовая база Российской Федерации предлагает экономическим субъектам торговой сферы различные варианты учета расходов по доставке товаров, от выбора которых зависят как учетные операции по отражению данных расходов в информационной системе бухгалтерского учета, так и величина налогооблагаемой прибыли.

Ключевые слова: торговля, доставка товаров, бухгалтерский учет, налоговый учет, транспортные расходы, расходы на продажу, издержки обращения.

Транспортные расходы относятся к наиболее значимым статьям затрат для организаций, осуществляющих торговую деятельность, так как обеспечивают весь цикл обращения товаров в торговой сфере. Данный фактор обуславливает необходимость выявления особенностей учета транспортных расходов в виду того, что они оказывают существенное влияние на показатели бухгалтерской отчетности и финансовый результат деятельности организации.

Особенностью торговых организаций является их промежуточное положение в процессе воспроизводства, благодаря которому они связывают по- средством своей деятельности производство продукции и ее потребление. Исходя из этого можно заключить, что торговля как экономическая деятельность приводит товары на рынке в движение, обеспечивая тем самым их перемещение не только в смысле перехода права собственности, но и их физического перемещения между участниками рыночных отношений. В связи с этим при совершении тех или иных торговых операций компании сталкиваются с вопросами доставки товаров и, следовательно, с корректным представлением данных фактов хозяйственной жизни в бухгалтерской информационной системе.

Как правило, в розничной торговле поставщик имеет возможность вручить товар напрямую покупателю, что исключает необходимость возникновения дополнительных транспортных расходов. Однако для сферы оптовых продаж такие расходы носят систематический характер, так как покупатель в большинстве случаев достаточно удален от мест хранения товаров. Это обуславливает внесение дополнительного раздела в договоры поставки, а именно – перечня условий доставки товара. Такие условия стороны могут определить в договоре по-разному, исходя из специфики товара, взаимоотношений сторон и их деловых обычаев. В большинстве случаев данные условия сводятся к перечислению обязанностей поставщика и потребителя, указанию сроков поставки груза и его оплаты, вида транспортного средства, которым должна осуществляться доставка товара и иных условий.

Договор предусматривает определение стороны, ответственной за организацию доставки товара, которая понесет соответствующие расходы и риски, связанные с доставкой. Однако по общему правилу доставка товара входит в обязанности поставщика, даже если в договоре поставки об этом нет прямого упоминания. В таком случае поставщик вправе самостоятельно определять условия доставки товаров и вид транспорта, которым она будет осуществляться. Если же стороны предусмотрели указание в договоре условий поставки, в том числе и вид транспорта, то согласно п. 1 ст. 510 ГК РФ, эти пункты становятся обязательными для исполнения стороной, ответственной за организацию доставки товаров. В свою очередь п. 2 ст. 513 ГК РФ обязывает получателя товаров при их принятии проверить соответствие их фактического количества и качества сведениям, заявленным в договоре и товаросопроводительных документах. При выявлении несоответствий и (или) недостатков товаров получатель обязан письменно уведомить об этом поставщика. Помимо этого, большую роль играет соблюдение сроков поставки товара. Так, покупатель вправе отказаться от принятия товаров, сроки поставки которых нарушены, уведомив об этом поставщика. В случаях, когда нарушения договора поставки по качеству и срокам отсутствуют, покупатель обязан оплатить

поставленные товары в полном объеме [1].

Доставку товаров покупателю торговая организация может осуществлять самостоятельно либо посредством услуг транспортно-экспедиционной компании. Однако следует учесть тот факт, что для осуществления автомобильных и иных перевозок организация обязана получить соответствующую лицензию, разрешающую перевозку грузов, а также погрузочно-разгрузочную деятельность. Получение данной лицензии возможно при наличии у торговой организации необходимого парка техники, квалифицированного персонала и иных лицензионных требований. Ввиду значительной сложности и затратности процесса лицензирования торговые организации, как правило, не заинтересованы в получении таких лицензий, так как далеко не всегда наличие и использование собственного автотарка экономически оправдано. Поэтому наиболее распространен второй вариант доставки товаров покупателям – привлечение сторонних специализированных организаций-перевозчиков.

В настоящее время учет издержек обращения в организациях торговой

сферы регулируется Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания, утвержденными Роскомторгом 20.04.95 г. Несмотря на то, что данный документ утратил силу с 01.01.02 г. (согласно письма Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 06.06.02 г. №ВГ-6-02/800), он по сей день рекомендован Министерством финансов РФ (письмом от 29.04.02 г. №16-00-13/03) к использованию торговыми организациями, ввиду отсутствия иных документов, содержащих отраслевые рекомендации по учету издержек обращения. Однако следует отметить, что Минфин допускает использование данных утративших силу методических рекомендаций исключительно в части, не противоречащей требованиям иных действующих нормативно-правовых документов, регламентирующих организацию и ведение бухгалтерского учета в Российской Федерации [2].

В п 2.1 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат для целей планирования, учета и отчетности в

торговых организациях представлен рекомендованный к применению перечень статей издержек обращения, к основным, из которых относятся:

- транспортные расходы;
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря;
- амортизация основных средств;
- расходы на хранение, сортировку и упаковку товаров;
- расходы на рекламу;
- потери товаров и технологические отходы;
- расходы на тару;
- прочие расходы.

Однако данный перечень не носит обязательного характера, поэтому торговые организации вправе сокращать или расширять приведенные статьи затрат, основываясь на специфике своей деятельности и исходя из потребностей бухгалтерского и управленческого учета [2].

Согласно плана счетов и инструкции по его применению для обобщения и учета информации об издержках обращения используется счет 44 «Расходы

на продажу», аналитический учет по которому производится по видам и статьям издержек, предусмотренных Методическими рекомендациями в п. 2.1. Следует учесть, что включение различных издержек в определенные статьи имеет ряд особенностей.

Так, в Методических рекомендациях особое внимание уделяется транспортным расходам, к которым в данном документе относятся:

- оплата транспортных услуг сторонних организаций за перевозку товаров;
- оплата услуг организаций по погрузке товаров в транспортные средства и выгрузке из них, плата за экспедиционные операции и другие услуги;
- стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств (щиты, люки, стойки, стеллажи) и их утепление (солома, опилки, мешковина);
- плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в портах, аэропортах и т.п. в пределах нормативных сроков, установленных для вывоза грузов в соответствии с заключенными договорами;
- плата за обслуживание подъездных путей и складов необщего пользования,

включая плату железным дорогам согласно заключенным с ними договорам.

Более укрупненно перечисленные затраты можно представить в виде двух групп:

- оплата услуг сторонних организаций за перевозку, погрузку и разгрузку, а также сопровождение товаров в пути;
- затраты на создание и поддержание необходимых условий для перевозки товаров [2].

Для целей бухгалтерского и налогового учета принципиально разделение затрат по транспортировке товаров на два вида:

- затраты на доставку приобретенных товаров на места их хранения;
- затраты на доставку реализуемых товаров покупателям.

При этом, если второй вид затрат однозначно подлежит учету на счете 44 «Расходы на продажу», то при учете первого вида затрат возможна вариативность. Так, данные затраты могут быть включены в первоначальную стоимость поступившей партии товаров, либо также отражены на счете 44 «Расходы на продажу» в качестве издержек обращения.

Как правило, торговые организации

предпочитают отражать транспортно-заготовительные расходы в составе первоначальной стоимости соответствующей им партии товаров, так как такой вариант менее трудоемок для бухгалтерского учета и полезнее в целях управленческого учета, так как позволяет сформировать более точное представление пользователя отчетности о фактической себестоимости партии товаров.

Тем не менее, популярность данного метода не обеспечивает целесообразность его применения отдельными субъектами торговой сферы. Так, например, в случаях, когда организация практикует доставку нескольких видов товаров в составе одной поставки, то распределение транспортных расходов между этими видами достаточно затруднено. Поэтому в подобных ситуациях более оправдано отражение данных затрат на счете 44 «Расходы на продажу».

Какой бы способ учета транспортно-заготовительных расходов не выбрала торговая организация, он в обязательном порядке должен быть отражен в ее учетной политике, как в разделе, касающемся целей бухгалтерского учета,

так и налогового.

Необходимо так же учитывать разницу в учете доставки товаров привлеченным и собственным транспортом. Если товары были доставлены на места хранения посредством принадлежащего на правах собственности торговой организации транспорта, то расходы на организацию таких перевозок должны быть отражены также на счете 44 «Расходы на продажу», но не как транспортные расходы, а в составе амортизации основных средств, расходов на энергоресурсы и иных статей расходов.

В силу значительного удельного веса в общей сумме затрат торговых организаций транспортные расходы, в случае их единовременного списания в отчетном периоде, могут необоснованно увеличить себестоимость реализованных товаров. В виду этого порядок отнесения таких расходов на уменьшение доходов текущего периода строго регламентирован ст. 320 Налогового Кодекса РФ [3]. Что касается бухгалтерского учета, то Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов предлагают два варианта списания транспортных расходов:

– списание транспортных расходов в полном объеме на финансовый результат ежемесячно;

– списание транспортных расходов пропорционально проданному объему товаров [4].

Согласно п. 2.18 Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания, в случаях выбора второго варианта торговая организация должна производить специальный расчет доли транспортных расходов, подлежащих к списанию и доли, приходящейся на остаток товарной продукции на складе организации. Данный расчет используется также для распределения транспортных расходов в налоговом учете [2].

Налогообложение операций по доставке товаров, помимо прочих критериев, во многом зависит от стоимости доставки, указанной в договоре. Здесь также возможны два варианта указания стоимости. Согласно первому варианту, цена товара, указанная в договоре, включает в себя стоимость доставки покупателю. Второй вариант

предусматривает увеличение закупочной цены товара лишь на величину торговой наценки, а стоимость доставки взимается с покупателя отдельно.

При учете налога на прибыль доходом торговой организации будет являться сумма выручки, полученной от покупателей. Поэтому, если в цену товаров была включена стоимость доставки, то доходом будет являться исключительно выручка от реализации товара. Если же цена товара и стоимость его доставки выделяются в договоре отдельно, то доход торговой организации будет состоять из выручки, полученной от реализации товаров, и выручки от реализации транспортных услуг покупателю.

В случаях, когда торговая организация для признания доходов и расходов применяет метод начисления, то доходы признаются в момент реализации товаров, а расходы – в том отчетном периоде, к которому они относятся, вне зависимости от момента их оплаты. Соответственно, в случаях раздельного учета стоимости проданных товаров и транспортных услуг, последние будут списаны в расходы того же периода, в

котором будут признаны доходы от реализации товаров и транспортных услуг. Таким образом, их выделение из стоимости товаров никак не отразится на налоговом учете прибыли.

При использовании кассового метода доходы признаются организацией на дату поступления оплаты за товары от покупателя, а расходы – в момент их фактической оплаты торговой организацией. В данном случае раздельный учет стоимости товаров и транспортных услуг окажет непосредственное влияние на расчет налога на прибыль в рамках налогового учета. Так, например, если торговая организация работает на условиях полной предоплаты, то доходы от реализации товаров и транспортных услуг могут быть признаны в одном налоговом периоде, а транспортные расходы по организации перевозки данной партии товаров будут осуществлены лишь в следующем налоговом периоде, соответственно и признаны они будут в нем же. Это повлечет за собой неоправданное завышение показателя прибыли до налогообложения текущего налогового периода и приведет к уплате большей суммы

налога на прибыль. Поэтому в организациях, применяющих кассовый метод признания доходов и расходов, намного более целесообразно указание в договорах поставки товаров единой его стоимости, включающей в себя сумму цены реализуемых товарно-материальных ценностей и услуг по их доставке покупателю.

Что касается учета налога на добавленную стоимость, то так как в соответствии с п. 1 ст. 168 Налогового Кодекса РФ торговые организации в дополнение к цене товара предъявляют покупателям сумму НДС к оплате, то здесь возможно несколько вариантов отражения суммы налога в учете поставщика [3].

Если стоимость транспортной доставки включена в цену реализуемого товара, то налог на добавленную стоимость должен быть начислен на доход от реализации товаров. Если цена транспортных услуг выделяется в договоре отдельно, то налогооблагаемая база по НДС состоит из выручки от реализации товара и выручки от оказания услуг по доставке этого товара покупателю, которые могут быть оказаны

лично торговой организацией, либо путем привлечения стороннего экспедитора. При этом, если согласно договору право собственности на товар переходит покупателю в момент отгрузки со склада торговой организации, а доставку организует сторонний перевозчик, то НДС от реализации товара торговая организация начисляет при отгрузке товара перевозчику. Если же договор поставки предусматривает самостоятельную организацию доставки товаров торговой организацией, то НДС от реализации товаров по данному договору должен быть начислен при поступлении товара на склад покупателя, о чем говорится в п. 1, ст. 167 Налогового Кодекса РФ [3].

Что касается транспортных услуг, то их реализация в обоих вышеописанных случаях происходит в момент их фактического оказания, ввиду чего НДС от их реализации торговая организация должна начислять в момент доставки товаров их покупателю. Исходя из этого, можно заключить, что в случаях, когда торговая организация осуществляет доставку товаров собственным транспортом, момент начисления налога на добавленную стоимость от

реализации товаров и услуг по их доставке совпадает. Это позволяет поставщику выставить покупателю единый комплект расчетных документов, в том числе счет-фактуру, на общую стоимость товаров и транспортных услуг (естественно, отразив их двумя отдельными строками в каждом документе).

В случаях, когда торговая организация привлекает стороннего экспедитора для выполнения своих обязательств по доставке реализованных товаров покупателям, моменты реализации товара и оказания транспортных услуг зачастую не совпадают. Это обуславливает необходимость начисления НДС от данных операций в разное время, а порой и в разных налоговых периодах. В таких случаях торговая организация должна выставить покупателю два разных комплекта расчетных документов, в том числе два счета-фактуры, один из которых будет выписан на реализованные товары, а другой – на услуги по его доставке покупателю.

Если торговая организация для определения налогооблагаемой базы использует кассовый метод, то, согласно п. 1 ст. 167 Налогового Кодекса РФ, ее

обязанность по начислению налога на добавленную стоимость возникает в момент поступления оплаты от покупателя за реализованный товар и транспортные услуги по его доставке. Но, следует учитывать, что п. 1 ст. 162 НК РФ указывает на необходимость начисления НДС от сумм авансов, перечисленных покупателями в счет предстоящих поставок, в момент их получения, независимо от применяемого торговой организацией метода определения налоговой базы [3].

Таким образом, выявленный ряд особенностей учета транспортных расходов в торговых организациях требует от руководства торговой фирмы детального внимания при постановке и организации как бухгалтерского, так и налогового учета данного вида расходов. Выбор методов признания доходов и расходов торговой организации, а также варианты отражения стоимости товаров в договорах поставки должен не только соответствовать законодательным нормам и предписаниям, но и нести максимальную экономическую выгоду субъекту торговой сферы.

Библиографический список:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 26.01.96 г. №14-ФЗ: (в ред. от 28.03.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания: Приказ Комитета РФ по торговле от 20.04.95 г. №1-550/32-2 // СПС КонсультантПлюс.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.00 г. №117-ФЗ: (в ред. от 29.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: Приказ Минфина РФ от 28.12.01 г. №119н: (в ред. от 24.12.10 г.) // СПС КонсультантПлюс.
5. Костюкова И.Н. Учет отгрузки товаров покупателям без перехода права собственности // Глобальные экономические вызовы современного мира: материалы Междунар. научно-практ. конф. – Краснодар: ЦНТИ, 2015. – С. 56–63.
6. Костюкова И.Н. Особенности отражения в бухгалтерском учете расходов по отгрузке товаров // Все для бухгалтера. – 2007. – №21. – С. 21–23.
7. Салогуб Е.А., Костюкова И.Н. Учет продажи товаров транзитом // Проблемы современного общества и пути их решения: материалы Междунар. научно-практ. конф. – Краснодар: Кубанский государственный университет, 2017. – С. 232–235.

ПРИНЦИПЫ НАЛОГОВОГО УЧЕТА И НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ

*Какаёр Д.А., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье ставится задача рассмотреть налоговый учет и налоговую политику предприятия. В ходе анализа информации были выделены цели налогового учета, его принципы и варианты ведения. Так же была сформулирована роль налоговой политики для современного предприятия.

Ключевые слова: налоговый учет, налоговая политика, бухгалтерский учет, учетная политика, Налоговый кодекс.

Термин «политика» (от гр. *politike* – искусство управления государством) определяется в словаре русского языка С.И. Ожегова как «деятельность органов государственной власти и государственного управления, отражающая общественный строй и экономическую структуру страны, а также деятельность общественных классов, партий и других классовых организаций, общественных группировок, определяемая их интересами и целями» [1]. Данное определение несколько устарело, но большинство энциклопедий и словарей позиционируют именно его. Хотя более обоснованно трактовать политику как сферу деятельности, связанную с отношениями между социальными группами, сутью которой является определение форм, задач, содержания деятельности государства.

На основе выше сказанного можно дать следующее определение налоговой политике. Налоговая политика организации – это система методов (способов), приемов, методик ведения налогового учета, а также формирования, оптимизации, исчисления и анализа налоговых показателей. В свою очередь под налоговыми показателями понимают величину налоговых платежей, а также относительные величины, характеризующие:

- долю налогов и сборов в активах и пассивах организации;
- соотношение сумм различных видов налогов;

– налоговую платежеспособность организации.

Особую роль в налоговой политике играет оптимизация налоговых платежей, поэтому главная цель налоговой политики – определение оптимальной величины налоговых платежей и, как следствие, увеличение финансового результата.

Налоговая политика является составной частью финансового менеджмента организации и осуществляется с помощью разработанной учетной политики, от которой зависят количество и суммы перечисляемых налогов в бюджет и во внебюджетные фонды, платежеспособность и финансовая устойчивость организации. Учетная политика в целях налогового учета (налогообложения) является инструментом налоговой политики, так как при определении учетной политики у организации имеется выбор, который касается методов формирования налоговой базы некоторых налогов, использования специальных режимов налогообложения и т.д.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ (НК РФ) организации обязаны вести налоговый учет параллельно с

бухгалтерским учетом [2]. Соответственно для ведения этих видов учета разрабатываются:

учетная политика для целей налогового учета;

учетная политика для целей бухгалтерского учета.

Учетная политика – это внутренний документ организации, раскрывающий всем заинтересованным лицам особенности ведения бухгалтерского и налогового учета этой организации в конкретном отчетном периоде [3].

В налоговом законодательстве отсутствует определение термина учетная политика для целей налогообложения. Подходы к его формированию предложены в ряде статей Налогового кодекса РФ (статьи 161, 313, 314) [2]. Учитывая имеющуюся между бухгалтерским и налоговым учетом преемственность, можно полагать, что учетная политика для целей налогового учета основывается на тех же принципах, что и учетная политика, применяемая в бухгалтерском учете.

Говоря о целях налогового учета, можно выделить следующие:

– формирование полной и достоверной информации о порядке учета для

целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода;

– обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога.

Ведение налогового учета входит в обязанность всех компаний, в том числе применяющих специальные налоговые режимы. Именно налоговый учет дает возможность формирования полной и достоверной информации о порядке учета в целях налогообложения хозяйственных операций. Налоговый учет ведется в специальных формах – налоговых регистрах. Организации-налогоплательщики самостоятельно формируют свою систему налогового учета.

Порядок ведения налогового учета должен быть прописан в учетной политике для целей налогообложения, которая утверждается приказом (распоряжением) руководителя компании и является основным документом, необходимым для исчисления налогов.

В свою очередь, предметом налогового учета выступают производственная и непроизводственная деятельность предприятия, в результате чего у налогоплательщика возникают обязательства по исчислению и уплате налога.

Налоговым кодексом РФ определены следующие основные принципы ведения налогового учета [2]:

– принцип денежного измерения. В налоговом учете отражается информация о доходах и расходах, представленных, прежде всего, в денежном выражении;

– принцип имущественной обособленности. Имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящееся у данной организации;

– принцип непрерывности деятельности организации. Учет должен вестись непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до ее реорганизации или ликвидации;

– принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности является доминирующим. Доходы

признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества или имущественных прав (принцип начисления). Расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся независимо от времени фактической выплаты денежных средств или иной формы оплаты;

– принцип последовательности применения норм и правил налогового учета. Нормы и правила должны применяться последовательно от одного налогового периода к другому. Этот принцип распространяется на все объекты налогового учета;

– принцип равномерности признания доходов и расходов. Данный принцип предполагает отражение для целей налогообложения расходов в том же отчетном периоде, что и доходы, для получения которых они были произведены.

Существуют следующие варианты ведения налогового учета [2]:

– налоговый учет ведется отдельно от бухгалтерского учета. Этот вариант

наиболее целесообразен для использования в крупных компаниях, где такой учет ведется в специальном подразделении организации;

– налоговый учет ведется на базе бухгалтерского учета, что предполагает максимальное сближение налогового и бухгалтерского учета, специальные налоговые регистры ведутся лишь в тех случаях, когда налоговое законодательство предусматривает иные правила учета;

– налоговый учет ведется способом корректировки данных бухгалтерского учета: в налоговых регистрах отражается лишь разница между данными бухгалтерского и налогового учета в тех ситуациях, когда такие отклонения возникают;

– налоговый учет ведется в специальном налоговом плане счетов. Данный способ предполагает разработку и введение дополнительных счетов налогового учета к рабочему плану счетов. Этот способ является наиболее оптимальным и чаще всего используется в небольших и средних организациях.

Таким образом, на основе всего выше сказанного, можно сделать вывод, для того, чтобы правильно и своевременно

предприятие могло исполнить свою налоговую обязанность налогоплательщика, оно должно осуществлять управление своими налоговыми обязательствами, которое представляет собой важный момент финансового менеджмента и основывается на последовательном выполнении действий, направленных на организацию исчисления и уплаты налогов и сборов. При этом предприятие должно организовать в рамках своих структурных подразделений налоговый и бухгалтерский учет, так же проводить постоянный контроль за правильностью исчисления и уплаты

налогов и сборов и осуществлять налоговое производство, постоянно снижать количество налоговых ошибок, тем самым способствовать укреплению своего положения.

Все это и охватывает налоговая политика предприятия. А суть налоговой политики, которая является одним из важнейших элементов финансовой стратегии хозяйствующего субъекта, сводится к выбору наиболее выгодных для предприятия вариантов налогового бремени, взаимоувязке последнего с хозяйственной, отраслевой, ассортиментной и другой ориентацией предприятия.

Библиографический список:

1. Ожегов С.И. Словарь русского языка. – Москва: Мир и образование, Оникс, 2008. – 1200 с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.98 г. №146-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. – 6-е изд., перераб. и доп. – Москва: ИНФРА-М, 2011. – 512 с.

ОСНОВНЫЕ МОДЕЛИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: МЕЖДУНАРОДНАЯ ПРАКТИКА

*Калашиникова А.И., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В настоящее время в мировой теории и практике бухгалтерского учета существует точка зрения, что страны с одинаковыми системами ведения бухгалтерского учета отсутствуют и тому есть объективные объяснения. Большое влияние на формирование системы бухгалтерского учета имеют налоговое, финансовое законодательство, государственный строй, особенности ведения хозяйства, экономическое положение и уровень социального развития. В разных странах бухгалтерская отчетность формируется исходя из целей и задач страны, ее заинтересованных пользователей.

Ключевые слова: системы бухгалтерского учета, МСФО, финансовое законодательство, отчетность.

На сегодняшний день все хозяйствующие субъекты по всему миру ведут бухгалтерский учет. Главной его функцией является аккумуляция информации о финансовом состоянии предприятия. При этом бухгалтерский учет позволяет стандартизировать отражение операций компании, независимо от ее организационно-правовой структуры, а также от того, кто является пользователем информации. Однако принципы бухгалтерского учета в разных странах мира значительно различаются. Эти различия преимущественно обусловлены следующими основными факторами:

- различным законодательством;
 - разным уровнем как социального, политического, так и экономического развития;
 - географическим положением.
- В мире не существует двух стран с абсолютно идентичными системами бухгалтерского учета. Большинство научных деятелей выделяют четыре группы стран, которые впоследствии образуют свою модель учета. Каждая из них объединена по определенным общим признакам. Модели учета подразделяются на:
- дифференцированными формами
 - англо-американскую;
 - европейскую (континентальную);

- латиноамериканскую;
- исламскую [1].

Англо-американская модель – эта система ведения бухгалтерского учета, используемая в США, Австралии, Великобритании, Австралии, Канаде, Нидерландах и в ряде других стран. Прежде всего, основная направленность модели состоит в ориентации учета на информационные запросы инвесторов (акционеров компаний) и кредиторов. Также для этой модели характерно отсутствие государственного регулирования учета, так как основополагающие принципы ведения бухгалтерского учета вырабатываются специалистами, объединенными в ассоциации, а государство лишь признает их. Так, например, в США политика хозяйственного учета разрабатывается профессиональной организацией независимых бухгалтеров – Советом по разработке учетных стандартов FASB (FASB – Financial Accounting Standards Board) [1]. В странах, использующих эту модель, как правило, хорошо развит рынок ценных бумаг.

Европейская или континентальная модель преимущественно характерна для стран Европы. В реальном секторе

экономики бизнес находится в тесных отношениях с государством и банками, так как именно они в свою очередь являются основными поставщиками капитала. Для этой системы характерна законодательная регламентация и отличительная консервативность. Учет ориентирован на удовлетворение требований государственных органов, особенно в отношении налогообложения в соответствии с национальным макроэкономическим планом, существуют унифицированные методики, разрабатываемые государством. Финансовая отчетность доступна только для заинтересованной группы лиц. Для нашей страны наиболее характерна именно эта система. Россия адаптируется к европейским стандартам и активно внедряет использование МСФО в своей практике.

Латиноамериканская модель характерна для стран с высоким уровнем инфляции. Основным отличием латиноамериканской модели от других моделей бухгалтерского учета выступает постоянная корректировка учетных данных на темпы инфляции, поэтому данная модель применяется странами с высоким уровнем инфляции, такими как

Бразилия, Чили, Аргентина. Как и в европейской модели, учет ориентирован на потребности государственных органов, а его методики унифицированы. Контроль за деятельностью предприятий осуществляется путем предъявления строгих требований к достоверности информации, содержащейся в годовой отчетности, а также проверке бухгалтерской отчетности на соответствие ее международным стандартам [2].

Исламская модель учета является достаточно новой и не похожа ни на одну из выше представленных моделей, так как в силу особенностей стран, в которых она внедрена, она находится под огромным влиянием богословских идей. Яркой особенностью данной модели выступает отсутствие ссудного процента [3]. Банки не имеют права выдавать кредит под процент (лишь кли-

ент по своему желанию может выплатить определенную сумму в виде добровольных премиальных), а их деятельность регулируется многочисленными религиозными запретами. На сегодняшний день в рамках Совета по МСФО уже ведутся работы по созданию законодательных актов по исламской отчетности.

Наличие таких существенных отличий в вопросах организации бухгалтерского учета в разных странах мира не позволяет говорить о том, что одна модель является более совершенной, чем другая. Каждая из моделей сформировалась в конкретных исторических, социальных и экономических условиях, что сделало ее наиболее приемлемой для той или иной страны со своими специфическими условиями хозяйствования.

Библиографический список:

1. Трубачева Е.А., Гайдук Н.В. Сравнительный анализ основных международных моделей бухгалтерского учета // Информационное общество: Современное состояние и перспективы развития, сборник материалов VI международного форума. – Краснодар, 2016. – С. 9–17.
2. Воронова Е.Ю. Исламская модель бухгалтерского учета: социальные, этические и духовные аспекты развития // Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации. – 2017. – №4.
3. Харченко В.А., Буянова Ю.Е. Эволюция моделей бухгалтерского учета // Материалы IX Международной молодежной научно-практической конференции. – Курск, 2017. – С. 243–246.

4. Кутер М.И., Таранец Н.Ф., Уланова И.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учеб. пособие. – Москва: Финансы и статистика, 2006. – 232 с.
5. Беккин Р.И. Исламская модель беспроцентной экономики и современность // Вестник Санкт-Петербургского университета. – 2007. – Сер. 5: Экономика. – Вып. 2. – С. 79–89.
6. Клеблеева Р.Ш. Исламская модель бухгалтерского учета: предпосылки возникновения и история развития // Проблемы современной экономики. – 2014. – №1 (49).

РУКОВОДИТЕЛЬ И ГЛАВНЫЙ БУХГАЛТЕР ОРГАНИЗАЦИИ: ОСНОВА И ОСОБЕННОСТИ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ

*Каплий О.Д., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

***Аннотация.** Взаимодействию главного бухгалтера и финансового директора на предприятии всегда уделяется особое внимание. От их места в иерархической структуре компании зависит успешное функционирование самой организации. Но если финансовый директор всегда возглавляет финансовую службу, то роль главного бухгалтера может варьироваться в разных компаниях. На практике распространены два варианта структуры, в рамках каждой из которых могут возникнуть конфликтные ситуации.*

***Ключевые слова:** главный бухгалтер, финансовый директор, генеральный директор, ответственность главного бухгалтера.*

В соответствии с законом «О бухгалтерском учете» [1] главный бухгалтер – лицо, ответственное за ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности на предприятии, он возглавляет бухгалтерскую службу. Подчиняется главный бухгалтер руководителю организации, и, вместе с тем, является его партнером, «правой рукой». Взаимоотношения между главбухом и руководителем организации непросты, ведь обе должности находятся на верхушке кадровой иерархии и взаимоподчинены друг другу: без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны применяться к исполнению, однако, в случае, если между руководителем организации и главным бухгалтером возникнут разногласия по осуществлению отдельных хозяйственных операций, вся полнота ответственности за последствия таких операций ляжет на плечи руководителю.

В бухгалтерском и налоговом законодательстве постоянно происходят изменения, в связи с этим, главному бухгалтеру необходимо «держать руку на пульсе», изучая нормативные документы, чтобы избежать возможных ошибок. Цели деятельности, функции подробно описаны в приказе «Об

утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер» [2]. За нарушения предусмотрены общие основания юридической ответственности, указанные в п. 2 ст. 7 закона «О бухгалтерском учете». Руководителю, в свою очередь, необходимо внимательно относиться к правильности выполнения работ главным бухгалтером, следить за сроками их выполнения, а также за качеством. В случае обнаружения ошибок, вызванных безответственным и халатным отношением к своей работе, руководитель имеет право применить к главному бухгалтеру некоторые меры воздействия, например:

1) дисциплинарную ответственность (устное замечание руководства; выговор в устной, письменной форме; увольнение с постоянного места работы);

2) материальную ответственность (в зависимости от причиненного работодателю ущерба).

Однако, бывают конфликтные ситуации в организации, не касающиеся нарушения норм и правил, а возникающие непосредственно как следствие расхождения профессиональных мнений. Нередко такое возможно между

руководителем и главным бухгалтером. Как уже было отмечено, вся полнота ответственности по вопросам деятельности организации находится на руководителе. Значит, в случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций, документы по ним могут быть приняты к исполнению только с письменного распоряжения руководителя организации. Руководитель дает письменное распоряжение на оплату в виде указания «Бухгалтерии оплатить», зачастую это указано на счете-фактуре. Данную счет-фактуру, вместе с распоряжением руководителя на оплату, прикладывают к документам, которые прилагают к выписке банка и хранят в одном деле с банковскими документами, что служит подтверждением письменного распоряжения [3]. Из вышесказанного следует, что письменное распоряжение руководителя является «последним словом» в споре с главным бухгалтером. Однако данное положение не означает, что при наличии письменного распоряжения руководителя организации главный бухгалтер всегда и без-

условно освобожден от ответственности за последствия совершения хозяйственной операции.

Возможны два варианта иерархической структуры на предприятии: *первый* – бухгалтерия входит в состав финансовой службы, в данном случае главный бухгалтер будет подчиняться финансовому директору. *Второй* вариант – бухгалтерия выделена в отдельное подразделение, тогда главный бухгалтер подчиняется генеральному директору.

Финансовый директор, как и главный бухгалтер, занимают одни из ключевых должностей на предприятии, результаты их деятельности на практике оказывают большое влияние на эффективность работы всей организации в целом, поэтому их взаимодействие между собой должно быть успешным, но не исключены и спорные ситуации. Рассмотрим подробно, с чем связаны наиболее частые проблемы во взаимоотношениях этих ключевых фигур и как можно реально минимизировать причины их возникновения. К примеру, с точки зрения бухгалтера неудобство может заключаться в том, что главному бухгалтеру необходимо согласовывать

с финансовым директором все свои инициативы, касающиеся основных должностных обязанностей. Кроме того, главный бухгалтер фактически имеет двойное подчинение – генеральному и финансовому директору.

Со стороны финансового директора конфликтная ситуация может возникнуть в случае, когда, минуя его, высшее руководство будет доводить новую информацию и давать поручения непосредственно главному бухгалтеру. Для генерального директора оба специалиста являются представителями финансовой службы, поэтому каждому из них можно адресовать любые финансовые вопросы, но так как с главным бухгалтером ему порой приходится общаться чаще (при формировании налоговой отчетности, согласовании договоров, подтверждении текущих оплат и т.п.), то поручений тот принимает больше. Однако, такая позиция в корне не устраивает финансового директора: ведь он обладает меньшим количеством информации и должен запрашивать ее у главного бухгалтера. Возможна ситуация, когда финансовый директор вовсе может быть уволен, а его функции будет выполнять главный бухгалтер. Чтобы

избежать подобных ситуаций, важно предельно точно описать обязанности главного бухгалтера и четко разграничить с ним сферы ответственности, а также донести это до генерального директора. Обычно не возникает проблем во взаимоотношениях с главными бухгалтерами у финансовых директоров, которые сами выросли из этой должности. Они информированы о полном функционале главного бухгалтера и часто способны заменить его в профессиональной деятельности. Такой финансовый директор будет надежной опорой и советчиком для главного бухгалтера. Однако существуют минусы подобного карьерного развития: финансовый директор не сможет критически оценивать инициативы главного бухгалтера; ему будет сложно планировать будущие показатели отчетности, вести работу с бюджетами и прогнозами; кроме того, не будет возникать здоровой конкуренции мнений с главным бухгалтером в силу однобокости взглядов обоих на проблему. Если же финансовый директор в прошлом был аналитиком, обычно он имеет достаточно поверхностные знания о бухгалтерском учете. Ведь на прежней должности он

занимался анализом, планированием и прогнозированием, но мало касался учетных функций (только если в сферу его компетенций не входило ведение управленческого учета). Он может выступать экспертом при автоматизации учетной функции в компании и описании финансово-учетных бизнес-процессов. Однако такому финансовому директору будет сложно контролировать бухгалтерию в части полноты и правильности отражения учетных данных, проводить постоянный мониторинг и аудит деятельности этого отдела.

Финансовый директор и главный бухгалтер смогут комфортно работать в случае, когда бухгалтерия выведена из структуры финансовой службы и непосредственно подчиняется генеральному директору. В случае же ее включения в состав финансовой службы будут постоянно возникать конфликты из-за непонимания финансовым директором детальных процессов в бухгалтерии. Тогда такое подчинение будет обычной формальностью, и финансовый директор неосознанно будет брать на себя многие бухгалтерские риски, проверить которые он не сможет.

Рассмотрим вариант, когда бухгалтерия выделена в отдельное подразделение и главный бухгалтер подчиняется непосредственно генеральному директору. В данном случае финансовый директор и главный бухгалтер коллеги, а у финансовой службы остаются функции планирования и финансового анализа. Финансовая ответственность в компании распределяется и размывается. Иногда бывает сложно определить, в чью зону ответственности попадает решение той или иной проблемы. Особенно это касается вопросов управленческого учета, автоматизации финансовой функции, формирования долгосрочной учетной политики и политики бюджетирования. В вопросах, требующих обоюдного участия финансистов и бухгалтерии, может возникать конфликт интересов и недопонимание важности процессов. Руководитель компании принимает на себя большую часть контроля и взаимодействия между финансовыми подразделениями и вынужден самостоятельно решать, кому из специалистов дать соответствующее финансовое поручение. Конечно, авторитет и вес финансового директора в такой структуре снижается.

Необходимо заметить, что в соответствии с законом «О внесении изменений в гл. 4 части первой Гражданского кодекса Российской Федерации и о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» в любой компании может быть два генеральных директора, три и т.д. [4]. Функционировать они могут совместно или независимо друг от друга. При этом в уставе должно быть прописано количество директоров и компетенция каждого из них. Но главный бухгалтер в компании по-прежнему может быть только один. Во избежание путаницы и конфликтных ситуаций необходимо определить по каким вопросам какому из руководителей должен подчиняться главбух.

Таким образом, взаимодействия между руководителем и бухгалтером, в первую очередь, должны соответствовать целям хозяйствующего субъекта, его интересам. Взаимоотношения должны основываться на честности по отношению друг к другу, ответственности за выполняемую работу, заинтересованности в положительном результате. Наилучший баланс интересов

наступает, когда на эти должности при- заний также сильные личные каче- ходят профессионалы своего дела, име- ства.

ющие помимо глубоких специальных

Библиографический список:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ (в ред. от 23.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер»: Приказ Минтруда РФ от 22.12.14 г. №1061н // СПС КонсультантПлюс.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.00 г. №117-ФЗ (в ред. от 30.10.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 30.11.94 г. №51-ФЗ (в ред. от 22.06.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.

СРАВНЕНИЕ ЗАРУБЕЖНОГО И ОТЕЧЕСТВЕННОГО ОПЫТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

*Ковалёва Ю.А., магистрант
Хот Ф.Т., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье проанализирована отечественная система нормативно-правового регулирования деятельности строительных организаций. Проведено сравнение российских и зарубежных стандартов по договорам строительного подряда и отражены противоречия в содержании данных документов.

Ключевые слова: строительство, учет затрат, управленческий учет, МСФО, затраты производства, ПБУ 2/2008, МСФО (IAS) 11.

Учет производственных затрат в зарубежной практике является одной из составных частей управленческого учета, позволяющего планировать, контролировать и оценивать состояние финансово-хозяйственной деятельности организации в целях оптимизации результатов ее деятельности. В российской же практике учет затрат на производство возложен на бухгалтерский учет [1].

Перед тем, как рассматривать международный опыт ведения учета затрат, считаем целесообразным изучить основные нормативно-правовые документы, регулирующие строительную деятельность в Российской Федерации

(таблица 1).

Непрерывное развитие строительного производства, увеличение строительных организаций, рост объема строительных объектов определили недостатки системы лицензирования в строительстве в нашей стране, что обусловило необходимость введения саморегулирования профессиональной деятельности в данной отрасли.

Механизм саморегулирования был заимствован из зарубежной практики. Так, в строительном производстве ряда стран Европы саморегулируемыми организациями являются профессиональные объединения, аккредитующие строительные организации [2].

Таблица 1 – Регулирование строительной деятельности на уровне федерального законодательства РФ

Нормативно-правовой документ	Область регулирования
Федеральный закон от 25.02.1999 г. №39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений»	Определяет права и обязанности субъектов инвестиционной деятельности, раскрывает определения понятий «инвестиции», «инвестиционная деятельность»
Федеральный закон от 29.07.2017 г. №214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации»	Регулирует деятельность застройщиков по привлечению денежных средств граждан и юридических лиц на основе договоров долевого участия.
Градостроительный кодекс РФ: Федеральный закон от 29.12.2004 г. №190-ФЗ	Регламентирует отношения в области градостроительного планирования, застройки, благоустройства и т.п.
Федеральный закон от 10.01.2002 г. №7-ФЗ «Об охране окружающей среды»	Раскрывает требования в сфере экологии по отношению к размещению, строительству, реконструкции и вводу в эксплуатацию предприятий, сооружений и прочих объектов.
Гражданский кодекс РФ (часть II): Федеральный закон от 26.01.1996 №14-ФЗ	Регулирует отношения заказчика и подрядчика на проектирование и строительство объектов недвижимости.
Земельный кодекс РФ: Федеральный закон от 25.10.2001 г. №136-ФЗ	Регулирует порядок предоставления земельных участков для строительства (находящихся в собственности государства/муниципалитета)
Жилищный кодекс РФ: Федеральный закон от 29.12.2004 г. №188-ФЗ	Регулирует отношения, связанные со строительством жилых домов.
Федеральный закон №402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете»	Раскрывает общие требования к ведению бухгалтерского учета, в том числе в строительных организациях.
Налоговый кодекс РФ (часть первая): Федеральный закон №46-ФЗ от 31.07.1998 г., Налоговый кодекс (часть вторая): Федеральный закон №117-ФЗ от 05.08.2000 г.	Основной законодательный акт о налогах и сборах и регулировании системы налогообложения, в том числе и в строительстве

Совершенствование бухгалтерского учета в различных видах экономической деятельности, в том числе и в строительстве, имеет особое значение в условиях реформирования отечественной

ной системы бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами.

В этом отношении наиболее позитивными явлениями стали функционирование Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008) [3] и признание Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) на территории РФ в соответствии с приказом Минфина России №160н от 25.11.2011 г. [4].

Поэтому приобретает актуальность проведения сравнительного анализа содержания правил российского и международного стандартов, регулирующих ведение учета в строительстве.

Итак, необходимо начать с того, что в отличие от МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство» в ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» отсутствует определение понятия договора строительного подряда.

Касаемо условия применения стандарта, в ПБУ 2/2008 акцентировано внимание на долгосрочном характере доходов и расходов, в МСФО (IAS) 11 отсутствуют подобного рода ссылки.

Относительно признания выручки

так же имеются различия: в ПБУ 2/2008 есть возможность достоверного определения доходов и расходов, в МСФО (IAS) 11 же существует возможность идентификации затрат и выручки по объекту. Признание выручки в ПБУ 2/2008 осуществляется по договорной стоимости работ, а в МСФО (IAS) 11 – по справедливой стоимости.

Оценка общей величины выручки по договору: в ПБУ 2/2008 предусмотрена возможность уменьшения суммы выручки при неисполнении работ, предусмотренных в технической документации, в МСФО (IAS) 11 так же существует такая возможность на сумму штрафных санкций, возникших в результате задержки выполнения сроков договора по вине подрядчика [5].

Так же есть отличие в правилах учета затрат по договорам строительного подряда, а, именно: в ПБУ 2/2008 отсутствует прямая ссылка на включение и состав расходов по договору косвенных расходов, возмещаемых заказчиком, а то время как в МСФО (IAS) 11 определено отдельное выделение расходов, не относящихся к деятельности подрядчика по выполнению договоров на

строительство, которые не подлежат включению в затраты по этому договору.

Таким образом, следует отметить, что в ПБУ 2/2008 отсутствует четкая классификация договоров подряда, что отличает данный нормативно-правовой акт от ранее действующего ПБУ 2/94, в котором была предусмотрена группировка договоров в зависимости от стоимости объекта на строительство, а именно:

1) договоры, стоимость которых определена в соответствии с проектно-технической документацией по твердым ценам;

2) договоры, предусматривающие условия изменения стоимости строительных работ;

3) договоры по «открытой цене» с указанием условий возмещения фактической стоимости затрат на строительство, включающих затраты подрядчика в текущей их оценке и согласованную договором прибыль подрядчика.

В МСФО (IAS) 11 договоры на строительство сгруппированы следующим образом:

1) договоры с фиксированной суммой, размеры которых могут повышаться в связи с ростом затрат на строительство;

2) договоры «затраты плюс», по которым подрядчику возмещаются допустимые или по иному определяемые затраты, а также суммы фиксированного вознаграждения;

3) смешанные договоры, предусматривающие определение цены на основе «затраты плюс» и фиксированные суммы минимальной стоимости подрядных работ» [6].

Таким образом, возникает необходимость внедрения в ПБУ 2/2008 подобной классификации договоров подряда, что существенно дополнит условия данного стандарта и повысит его методическую привлекательность.

По нашему мнению, совершенствование методического регулирования ценообразования в строительстве должно быть основано на едином подходе к содержанию понятийного аппарата, используемого в учете строительных работ, на уровне законодательства и нормативных правовых документов.

Библиографический список:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон №402-ФЗ от 06.12.11 г. (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Захарьин В.Р. Общий анализ ПБУ 2/2008 // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2009. – №2. – С. 4–9.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/08): Приказ Минфина России №116н от 24.10.08 г. (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 11 «Договоры на строительство»: Приказ Минфина России №160н от 25.11.11 г. // СПС КонсультантПлюс.
5. Резниченко В.С., Ленинцев Н.Н. Системные подходы к определению цен и управление стоимостью в строительстве: справочное пособие с методиками и примерами расчетов. – Москва, 2014. – 466 с.
6. Соколов С.П. Капитальное строительство: правовое регулирование, учет и налогообложение // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2007. – №1. – С.22–25.

ОСОБЕННОСТИ ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ОПЕРАЦИЙ ПО АККУМУЛЯЦИИ И РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ТРАНСПОРТНО-ЗАГОТОВИТЕЛЬНЫХ ЗАТРАТ

*Колесникова Ю.А., магистрант
Адыгейский государственный университет
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. В статье рассматриваются вопросы организации бухгалтерского учета транспортно-заготовительных затрат в процессе формирования фактической себестоимости производственных запасов, а также при списании запасов в производство и ином выбытии.

Ключевые слова: запасы, транспортно-заготовительные затраты, бухгалтерский учет, оценка, фактические затраты.

Производственными запасами считаются активы, используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции. К ним же можно отнести полуфабрикаты, возвратные отходы, брак в производстве. Готовая продукция признается частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством) [1]. Товары считаются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других субъектов предпринимательства и предназначенных для продажи.

Инструкцией по применению Плана счетов [3] для учета материальных ценностей предусмотрено несколько счетов, выделим те из них, которые могут иметь отношение к предприятиям промышленности:

- счет 10 «Материалы»;
- счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
- счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Материалы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Фактическая себестоимость материалов, приобретенных за плату, складывается из:

– стоимости материалов по договорным ценам;

– транспортно-заготовительных затрат;

– затрат по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях.

Особое внимание следует уделить транспортно-заготовительным затратам или как чаще всего их называют транспортно-заготовительным расходам (ТЗР). Это затраты хозяйствующего субъекта, непосредственно связанные с процессом заготовления и доставки материалов в организацию. Их достаточно много, и их полный перечень приведен в п. 70 Методических указаний по учету материально-производственных запасов [2]. При списании (отпуске) материалов могут применяться два варианта исчисления себестоимости единицы запаса:

– включая все затраты, связанные с приобретением запаса;

– включая только стоимость запаса по договорной цене (упрощенный вариант).

Применение упрощенного варианта допускается при отсутствии возможности непосредственного отнесения транспортно-заготовительных и других затрат, связанных с приобретением запасов, на их себестоимость. В этом случае величина отклонения (разница между фактическими затратами по приобретению материала и его договорной ценой) распределяется пропорционально стоимости списанных (отпущенных) материалов, определенной в договорных ценах.

Как видно, транспортно-заготовительные затраты имеют важное значение в формировании стоимости производственных запасов. Они принимаются к учету путем:

– отнесения на счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» согласно расчетным документам поставщика;

– отнесения транспортно-заготовительных затрат на субсчет к счету 10 «Материалы»;

– непосредственного (прямого) включения в фактическую себестоимость материала (присоединения к договорной цене материала).

Непосредственное (прямое) включение транспортно-заготовительных затрат в фактическую себестоимость материала целесообразно в организациях с небольшой номенклатурой материалов, а также при существенной значимости отдельных видов и групп материалов. Во всех остальных случаях транспортно-заготовительные затраты следует распределять с использованием дополнительных счетов или субсчетов.

Таким образом, можно предположить, что система из нескольких счетов для учета запасов нужна для учета величин (отклонений учетной цены от фактической, выделения ТЗР), которые не представляется возможным сразу включить в фактическую стоимость материальных запасов [4].

На счете 10 допускается учитывать материалы по фактической себестоимости их приобретения (заготовления)

или учетным ценам. По сути, на счете 10 отражаются условно прямые затраты по сырью и материалам, которые сразу можно однозначно отнести к тому или иному виду производственных запасов.

Кроме того, счет 10 является обобщающим, так как на нем учитываются не только сырье и материалы, входящие в состав вырабатываемой продукции, но и покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали, топливо, тара и тарные материалы, специальная оснастка и специальная одежда, запасные части, прочие материалы. Для этого Инструкцией по применению Плана счетов предусмотрена система субсчетов.

Счет 15 служит для обобщения информации о заготовлении и приобретении материально-производственных запасов, относящихся к средствам в обороте. Именно последние слова являются ключевыми, так как речь идет о запасах, как поступивших в организацию, так и об отгруженных со склада поставщиков, но находящихся в пути (в обороте).

В дебет этого счета относится покуп-

ная стоимость материально-производственных запасов, на которые в организацию поступили расчетные документы поставщиков. Сказанное справедливо независимо от того, когда материалы поступили в организацию – до или после получения расчетных документов поставщика. То есть проводка Дебет 15 Кредит 60 характеризует отгрузку запасов поставщиком в адрес заказчика, в то время как поступление этих ценностей, оприходование материалов, фактически поступивших в организацию, отражаются другой записью – Дебет 10 Кредит 15.

Счет 15 применяется для выявления разницы между фактической и плановой стоимостью запасов, отражаемых по учетным ценам. В частности, на счет 15 относятся все фактические затраты, связанные с изготовлением и приобретением материальных ценностей, включая транспортно-заготовительные затраты (Дебет 15 Кредит 60, 71, 76, 20, 23). Оприходование же запасов осуществляется по плановым ценам (Дебет 10 Кредит 15). Сумма разницы стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в

фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных цен списывается со счета 15 на счет 16.

При применении метода учета транспортно-заготовительных затрат путем отражения на счете 15, то в состав отклонения в стоимости материалов входит сумма транспортно-заготовительных затрат и разница между стоимостью материала по договорной цене и его учетной ценой. Сумма отклонений по окончании месяца (отчетного периода) в полном объеме должна быть списана (п. 85 Методических указаний [2]).

Для облегчения выполнения работ по распределению транспортно-заготовительных затрат или величины отклонений в стоимости материалов п. 88 Методических рекомендаций допускает применение следующих упрощенных вариантов:

- при небольшом удельном весе транспортно-заготовительных затрат или небольшой величине отклонений (менее 10% к учетной стоимости материалов) их сумма может полностью списываться на затраты производства;
- транспортно-заготовительные за-

траты или отклонения могут ежемесячно (в отчетном периоде) полностью списываться на увеличение стоимости отпущенных материалов, если их удельный вес (в процентах к договорной (учетной) стоимости материалов) не превышает 5%;

- удельный вес транспортно-заготовительных затрат или величины отклонений (в процентах к учетной стоимости материала) может округляться до целых единиц (то есть без десятичных знаков);
- в течение текущего месяца транспортно-заготовительные затраты или величина отклонений могут распределяться исходя из удельного веса (в процентах к учетной стоимости соответствующих материалов), сложившегося на начало данного месяца;

– транспортно-заготовительные затраты или величина отклонений могут распределяться пропорционально их удельному весу (нормативу), закрепленному в плановых (нормативных) калькуляциях, к учетной стоимости материалов. При этом, если фактические размеры отклонений или транспортно-заготовительных затрат отличаются от нормативных размеров, в следующем месяце (отчетном периоде) сумма распределительных отклонений или транспортно-заготовительных затрат корректируется, то есть увеличивается на не списанную сумму или уменьшается на сумму, излишне списанную в прошлом месяце (отчетном периоде).

Библиографический список:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): Приказ Минфина РФ от 09.06.01 г. №44н: (в ред. от 16.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: Приказ Минфина РФ №119н от 28.12.01 г. (в ред. от 24.10.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению: Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.00 г. (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Костюкова И.Н. Луговский Д.В., Тхагапсо Р.А. Идентификация и оценка запасов в соответствии с российскими и международными стандартами // Вестник Адыгейского государственного университета. – Сер.: Экономика. – 2014. – Вып. 3(150). – С. 206–216.

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ СТОИМОСТИ ЗАПАСОВ В БУХГАЛТЕРСКОМ И НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ

*Колесникова Ю.А., магистрант
Адыгейский государственный университет
г. Майкоп, РФ*

*Рыбальченко Ю.А., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. Любая коммерческая организация в ходе своей деятельности не может обойтись без сырья, материалов или товаров, приобретаемых ею для производственных или управленческих нужд. Грамотно организованная система формирования первоначальной стоимости производственных запасов влияет не только на налоговую нагрузку организации, но и на конкурентоспособность продукции.

Ключевые слова: запасы, бухгалтерский учет, оценка, первоначальная стоимость, налоговый учет.

Согласно п. 5 ПБУ 5/01 производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Порядок формирования фактической себестоимости запасов при их постановке на учет зависит от каналов поступления материальных ценностей (рисунок 1) [2].

В бухгалтерском учете в стоимость приобретенных запасов включаются все затраты, которые понесла организация, чтобы товарно-материальные ценности оказались на складе в состоянии, пригодном для использования по назначению [3, с. 208].

В п. 6 ПБУ 5/01 [2] приводится открытый перечень фактических затрат на приобретение и создание производственных запасов:

- договорная цена запасов;
- транспортно-заготовительные затраты, в том числе таможенные пошлины, вознаграждение посреднику, стоимость доставки и страхования. Стоимость доставки можно не включать в стоимость товаров, а списывать в расходы на продажу, если такой порядок закреплен в бухгалтерской учетной политике (п. 13 ПБУ 5/01) [2];
- затраты на предпродажную подготовку (для товаров).

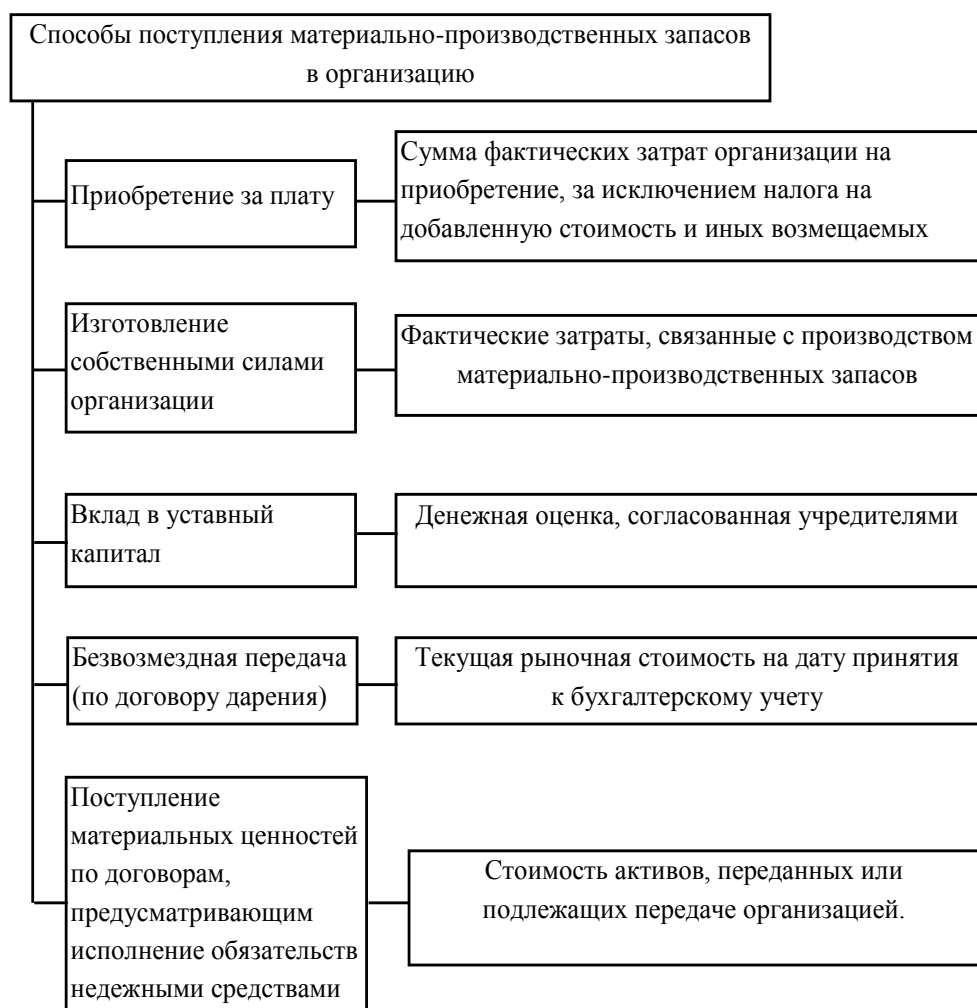


Рисунок 1 – Взаимосвязь способов поступления и оценки производственных запасов

Общехозяйственные расходы в стоимость запасов не включаются (п. 6 ПБУ 5/01) [2].

Стоимость запасов, приобретенных не по договору купли-продажи, равна (п. 8–11 ПБУ 5/01):

– если запасы получены в качестве вклада в уставный капитал – стоимости, указанной в решении общего собрания участников (единственного участника);

– если производственные запасы приобретены по договору мены – цене, указанной в договоре, а когда цена не указана – рыночной стоимости аналогичных ценностей;

– если запасы выявлены при инвентаризации, получены при демонтаже, ремонте основных средств, а также получены безвозмездно – рыночной стоимости аналогичных ценностей.

Рыночную стоимость аналогичных ценностей можно подтвердить одним из следующих документов:

– или справкой, составленной самой организацией на основе доступной информации о ценах на такие же запасы (например, из СМИ);

– или отчетом независимого оценщика.

Запасы, не принадлежащие организации на праве собственности или ином вещном праве, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении, отражаются на внесистемных счетах по договорной стоимости, согласованной с их собственником. При отсутствии цены на указанные запасы в договоре, а также объективной возможности ее надежного определения, они могут учитываться по условной оценке [4].

Запасы, принадлежащие организации, но находящиеся в пути либо переданные покупателю под залог, учитываются в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости. Для ведения внесистемного учета материальных оборотных

средств, не принадлежащих организации, предусматриваются счета 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые в переработку» и 004 «Товары, принятые на комиссию».

Для целей налогообложения, независимо от выбранной системы, стоимость сырья, материалов и инструментов определяется так же, как в бухгалтерском учете (п. 2 ст. 254, подп. 5 п. 1, п. 2 ст. 346.16 НК РФ) [1].

Товары для целей налогообложения можно оценивать (ст. 320, подп. 23 п. 1 ст. 346.16 НК РФ) [1]:

– или по стоимости приобретения, в которую включаются договорная цена приобретения, транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) и затраты на предпродажную подготовку;

– или по договорной цене приобретения.

Выбранный способ коммерческой организации необходимо закрепить в учетной политике для целей налогообложения.

Стоимость запасов, приобретенных не по договору купли-продажи, равна:

Таблица 1 – Порядок формирования стоимости запасов в зависимости от выбранной системы налогообложения

Способ поступления запасов в организацию	Порядок формирования стоимости запасов в зависимости от системы налогообложения	
	общая система	упрощенная система
по договору мены	равна стоимости имущества, переданного в обмен на производственные запасы (указана в договоре или в товаросопроводительных документах)	
при инвентаризации, демонтаже, ремонте основных средств	равна рыночной стоимости запасов, по которой они были включены в доходы	– при продаже – признается равной рыночной стоимости, по которой запасы были включены в доходы;
безвозмездно		– в остальных случаях – в налоговых расходах не учитывается
в качестве вклада в уставный капитал	равна налоговой стоимости запасов по данным передающей стороны	в налоговых расходах не учитывается

В заключение следует отметить, что процесс формирования стоимости запасов не так легок, как кажется изначально: не стоит забывать о взвешенном подходе при включении затрат в первоначальную стоимость производственных запасов.

Библиографический список:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.00 г. №243-ФЗ: (в ред. от 03.04.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): Приказ Минфина РФ от 09.06.01 г. №44н: (в ред. от 16.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Костюкова И.Н. Луговский Д.В., Тхагапсо Р.А. Идентификация и оценка запасов в соответствии с российскими и международными стандартами // Вестник Адыгейского государственного университета. – Сер.: Экономика. – 2014. – №3(150). – С. 206–216.
4. Дусаева Е.М., Карагодин Д.А. К вопросам оценки и методов списания запасов на затраты производства по российским и международным стандартам // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №15(309). – С. 13–21.

ОЦЕНКА ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО РАСЧЕТАМ С КОНТРАГЕНТАМИ В СООТВЕТСТВИИ С РСБУ И МСФО

*Корочкина А.Е., магистрант
Костюкова И.Н., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье рассмотрены способы оценки дебиторской задолженности в соответствии с РСБУ и МСФО. Освещены основные различия в методике учета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, дебиторская задолженность, оценка, дисконтирование, эффективная ставка.

В условиях современной экономики основу рыночных отношений составляют взаимоотношения между участниками рынка, или контрагентами. В процессе деловых коммуникаций между ними возникают взаимные обязательства разного характера, иными словами возникает дебиторская и кредиторская задолженности. В настоящее время на практике стали все чаще осуществляться поставки с отсрочкой платежа, что вызывает рост удельного веса дебиторской задолженности в составе активов предприятий. Для эффективного управления необходимо уделять внимание рациональному распределению активов организации. Именно поэтому речь пойдет о дебиторской задолженности, ее оценке и порядке отражения в отчетности.

Как правило, дебиторскую задолженность зачастую связывают с выполнением продавцом обязательств перед покупателем и возникающей в результате задолженности. Однако источниками образования дебиторской задолженности могут служить и другие факты хозяйственной жизни. Так, дебиторская задолженность может возникнуть и в отношении поставщика. Например, в результате следующих событий:

- поставщик получил аванс, но не отгрузил товары;
- при приемке товара был выявлен брак. При этом поставщик получил ранее аванс, и покупатель требует вернуть денежные средства.

Перейдем непосредственно к тому, какие же критерии предъявляет отечественный и международный учет к дебиторской задолженности от продажи товаров и услуг для признания ее в учете.

Критерии признания дебиторской задолженности от продажи товаров и услуг в международной практике условно разделяют на общие и дополнительные. К общим критериям согласно международной практике относятся:

- высокая вероятность того, что предприятие получит экономические выгоды;
- величину выручки можно с надежностью оценить;
- затраты (как уже понесенные, так и ожидаемые в будущем) поддаются идентификации, и их величину можно с надежностью определить [1].

В качестве дополнительных условий выступают следующие:

- предприятие больше не участвует в управлении товаром;
- риски и выгоды, связанные с собственностью на товары, переданы покупателю, и у предприятия отсутствует

фактический контроль над переданными товарами [1].

Согласно МСФО актив признается в учете в тот момент, когда продавец исполнит все значительные обязательства по договору [1]. Например, оборудование доставлено покупателю, но согласно условиям договора, которые составляют значительную его часть, продавец должен выполнить установку и настройку. В таком случае задолженность признается после завершения всех работ. Отечественный же учет, не содержит никаких указаний относительно исполнения значительных указаний договора и их влияния на признание задолженности.

В отличие от международной практики, в российском учете для признания задолженности экономических факторов, таких как переход рисков и выгод от владения объектом, недостаточно. Ключевым моментом является юридическая сторона вопроса: задолженность признается после юридического перехода права собственности. Согласно Гражданскому кодексу РФ моментом перехода права собственности считается момент отгрузки товаров покупателю, если, конечно, в условиях

договора не указано иного. При этом в российском учете для признания задолженности также необходимо, чтобы величина понесенных затрат могла быть определена.

В случае, если хотя бы одно из условий не выполняется, то признание задолженности будет отложено, а активы, полученные продавцом от покупателя, будут учитываться в составе кредиторской задолженности [2].

Объектом повышенного внимания в отношении учета дебиторской задолженности является ее оценка. Оценку условно можно разделить на первоначальную и последующую. Международная и отечественная практики имеют ряд существенных отличий.

В МСФО сумму первоначальной оценки торговой дебиторской задолженности определяют по цене сделки [1]. В российском же учете первоначальная оценка дебиторской задолженности осуществляется по стоимости свершения факта хозяйственной жизни или исходя из цены, установленной договором [2]. Экономический смысл такого подхода существенно не отличается от принятого в международной практике.

В случае, когда условиями договора цена не установлена, в отечественном учете применяется обычная цена, которую в схожих обстоятельствах продавец устанавливает на подобные товары, а в международном – справедливая стоимость.

Под справедливой стоимостью понимают сумму, по которой может быть обменян актив, либо сумму, с помощью которой может быть погашено обязательство при свершении сделки [4].

Как же измерить эту справедливую стоимость? Обычно цена определяется на основе котировок на активном рынке. А вот в случае с неактивным рынком организации устанавливают справедливую стоимость методом оценки. Он включает в себя:

- использование информации о недавних подобных сделках;
- сопоставление с текущей справедливой стоимостью другого практически идентичного товара.

В таблице 1 приведены варианты оценки дебиторской задолженности в зависимости от условий договора.

Таким образом, когда при первоначальной оценке невозможно определить стоимость из условий договора,

международный учет ориентируется на цены рынка, то есть суммы по аналогичным сделкам между другими субъектами рынка, а российский учет ссылается на цены, которые в аналогичных условиях применяла бы сама организация.

Стоит отметить, что для оценки долгосрочной дебиторской задолженности

в международной практике применяется метод дисконтирования. Его смысл заключается в том, будущие денежные потоки приводятся на отчетную дату. А разница между справедливой стоимостью и номинальной, согласно МСФО, признается процентным доходом.

Таблица 1 – Первоначальная оценка дебиторской задолженности в соответствии с РСБУ и МСФО

Особенность договора	Оценка дебиторской задолженности по РСБУ	Оценка дебиторской задолженности по МСФО
Цена установлена договором	По цене договора	Цена сделки
Цена не установлена договором и не может быть определена из его условий	Исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичных товаров	Справедливая стоимость аналогичных товаров
Договор предусматривает исполнение обязательств недежными способами	По стоимости активов, полученных или подлежащих получению, которую устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичных товаров	Справедливая стоимость полученных товаров. Если справедливая стоимость полученных товаров не может быть определена, то тогда используют справедливую стоимость переданных товаров
Договор предусматривает предоставление скидок	С учетом всех предоставленных скидок	Справедливая стоимость с учетом скидок

Основным различием в оценке по МСФО и РСБУ является последующая оценка обязательств. Согласно МСФО

последующая оценка дебиторской задолженности должна осуществляться по амортизированной стоимости с применением эффективной процентной

ставки.

Амортизированная стоимость (АС) рассчитывается следующим образом:

$$AC = C : (1 + r)^{(t/365)}, \quad (1)$$

где С – номинальное значение дебиторской задолженности; r – учетная ставка; t – период погашения задолженности.

Так как в российском учете не предусмотрено применение амортизированной стоимости, то сумма долга не корректируется с учетом изменения стои-

мости денег за тот период, в течение которого погашалась задолженность. Таким образом, в долгосрочной перспективе методы оценки МСФО наиболее точно отражают реальное финансовое положение организации. Более того, оценка обязательств влияет на структуру активов и важные экономические показатели, такие как ликвидность и платежеспособность. Следовательно, неточность в оценке обязательств может повлиять на принятие неправильного управленческого решения.

Библиографический список:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н // СПС КонсультантПлюс.
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ от 06.07.99 г. №43н (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №32н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
6. Николаева Е.А. Учет дебиторской задолженности: российские и международные стандарты // Молодой ученый. – 2014. – №21.2. – С. 40–43.
7. Столярова М.А., Бондаренко Л.В., Столярова Е.А. Оценка дебиторской задолженности согласно МСФО и определение степени ее влияния на показатели финансовой отчетности // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. – 2016. – №4(51). – С. 268–280.

НОРМАТИВНО-ПРАВОВАЯ РЕГЛАМЕНТАЦИЯ ДОГОВОРОВ КУПЛИ-ПРОДАЖИ

*Корочкина А.Е., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье рассмотрены основные формы договоров купли-продажи, применяемых в оптовой и розничной торговле. Уделяется внимание нормам законодательства в отношении защиты прав покупателей. Раскрывается процесс документального оформления товарных операций в учете.

Ключевые слова: торговля, договор купли-продажи, договор поставки, права покупателей, первичные учетные документы, прием и отпуск товаров.

На данный момент не существует организаций, которые бы не были вовлечены в торговые отношения. При этом помимо специализированных предприятий оптовой и розничной торговли, сюда можно отнести и многопрофильные предприятия, осуществляющие продажу собственной готовой продукции и товаров. В целом, любая организация в определенный момент времени вступает в торговые отношения, если и не в роли продавца, то в роли конечного покупателя.

Выделяют розничную и оптовую торговлю. При этом в розничной торговле отношения между покупателем и продавцом оформляются договором розничной купли-продажи. Договор

считается заключенным с момента выдачи покупателю продавцом товарного чека или иного документа, который подтверждает оплату [1].

Деятельность фирм в сфере розничной торговли, когда покупателем выступает конечный потребитель, жестко регламентируется значительным количеством нормативных актов. Так, к товарам предъявляются определенные требования, их определяет Федеральный закон «О защите прав потребителей» [2]. Согласно этому закону, товары должны быть надлежащего качества, что подразумевает:

- соответствие качества товара договору;
- возможность использовать товар в целях, для которых он предназначен;

– соответствие образцу или описанию;

– соответствие требованиям, предъявляемым к товару законодательством.

Товары должны быть безопасны для жизни и здоровья потребителей, не должны наносить вред окружающей среде, а также причинять вред имуществу потребителя. Для некоторых групп товаров предусматривается установление срока службы и срока годности либо гарантийного срока. Помимо этого необходимо раскрыть следующую информацию:

- название;
- адрес и фирменное наименование производителя;
- адрес, для направления претензий и жалоб;
- адрес организации, осуществляющей ремонт и техническое обслуживание;
- о соответствии качества товара и технологии его изготовления законодательству Российской Федерации о техническом регулировании;
- о потребительских свойствах;
- об энергетической эффективности;
- правила эксплуатации;
- гарантийный срок;

– срок годности;

– об утилизации и возможном вреде, если угроза такового возникает вследствие ненадлежащей эксплуатации или по истечении срока годности;

– цена в рублях и условия приобретения.

Законодательство закрепляет за покупателем право ознакомиться с товаром, осмотреть его и потребовать продемонстрировать использование до того как заключить договор купли-продажи. В случае если продавец отказывается выполнить такие требования, покупатель может потребовать возмещения убытков, связанных с уклонением от заключения договора [2].

Для предприятий оптовой торговли основной формой оформления отношений является договор поставки. Договор поставки представляет собой разновидность договора купли-продажи, который заключается только при оптовой торговле. Согласно ему, поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в

инных целях, не связанных с личным потреблением.

Одним из условий для заключения такого договора является отсутствие заинтересованности покупателя в дальнейшем использовании приобретаемых товаров в личных и семейных целях [1]. Таким образом, получается, что договор поставки может быть заключен только между предпринимателями. То есть в качестве продавца и покупателя могут выступать только юридические лица либо индивидуальные предприниматели.

В договоре определяется номенклатура (ассортимент), количество товаров, цена, срок поставки и периодичность, а также такие организационные моменты как срок действия договора, порядок, способы и сроки расчетов, ответственность сторон, условия поставки и риск гибели товара, изменение, прекращение и расторжение договора, порядок разрешения споров. Договор поставки является двухсторонним, это означает, что одновременно у обоих участников сделки возникают права и обязанности.

Договор поставки, обычно, заключается на длительный период времени,

как правило – на год.

Товары, приобретенные по договорам поставки, оформляются расчетными, платежными и сопроводительными документами: счетами, счет-фактурами, платежными поручениями, товарными, транспортными и товарно-транспортными накладными.

Основанием для оприходования поступающих грузов является товарная накладная. Она служит основанием как для списания ценностей у предприятия-поставщика, так и для принятия их к учету у покупателя.

На данный момент организации могут самостоятельно разрабатывать форму товарной накладной, при условии, что в документе будут содержаться установленные действующим законодательством реквизиты [3]:

- наименование документа;
- дата составления;
- наименование организации, составившей накладную;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина факта, выраженная в конкретных единицах измерения;
- должностные лица, ответственные за свершение операции;

– подписи материально ответственных лиц.

Товарно-транспортная накладная выписывается в четырех экземплярах:

– первый остается у организации-продавца и служит для списания стоимости товаров;

– второй передается водителем покупателю и предназначается для оприходования товаров;

– третий и четвертый экземпляры передаются перевозчику.

Кладовщик заполняет товарную часть накладной, в которой указывает:

– номер и дату ее выписки;

– реквизиты продавца и покупателя;

– адреса пунктов погрузки и разгрузки;

– сведения о грузе и его стоимость;

– лицо, ответственное за отгрузку.

Перевозчик заполняет транспортный раздел накладной, где указывает сведения о доставке.

После погрузки товаров грузоотправитель указывает:

– срок доставки;

– номер путевого листа;

– наименование транспортной организации;

– марку и государственный регистрационный знак автомобиля;

– фамилию и инициалы водителя;

– наименования и номера прилагаемых документов;

– вид тары;

– количество мест;

– способ определения массы груза;

– массу груза;

– образец оттиска пломбы;

– общее количество мест или контейнеров;

– должность, фамилию и инициалы ответственного за отгрузку;

– фамилию и инициалы водителя или экспедитора.

В случае, когда покупатель осуществляет вывоз товаров собственными силами, отпуск товаров представителю организации-покупателя осуществляется только после предъявления доверенности.

Счет-фактура является строго регламентированным документом и служит основанием для предъявления НДС к вычету. Он содержит следующую информацию [5]:

– порядковый номер и дата выписки;

– наименование организации-продавца, адрес, ИНН/КПП;

- сведения о грузоотправителе и грузополучателе;
- номер и дата составления платежно-расчетного документа;
- наименование организации-покупателя, адрес, ИНН/КПП;
- сведения о товарах.

Счет-фактура выписывается в двух экземплярах и подписывается руководителем и главным бухгалтером. Один экземпляр передается покупателю, а другой регистрируется у продавца в журнале полученных и выставленных счет-фактур, применяемом при расчете налога на добавленную стоимость.

Нередко возникают ситуации, когда покупатель не согласен принимать товар по тем или иным причинам. Так как договор поставки является одной из разновидностей договора купли-продажи, то отношения между продавцом и покупателем в рамках подобного договора регулируются Гражданским Кодексом [1]. Согласно этому нормативному документу покупатель вправе вернуть товар в случае если:

- фактически поступившее количество товаров меньше указанного в дого-

воре поставки. В таком случае покупатель может расторгнуть договор и вернуть товар;

- при приемке выявлен некачественный товар или товар, несоответствующий условиям договора;

- полученный товар поступил без упаковки либо упакован ненадлежащим образом.

Продавец, в свою очередь, вправе потребовать возврат товара, если покупатель отказывается выполнить оплату.

Чаще всего возврат товаров от покупателя возникает в результате брака. Основанием для принятия к учету возврата служит письмо-претензия от покупателя и акт об установлении расхождения по количеству и качеству при приемке товарно-материальных ценностей.

Все положения вышеперечисленных договоров, требуют внимательного изучения, так как подобные договоры имеют юридическую силу и, в случае возникновения спорных ситуаций, разрешение будет лежать именно в их основе. Более того, не всегда условия типового договора продавца могут подходить отдельным покупателям.

Библиографический список:

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 26.01.96 г. №14-ФЗ: (в ред. от 28.03.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. О защите прав потребителей: Федеральный закон от 07.02.92 г. №2300-1: (в ред. от 01.05.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли: Письмо Комитета РФ по торговле от 10.07.96 г. №1-794/32-5 // СПС КонсультантПлюс.
5. О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость: Постановление Правительства РФ от 26.12.11 г. №1137: (в ред. от 19.08.17 г.) // СПС КонсультантПлюс
6. Костюкова И.Н., Луговской Д.В. Оценка и учет товаров в оптовой, розничной и мелко-розничной торговле: учеб. пособие. – Краснодар: Просвещение-Юг, 2014. – 124 с.

ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДОСТОВЕРНОСТИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ПРИ ФОРМИРОВАНИИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ

*Кузина А.И., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. Ответственность должностных лиц, формирующих финансовую отчетность, обусловлена в первую очередь законодательством Российской Федерации. Статья рассматривает основные правовые аспекты ответственности должностных лиц, связанные с ведением бухгалтерского учета и формированием финансовой отчетности юридических лиц. Определены существующие виды должностной ответственности, рассмотрены наиболее часто встречающиеся основания для привлечения к ответственности, а также риски, которые возникают при формировании недостоверной отчетности.

Ключевые слова: лица, ответственные за формирование отчетности, административная ответственность, дисциплинарная ответственность, материальная ответственность, уголовная ответственность.

Полнота, достоверность и правильность информации, содержащейся в финансовой отчетности, можно назвать основным фактором эффективного функционирования экономического субъекта. В свою очередь такая информация необходима для принятия эффективных управленческих решений. Руководитель предприятия, как и бухгалтер, выполняют общественно значимые роли, что предполагает ответственность как перед клиентами, инвесторами, кредиторами, иными работниками, так и перед государством. Но надо отметить и тот факт, что российское законодательство часто претерпевает изменения, что увеличивает риск привлечения того или иного должностного лица к ответственности, особенно главного бухгалтера.

Российское законодательство предусматривает ответственность должностного лица, ответственного за ведение бухгалтерского учета и формирование финансовой отчетности. Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» закрепляет ответственность за ведение бухгалтерского

учета и формирование финансовой отчетности, руководителя организации и главного бухгалтера [1]. Также в соответствии со ст. 15.11 КоАП РФ «административная ответственность за грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, а равно порядка и сроков хранения учетных документов установлена в отношении должностных лиц» [2]. «Под грубым нарушением правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности понимается искажение: сумм начисленных налогов и сборов не менее чем на 10%, любой статьи (строки) формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10%» [2]. Главный бухгалтер или руководитель организации могут быть привлечены к дисциплинарной ответственности за неисполнение или ненадлежащее исполнение своих должностных обязанностей в соответствии с Трудовым кодексом РФ.

Обращает на себя внимание тот факт, что обширная судебная практика показывает, что даже при наличии в организации службы, занимающейся бухгалтерией, ответственность за нарушения

в сфере бухгалтерского и налогового учета несет главный бухгалтер.

Кодекс об административных правонарушениях РФ устанавливает перечень нарушений, за которые чаще всего предусмотрена ответственность в виде небольших штрафов, и как следствие можно сказать, что в Российской Федерации это довольно распространенный вид ответственности в сфере ведения бухгалтерского учета. В связи с этим нарушения носят массовый характер, и в РФ нет обширной судебной практики по обжалованию актов налоговых органов, так как дела не представляют интереса для нарушителей.

Например, в соответствии со ст. 15.11 КоАП РФ «ответственность в виде административного штрафа в размере от двух до трех тысяч рублей установлена в отношении должностных лиц за грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, а равно порядка и сроков хранения учетных документов» [2]. Привлекаются к ответственности как главный бухгалтер, так и руководитель организации.

Законодательство Российской Федерации не содержит наказаний за неведение или неправильное ведение налогового учета, но устанавливает санкции за неверное определение налоговой базы и расчета налога. Так, в ст. 122 Налогового кодекса РФ закреплена «ответственность за неполную уплату или неуплату налога в результате занижения налоговой базы или неправильного исчисления сумм налога» [3].

Также, в соответствии с п. 1 ст. 126 Налогового кодекса РФ за отсутствие требуемых для налогового контроля каких-либо регистров налогового учета взыскивается штраф с организации, а отказ представить вышеуказанные регистры налоговым органам может для должностных лиц организации повлечь административную ответственность в виде штрафа, установленного ст. 15.6 КоАП РФ.

Административная ответственность должностных лиц установлена и за ряд иных нарушений:

– непредставление аудиторского заключения по финансовой (бухгалтерской) отчетности;

– нарушение валютного законодательства;

– не удержание и не перечисление денежных средств из заработной платы работника по исполнительному листу;

– нарушение порядка ведения кассовых операций и т.д.

Не редки случаи умышленного хищения и мошенничества со стороны руководителя и главного бухгалтера организации, за совершение которых предусмотрена уголовная ответственность в соответствии с Уголовным кодексом Российской Федерации. Также, ст. 199.1 УК РФ закрепляет уголовную ответственность главного бухгалтера, связанную с уклонением от уплаты налогов и сборов, совершенным в крупном и особо крупном размерах.

Статьей 199 УК РФ предусмотрены следующие критерии величин неуплаты налогов и сборов:

– «крупным размером признается сумма налогов и (или) сборов, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 2 млн р., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 10% подлежащих уплате сумм налогов и

(или) сборов, либо превышающая 6 млн р.;

– особо крупным размером – сумма, составляющая за период в пределах трех финансовых лет подряд более 10 млн р., при условии, что доля неуплаченных налогов и (или) сборов превышает 20% подлежащих уплате сумм налогов и (или) сборов, либо превышающая 30 млн р.» [3].

В соответствии с определением Конституционного суда РФ от 21.06.11 г. №852-О-О, «к субъектам преступления, предусмотренного ч. 1 ст. 199 УК РФ, могут быть отнесены руководитель организации, главный бухгалтер (бухгалтер при отсутствии в штате должности главного бухгалтера), а равно иные лица, если они были специально уполномочены органом управления организации на совершение таких действий. Но данные лица могут быть привлечены к ответственности только за те деяния, которые были совершены умышленно с целью избежать уплаты налога».

Помимо этого, в случае если главный бухгалтер, не заручился письменным

распоряжением руководителя на осуществление действий, которые предусмотрены ст. 199.2 УК РФ «Соккрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов», его также могут привлечь к уголовной ответственности за соучастие [4].

Но законодатель на этом не остановился. Статьей 22 Трудового кодекса РФ (ТК РФ) предусмотрено привлечение работников к дисциплинарной и материальной ответственности в порядке, установленном ТК РФ, иными федеральными законами.

В случае причинения материального ущерба организации в результате умышленного нарушения порядка ведения бухгалтерского учета организации главный бухгалтер несет материальную ответственность.

Главный бухгалтер организации может быть привлечен к дисциплинарной ответственности за неисполнение или ненадлежащее исполнение своих должностных обязанностей в соответствии с Трудовым кодексом РФ. Согласно ст.

192 ТК РФ за совершение дисциплинарного проступка работодатель имеет право применить следующие дисциплинарные взыскания: замечание, выговор, увольнение по соответствующим основаниям.

организации и бухгалтера отличается повышенной степенью ответственности, что обязывает постоянно повышать свой профессиональный уровень и осознавать ответственность, которую они несут.

Таким образом, работа руководителя

Библиографический список:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях: Федеральный закон от 30.12.01 г. №195-ФЗ: (в ред. от 29.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.98 г. №146-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Уголовный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 13.06.96 г. №63-ФЗ: (в ред. от 29.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
5. Трудовой кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 30.12.01 г. №197-ФЗ: (ред. от 29.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.

ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ РАЗВИТИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В МИРОВОЙ ПРАКТИКЕ

*Кушлин В.И., д-р экон. наук, профессор
Иванов О.В. д-р экон. наук, профессор
ИГСУ РАНХиГС
г. Москва, РФ*

Аннотация. Согласно утверждающемуся среди известных экспертов и политиков представлению мировая экономика подошла к такому рубежу своего развития, когда объективно назрели глубокие качественные изменения в обществе, которые должны опираться на существенные преобразования в господствующем технико-технологическом укладе. На последнем Давосском форуме выдвинута и получила признание в экспертной среде идея о начале разворота в мире новой (четвертой промышленной) научно-технической революции. Именно поэтому вопросы подготовки назревших научно-технологических сдвигов требуют взаимоувязанного рассмотрения проблем государственного регулирования развития сфер научных исследований и разработок, инновационно ориентированного бизнеса и подготовки высококвалифицированных кадров.

Ключевые слова: мировая экономика, государственное регулирование, инновационная деятельность, высококвалифицированные кадры.

Практика развитых стран мира свидетельствует о том, что устойчивый рост их экономик в условиях глобальной конкуренции обусловлен воспроизводством инновационно ориентированного кадрового потенциала и большим потенциалом внедрения в производство новых технологий и разработок.

Инновационные наукоемкие (высокотехнологичные) отрасли показывают более высокие темпы роста по сравнению с другими отраслями промышленности. Статистические данные за период с 1997 г. по 2013 г. подтверждают

это. Например, в США высокотехнологичный сектор рос в среднем на 3,4% в год, в том время как остальная промышленность увеличивалась на 2,4% в год, в ЕС – на 3,1% и 2,9% соответственно. Отчетливо данная взаимосвязь прослеживается в Китае, где рост высокотехнологичной промышленности составлял 18,7% против 13,2%.

Согласно рейтингу 100 наиболее крупных высокотехнологичных компаний мира [1] ведущей страной в области создания наукоемкой и высокотехнологичной продукции остаются США,

в которых размещены 46 из 100 компаний рейтинга. Около 90% выручки по рейтингу приходится на США, Японию, Тайвань, Китай, включая Гонконг и Южную Корею. В то же время корпорациями стран АТР формируется 51,5% валовых доходов от выпуска и реализации высокотехнологичной продукции, на компании США приходится 41,1%, Европы – 7,3%. Компаниям, представленным в рейтинге, принадлежит 93% всего мирового высокотехнологичного рынка. Наряду с этим глобальные высокотехнологичные компании сконцентрированы по макрорегионам мира следующим образом: АТР – 41 компания (крупнейшая компания «Samsung Electronics», Южная Корея), Северная Америка – 46 (крупнейшая компания «Apple», США) и 11 компаний расположены в Европе (крупнейшая компания «Nokia», Финляндия). В пятерке самых прибыльных high-tech корпораций – американские «Apple» (41,7 млрд долл. США), «IBM» (16,6 млрд долл. США), «Intel» (11,1 млрд долл. США) и «Cisco Systems» (8,1 млрд долл. США) и южнокорейская «Samsung Electronics» (22,3 млрд долл. США).

Значительная доля в экспорте высокотехнологичной продукции в динамичных странах свидетельствует о конкурентоспособности их экономик и уменьшает зависимость от колебания мировых цен на энергоресурсы. С учетом этих тенденций высокотехнологичный комплекс России при соответствующей ориентировке экономической политики мог бы сыграть ключевую роль в изменении структуры торгового баланса, способствуя уменьшению сырьевой ориентации экспорта.

В настоящее время можно выделить следующие типы моделей государственной политики по обеспечению научно-инновационного развития в мировой экономике: страны, ориентированные на обеспечение лидерства в науке, реализацию масштабных целевых программ, охватывающих все стадии научно-воспроизводственного цикла и, как правило, с большой долей научно-инновационного потенциала в оборонно-промышленном комплексе (США, Великобритания, Франция); страны, ориентированные на распространение нововведений, создание бла-

гоприятной инновационной среды и инвестиционного климата, оптимизацию структуры экономики и стадий ее воспроизводства (ФРГ, Швеция, Швейцария); страны, стимулирующие разработку ноу-хау путем развития современной инновационной инфраструктуры, создания условий восприимчивости к достижениям мирового научно-технического прогресса, а также координации направлений динамики науки и технологий (Япония, Южная Корея).

В обобщенном виде ключевые особенности политики научно-инновационного развития данных государств представляется возможным принципиально охарактеризовать следующим образом: инновационная самодостаточность (осуществление крупных инновационных проектов и программ собственными силами, самостоятельное использование их результатов, стремление не раскрывать «инновационных секретов» – США, Великобритания, Франция); широкое распространение инноваций, преимущественный экспорт собственных инноваций за рубеж (ФРГ, Швеция, Швейцария); рацио-

нальное сочетание названных принципов (совмещение закрытых инновационных исследований и активного экспорта инноваций за рубеж – Япония, Южная Корея).

Основными органами государственного регулирования развития инновационной деятельности в США являются: Национальный научный фонд (NSF, курирует фундаментальные исследования [2]); Американский совет научных сообществ (ACLS, курирует промышленность и университеты [3]); Национальное управление по авиации и исследованию космического пространства (NASA, отвечает за гражданскую космическую программу, а также за научные исследования воздушного и космического пространств и научно-технологические исследования в области авиации, воздухоплавания и космонавтики [4]); Национальный институт стандартов и технологий (NIST, участвует в разработке стандартов и спецификаций к программным решениям, используемым в государственном секторе экономики и имеющим коммерческое применение [5]); Министерство обороны США (DoD [6]);

Центр стратегических и международных исследований (CSIS, проводит исследования по вопросам политики и стратегический анализ политических, экономических вопросов и вопросов безопасности по всему миру с особым акцентом на международных отношениях, торговле, технологиях, финансах, энергетике и геостратегии [7]); Национальная академия наук (United States National Academy of Sciences, служит «советником нации» в вопросах науки, техники и медицины [8]); Национальная инженерная академия; Американская ассоциация содействия развитию науки (AAAS, содействует сотрудничеству между учеными, защите свободы исследований, поощрению научной ответственности, а также поддержке образования и науки на благо всего человечества [9]).

Данные структуры имеют смешанное (публично-частное) финансирование. При этом широко применяются различные механизмы в использовании средств федерального бюджета. В среднем источники финансирования инновационного развития распределяются

следующим образом: около 50% инвестиций в инновации осуществляются за счет частных фирм и организаций, 46% – федерального правительства (на основе конкурсов), 4% финансируются университетами, колледжами и неправительственными организациями.

Также в государстве стимулируется создание венчурных фондов и исследовательских центров. По представлению NSF наиболее эффективные исследовательские центры и венчурные фонды могут первые 5 лет полностью или частично финансироваться из федерального бюджета. Самые эффективные и наукоемкие исследования государство финансирует полностью из-за их сложности, высоких затрат и рисков, а также сильной международной конкуренции.

В США существует практика бесплатной выдачи лицензий на коммерческое использование изобретений, запатентованных в ходе бюджетных исследований и являющихся собственностью федерального правительства.

Существенный элемент прямой поддержки инновационных процессов – формирование государственной инно-

вационной инфраструктуры. Так, органы государственного регулирования могут создавать сети центров распространения нововведений и консультационных центров, оказывающих деловые услуги инновационным наукоемким компаниям и, вообще, инноваторам. Наряду с этим государственные органы призваны осуществлять мониторинг и прогнозирование инновационных процессов, а часто и поиск наиболее эффективных передовых технологий для широкого внедрения. При этом особенностью государственной инновационной политики США является максимальное делегирование полномочий по принятию решений в части реализации инновационных проектов и программ из центральных ведомств на нижестоящие уровни и на корпоративный уровень управления в условиях жесткого антимонопольного законодательства, действующего более 100 лет.

В правительственных документах США капиталовложения в научно-технологическую сферу нередко именуется «инвестициями в будущее», а НИОКР рассматриваются как особо

приоритетная сфера, как одна из наиболее эффективных государственных систем достижения стратегических национальных целей.

В Японии ключевую роль в определении стратегии развития инновационно ориентированной промышленности, разработке НИОКР и их внедрении играет Министерство экономики, торговли и промышленности Японии (МЭТП) [10]. МЭТП не только определяет стратегию общего и отраслевого развития промышленности и торговли, но и имеет в распоряжении большой арсенал ресурсов и методов, позволяющих конкретизировать такую стратегическую направленность. Контроль за выполнением направлений научно-технологического прогресса страны осуществляет Управление по науке и технике. Под эгидой МЭТП находится также Ассоциация промышленных технологий, которая занимается экспортом и импортом лицензий. Имеется долгосрочная программа научно-технического развития страны, в рамках которой осуществляется стимулирование прикладных исследований инновационных наукоемких компаний и закупок

лицензий за рубежом. В реализации научно-технологической политики страны опора делается на крупные национальные корпорации. В настоящее время в Японии объем государственных расходов на НИОКР увеличился до 3,6% ВВП в основном на фундаментальные исследования и генерирование новых идей. Государственная политика Японии направлена на превращение экономики страны из импортера лицензий в их экспортера.

В целях интеграции науки и производства в Японии практикуется строительство новых городов-технополисов, сосредотачивающих НИОКР и наукоемкое промышленное производство. Также государственное регулирование инновационных процессов в Японии характеризуется системным индикативным планированием НИОКР, высокими импортными таможенными тарифами, предоставлением налоговых и кредитных льгот в финансировании НИОКР, протекционистской политикой в продвижении национальной новой наукоемкой продукции и услуг.

Германия, Великобритания, Франция

занимали до последнего времени ключевые позиции по научно-техническому потенциалу в Евросоюзе, а именно по величине затрат на НИОКР соответственно – 2,3%, 2,4% и 2,2% ВВП соответственно. Из федерального бюджета НИОКР финансируется на 35–45%, а основное участие в финансировании инновационной деятельности обеспечивается частными компаниями.

К основным направлениям инновационной политики Евросоюза относятся: выработка единого антимонопольного законодательства, использование системы ускоренной амортизации оборудования, льготное налогообложение НИОКР, поощрение малого и среднего инновационно ориентированного наукоемкого бизнеса, прямое финансирование организаций для стимулирования инноваций в области новейшей технологии, развитие сотрудничества университетской науки и фирм, производящих наукоемкую продукцию [11].

Основой инновационной политики ЕС является «План развития международной инфраструктуры инноваций и передачи технологий», принятый в

1985 г. Главная цель согласно данному документу, заключается в ускорении и упрощении протекания процессов воплощения результатов научных исследований в готовых товарах на национальном и наднациональном уровнях, а также содействие распространению инноваций в Евросоюзе. Так, с 1988 г. действует программа «ВЭЛЮ» по распространению результатов НИОКР.

В ответ на падение доли европейских компаний на рынках высоких технологий приняты: ЭСПРИТ – Европейская стратегическая программа научных исследований в сфере технологии информационных систем; РАСЕ – исследование передовых способов связи в Европе в рамках проведения совместных НИР в области интегрированной широкополосной связи; ЭВРИКА – комплексная программа, направленная на стимулирование появления путем альянсов между европейскими группами промышленных компаний, способных противостоять конкуренции, особенно со стороны американских и японских корпораций, и организовать скоординированные европейские НИОКР в областях

оптроники, новых материалов, «больших ЭВМ», лазеров, ускорителей частиц и искусственного интеллекта [12].

Поддержка инновационной деятельности сосредоточена в значительной мере в сферах малых и средних предприятий, что, в частности, можно проследить на примере Франции. Финансовая, организационная и информационная поддержка инновационных проектов, рассчитанных на промышленное внедрение, осуществляется государственным Агентством по капитализации исследований (ANVAR), учредителями которого являются министерства промышленности, высшего образования и научных исследований. Также во Франции используются методы, стимулирующие экспорт национальных инноваций. Рисковые затраты инновационных наукоемких фирм, в т.ч. создающих филиалы за границей, в течение 6 лет могут вести управленческий учет по уменьшенной системе налогообложения [13].

В Великобритании бюджетное финансирование НИОКР осуществляется по различным каналам – министерствами и их департаментами, каждый

из которых имеет в своем бюджете ресурсы на науку, различными специализированными агентствами (например, космическим) и другими организациями. Финансирующими организациями также являются исследовательские советы по важнейшим направлениям науки и технологии. Советы имеют собственные бюджеты и распределяют средства между научными учреждениями на конкурсной основе (преимущественно в форме грантов). Государственная политика в этом направлении реализуется путем программно-целевого финансирования конкретных проектов. Так, в Великобритании вопросами, связанными с реализацией государственной политики в области разработки и внедрения инноваций, занимается Министерство по делам бизнеса, инноваций и профессиональной подготовки (BIS) [14]. Основными его задачами являются: развитие торговли, инновационной деятельности и оказание поддержки в развитии собственного бизнеса. BIS оказывает влияние на все сферы экономики, начиная с высшего образования, профессиональной подго-

товки, заканчивая предпринимательской деятельностью, торговлей и защитой прав потребителей.

За реализацию государственных мер в области инноваций в Великобритании отвечает организация «Innovate UK». Данная структура занимается продвижением технологических инноваций в областях, обладающих наибольшим потенциалом для ускорения роста и наращивания производительности британской экономики. «Innovate UK» также оказывает поддержку и инвестирует в технологические исследования, разработки и их коммерциализацию. Источником финансирования деятельности «Innovate UK» определено BIS, а также другие министерства и региональные структуры. Одним из успешных проектов «Innovate UK» является развитие сети центров «Catapult», специализирующихся на коммерциализации инновационных разработок. «Innovate UK» с 2007 г. совместно со своими партнерами вложила более 2 млрд фунтов стерлингов в развитие британских инноваций, а также профинансировал коммерциализацию идей и разработок более 3 тыс. предприятий.

Совет по технологическим стратегиям (TSB) создан в Министерстве торговли и промышленности Великобритании в 2004 г. В 2007 г. после реорганизации указанного министерства TSB стал независимым государственным органом, в котором находятся многочисленные научные и исследовательские советы и Британское Космическое агентство. В его функции входят: осуществление управления государственными инновационными программами; участие в подготовке и запуске «показательных производств» для демонстрации инновационных технологических решений в действии; обеспечение доступности финансирования для всех инновационных компаний; предоставление компаниям методологической поддержки на любой стадии проведения исследований; консультирование правительства по вопросам инновационной политики.

Общая стратегия развития экономики Великобритании, в том числе в части создания и внедрения инноваций, изложена в документе под названием «План роста» (Growth Plan – 2011).

В Германии финансовая поддержка

проектов из федерального бюджета осуществляется в рамках целевых программ федерального Министерства образования и науки (BMBWF) [15]. Поддержку получают исследования и разработки повышенной значимости для страны в общем, имеющие цель поднять до мирового уровня отечественную науку и технику в избранных приоритетных областях. Преимущество отдается НИОКР долгосрочного характера, сопряженным со значительным риском, требующим серьезных затрат, в финансировании которых участвует также и частный капитал. Сюда относятся, в частности, межотраслевые разработки в области критических технологий. Примечательно, что в Германии доля добавленной стоимости в высокотехнологичном инновационно ориентированном производстве за 2008–2012 гг. в среднем составляла 51%, в то время как для других отраслей промышленности данный показатель равнялся 28% [16].

В Нидерландах меры государственной поддержки предприятиям в осуществлении инновационных проектов проводятся министерством экономики

через его агентство SENTER [17]. В течение года через SENTER проходят суммы, эквивалентные 400 млн дол. США. Эти средства идут на финансирование исследований и разработок в рамках государственных программ в области энергосбережения и охраны окружающей среды, развития национального экспорта, а также на отдельные проекты, выполняемые малыми и средними промышленными предприятиями.

В целом 70–100% прироста производства в указанных государствах в современных условиях обеспечивается за счет использования инноваций. Органы государственного регулирования стимулируют динамику инновационной деятельности наукоемких компаний путем создания экономических, финансовых, организационных и нормативных правовых условий.

К экономическим условиям относятся: выделение прямых государственных инвестиций; проведение бюджетной политики, обеспечивающей финансирование инновационной деятельности.

К финансовым условиям относятся:

внешнеэкономическая поддержка, включая предоставление таможенных льгот для инновационных наукоемких фирм-участников государственных программ; развитие межгосударственных связей в инновационной сфере; пресечение недобросовестной конкуренции; развитие лизинга наукоемкой продукции; содействие модернизации техники; предоставление финансовой поддержки, налоговых и таможенных льгот; обеспечение эффективной занятости в инновационной сфере; проведение налоговой политики и политики ценообразования, способствующих росту предложения на рынке инноваций; создание благоприятного инвестиционного климата в инновационной сфере; предоставление дотаций, льготных кредитов, гарантий отечественным и иностранным инвесторам, участвующим в динамике инновационной деятельности.

В числе организационных условий определены: формирование и реализация государственных, отраслевых и региональных инновационных программ; развитие инновационной инфраструк-

туры; содействие подготовке, переподготовке и повышению квалификации кадров, осуществляющих инновационную деятельность; информационная поддержка; содействие интеграционным процессам регионов в инновационной сфере; продвижение отечественной инновационной продукции на мировые рынки; защита интересов отечественных субъектов инновационной деятельности в международных организациях.

К нормативным правовым условиям относятся: установление нормативных и правовых основ взаимоотношений субъектов инновационной деятельности; гарантирование охраны прав и интересов субъектов инновационной деятельности, в том числе прав интеллектуальной собственности.

Как показывает мировой опыт, создание благоприятных условий для развития инновационной деятельности – целевая задача, прежде всего, органов

государственного регулирования. Роль государства заключается, в первую очередь, в том, чтобы активизировать инновационные процессы во всех сферах экономики страны.

В целом обзор зарубежного опыта свидетельствует о том, что неустойчивость экономической конъюнктуры, обусловленная кризисными процессами в мире, не повлияла существенным образом на снижение активности ведущих стран (США, Великобритании, ФРГ, Южной Кореи, Китая и др.) в сфере НИОКР и инновационной деятельности. Они применяют многообразные меры поддержки и государственного регулирования научно-инновационных проектов и программ, имеющие свои особенности в конкретных странах. И они, как правило, выстраиваются в целях наилучшего достижения национальных интересов на арене мирового хозяйствования.

Библиографический список:

1. Аналитический обзор группы ТАСС-Телеком «100 крупнейших high-tech компаний мира – 2012». URL:<http://tasstelecom.ru>.
2. NSF – Режим доступа: <https://www.nsf.gov>.
3. ACLS – Режим доступа: <http://www.acls.org>.
4. NASA – Режим доступа: <https://www.nasa.gov>.
5. NIST – Режим доступа: <https://www.nist.gov>.

6. DoD – Режим доступа: <https://www.defense.gov>.
7. CSIS – Режим доступа: <https://www.csis.org>.
8. United States National Academy of Sciences – Режим доступа: <http://www.nasonline.org>.
9. AAAS – Режим доступа: <https://www.aaas.org>.
10. МЭТП – Режим доступа: <http://www.meti.go.jp>.
11. Согласно Стратегии инновационного развития ЕС до 2020 г.: Пикалова А.Г., Проскурякова Л.Н., Зайцев Ю.К. Направления политики ЕС в сфере науки, технологий и инноваций. Создание Инновационного союза. – Режим доступа: http://www.hse.ru/data/2012/01/30/1264154381/Горизонт_2020.pdf.
12. Европейская комиссия ЕС – Режим доступа: <https://ec.europa.eu>.
13. По данным с сайта правительства Франции – Режим доступа: <https://www.government.fr>.
14. По данным с сайта правительства Великобритании – Режим доступа: <https://www.gov.uk/government/organisations/department-for-business-energy-and-industrial-strategy>.
15. По данным с сайта правительства ФРГ – Режим доступа: https://www.bundesregierung.de/Webs/Breg/DE/Startseite/startseite_node.html.
16. Research and Development: National Trends and International Comparisons // Science and Engineering Indicators 2014. URL: <https://www.nsf.gov/statistics/seind14/index.cfm/chapter-4/c4h.htm>.
17. По данным с сайта правительства Нидерландов – Режим доступа: <https://www.government.nl>.

СПЕЦИФИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В КАФЕ И КАФЕТЕРИЯХ, ФУНКЦИОНИРУЮЩИХ ПРИ ТОРГОВЫХ КОМПЛЕКСАХ И СУПЕРМАРКЕТАХ

*Нехай Б.А., студент
Костюкова И.Н., канд. экон. наук, доцент
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье рассматривается специфика бухгалтерского учета в кафе и кафетериях, функционирующих при торговых комплексах и супермаркетах. Ведение бухгалтерского учета в данных организациях представляет собой трудоемкий процесс, который требует знания множества законодательных и нормативных актов, а также особенностей деятельности в сфере общественного питания.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, кафе, кафетерий, общественное питание, блюда (изделие), калькуляционная карточка, план-меню, торговая наценка.

В настоящее время торговые комплексы и супермаркеты в целях повышения комфортности обслуживания покупателей и увеличения объема продаж, оказывают дополнительные услуги в различных сферах деятельности, одной из которых выступает общественное питание, представленное кафе или кафетериями. Общественному питанию, как и торговой деятельности присуща своя специфика бухгалтерского учета, несмотря на то, что учет ведется по общеустановленным правилам, утвержденным на законодательном уровне.

сударственный стандарт. Услуги общественного питания», под кафе понимается «предприятие питания, предоставляющее потребителю услуги по организации питания и досуга или без досуга, с предоставлением ограниченного, по сравнению с рестораном, ассортимента продукции и услуг, реализующее фирменные, заказные блюда, кондитерские и хлебобулочные изделия, алкогольные и безалкогольные напитки, покупные товары, в т.ч. табачные изделия» [1]. Кафетерий же представляет собой «предприятие общественного питания, оборудованное буфетной или барной стойкой, реализующее с потреблением на месте горячие напитки из кофе, чая,

Согласно ГОСТ 31985-2013 «Межго-

на месте горячие напитки из кофе, чая,

прохладительные напитки, ограниченный ассортимент продукции общественного питания из полуфабрикатов высокой степени готовности, в т.ч. бутерброды, мучные булочные и кондитерские изделия, горячие блюда несложного изготовления, и покупные товары» [1].

Каждый факт хозяйственной жизни в бухгалтерском учете подлежит документированию посредством составления первичных учетных документов в момент его совершения, а если это невозможно, то после его окончания. В сфере общественного питания среди специфичных первичных документов следует выделить, в первую очередь, калькуляционную карточку и план-меню. Калькуляционная карточка предназначена для формирования продажной стоимости каждого отдельного блюда (изделия). В целях достоверного расчета цены одного блюда (изделия) калькуляционная карточка может формироваться из расчета стоимости израсходованных сырья и продуктов на сто блюд (изделий). В случае изменения составляющих компонентов в сырьевом наборе или закупочных цен на сырье и

продукты, предназначенных для изготовления блюда (изделия), калькулируется новая цена блюда (изделия), которая формируется в последующих графах карточки. В самом заголовке в обязательном порядке указывается дата произведенных изменений. Правильность расчета продажной стоимости блюда (изделия) заверяется подписями лица, составившего калькуляцию, и заведующего производством.

План-меню применяется в кафе или кафетериях для формирования меню на каждый день. В нем указываются наименования и номера блюда (изделий) согласно сборника рецептур, технико-технологических карт на продукцию общественного питания, стандартов предприятия и технических условий. Блюда (изделия) в плане-меню указываются в следующем порядке: закуски, первые блюда, вторые блюда, напитки и т.д.

Сфера деятельности кафе и кафетериев включает в себя как производство (приготовление блюд (изделий)), так и торговлю не только собственной продукцией, но и товарами. В связи с чем, учет фактов хозяйственной жизни в ор-

ганизациях ведется в бухгалтерской информационной системе с использованием счетов 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 41 «Товары» и 44 «Расходы на продажу».

Затраты на изготовление блюд (изделий) учитываются на счете 20 «Основное производство». Все остальные расходы кафе и кафетериев включаются в состав расходов на продажу и в течение отчетного периода накапливаются на счете 44 «Расходы на продажу».

На счете 44 «Расходы на продажу» учитывают все расходы, возникающие в ходе производственной деятельности организации (оплата труда поваров, отчисления на социальные нужды и т.п. нужды) и продажи изготовленных блюд (изделий) и товаров (оплата труда кассиров, барменов, отчисления на социальные нужды, электроэнергия, вода, аренда и т.п.).

В кафе и кафетериях учет расходов на продажу ведется в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» и методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на

предприятиях торговли и общественного питания. Правомерность применения последних подтверждена письмом Минфина РФ «О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)», в котором говорится, что организациям необходимо руководствоваться действующими отраслевыми инструкциями (указаниями) с учетом требований, принципов и правил признания в бухгалтерском учете показателей, раскрытия информации в бухгалтерской отчетности в соответствии с уже принятыми нормативными документами по бухгалтерскому учету [2].

Сырье, продукты питания и товары, отпущенные в производство (на кухню) для изготовления блюд (изделий) списываются записью:

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 10 «Материалы», 41 «Товары».

Принятие к учету блюд (изделий) собственного производства оформляется записью:

Дебет 43 «Готовая продукция»

Кредит 20 «Основное производство».

Учет выпуска блюд (изделий) общественного питания организуется аналогично учету продукции в других производственных организациях. В кафе и кафетериях учет, изготовленных собственными силами организации блюд (изделий) ведется по фактической производственной себестоимости, так как их производство является единичным или мелкосерийным.

В качестве первичного учетного документа для принятия готовых блюд (изделий) к бухгалтерскому учету служит калькуляционная карточка.

Одной из отличительных особенностей бухгалтерского учета в кафе и кафетериях является тот факт, что учет готовых блюд (изделий) может и не вестись. В данном случае стоимость сырья, продуктов и товаров, израсходованных на приготовление блюд (изделий) в части проданной продукции списывается непосредственно в дебет счета 90-2 «Себестоимость продаж» с кредита счета 20 «Основное производство».

Товарооборот кафе и кафетериев формируется из двух частей: объема

продаж собственных блюд (изделий) и объема продаж товаров. Товары выступают дополнительным ассортиментом к продукции, изготовленной собственными силами организации.

Ввиду того, что продажа собственных блюд (изделий) и товаров производится конечному потребителю за наличный расчет или посредством банковских карт, то продажа продукции и товаров в кафе и кафетериях представляет собой розничный товарооборот.

Финансовый результат определяется в кафе и кафетериях двумя способами:

1) обычным, если учет сырья, продуктов питания и товаров ведется по покупным ценам;

2) расчетом реализованной торговой наценки, если учет сырья, продуктов питания и товаров ведется по продажным ценам.

В случае применения в организации в качестве учетных цен – продажных на сырье, продукты питания и товары, величина торговых наценок и скидок, предоставленных поставщиком на закупаемые материальные ценности, отражается на счете 42 «Торговая наценка». На данном счете учитывается

также торговые наценки, установленные на готовую продукцию по продажным ценам.

Расчет реализованной торговой наценки производится, как правило, методом среднего процента. Особенность данного расчета заключается в специфике формулы товарного баланса, используемой в сфере общественного питания. Товарный баланс включает в себя помимо объема закупок материальных ценностей (сырья, продуктов питания и товаров) и продаж блюд (изделий) и товаров, остатки сырья, продуктов питания и товаров по трем подразделениям организации: кладовой (счета 10 «Материалы» и 41-1 «Товары на складе»), кухне (счет 20 «Основное производство») и в буфете (счет 41-2

«Товары в розничной торговле»).

Таким образом, сфера деятельности кафе и кафетериев достаточно специфична. Она включает в себя как производство (приготовление блюд (изделий)), так и торговлю не только собственной продукцией, но и товарами. К особенностям можно отнести и постоянно меняющуюся номенклатуру изготавливаемых блюд (изделий), формирование их продажной стоимости, учет затрат в общественном питании, формирование финансового результата. Знание специфики функционирования кафе и кафетериев, организованных при торговых центрах и супермаркетах позволяет грамотно организовать и вести бухгалтерский учет в организации.

Библиографический список:

1. ГОСТ 31985-2013. Межгосударственный стандарт. Услуги общественного питания. Термины и определения: Приказ Росстандарта от 27.06.13 г. №191-ст. // СПС КонсультантПлюс.
2. О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг: письмо Минфина РФ от 29.04.02 г. №16-00-13/03 // СПС КонсультантПлюс.
3. Канева Н.В., Костюкова И.Н. Учет потерь и недостач в организациях общественного питания // Проблемы современного общества и пути их решения: материалы Международ. научно-практ. конф. – Краснодар: Кубанский гос. ун-т, 2017. – С. 110–114.
4. Костюкова И.Н., Луговской Д.В. Отраслевые особенности индустрии общественного питания и их влияние на систему бухгалтерского учета // Проблемы и перспективы социально-экономического развития регионов Юга России: сб. науч. Тр. по материалам III Всерос. науч.-практ. конф.; под науч. ред. А.А. Тамова. – Майкоп: ООО

«ЭЛИТ», 2017. – С. 152–157.

5. Маркарян А.А., Костюкова И.Н. Особенности бухгалтерского учета в сфере ресторанного бизнеса // Проблемы современного общества и пути их решения: материалы Междунар. научно-практ. конф. – Краснодар: Кубанский гос. ун-т, 2017. – С. 174–177.
6. Охезина К.Ю., Погосян С.А., Костюкова И.Н. Особенности формирования продажных цен на продукцию общественного питания // Проблемы и перспективы социально-экономического развития регионов Юга России: сб. науч. тр. по материалам III Всерос. науч.-практ. конф.; под науч. ред. А.А. Тамова. – Майкоп: ООО «ЭЛИТ», 2017. – С. 191–193.
7. Семенихин В.В. Бухгалтерский учет в общественном питании. – Москва: Московский финансово-промышленный университет «Синергия», 2012. – 608 с.
8. Сидорук Ю.В., Погосян С.А., Костюкова И.Н. К вопросу учета затрат на производство продукции общественного питания // Проблемы и перспективы социально-экономического развития регионов Юга России: сб. науч. Тр. по материалам III Всерос. науч.-практ. конф.; под науч. ред. А.А. Тамова. – Майкоп: ООО «ЭЛИТ», 2017. – С. 206–209.

РЕЗЕРВИРОВАНИЕ В СИСТЕМЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОРГАНИЗАЦИИ

*Новикова О.А., магистрант
Адыгейский государственный университет
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. В статье рассматриваются отличительные признаки оценочных резервов и резервов предстоящих расходов, их идентификация в нормативно-правовых актах и особенности отражения в учете.

Ключевые слова: неопределенность, риски, оценочные резервы, резервы предстоящих расходов.

В настоящее время в бухгалтерском учете принцип резервирования не применяется. На смену ему пришел вариант отражения в учете обязательств с неопределенной величиной и (или) с неопределенным сроком исполнения – оценочных обязательств. В результате этого некоторые резервы предстоящих расходов автоматически переклассифицировались в оценочные обязательства. Однако несмотря на то, что счет учета (96) остался прежним, порядок определения их величины кардинально поменялся. Еще одним важным отличием правил ведения бухгалтерского учета, применяемых ранее, от тех, что применяются сейчас, является то, что резерв предстоящих расходов создавался организацией по ее желанию. Отражение в учете оценочного обязательства (при его наличии) – обязанность организации [3].

Резервы делятся на:

- 1) резервы под обязательства (сфера применения ПБУ 8/2010 [2]):
 - резерв по отпускам;
 - резерв по гарантийному ремонту;
 - резерв на планируемый ремонт основных средств;
 - резерв по заведомо убыточным договорам;
 - резерв по санкциям за невыполнение условий договоров. Размер санкций должен быть сравним с валютой баланса по обязательствам, которые приняла на себя компания, указав их в подписанных договорах;

2) оценочные резервы (сфера применения ПБУ 21/2008 [1]):

- резерв по сомнительным долгам;
- резерв по снижению стоимости материальных ценностей;
- резерв по обесценению финансовых вложений;
- изменение срока полезного использования основных средств, нематериальных активов.

Обязательства, которые могут подлежать оценке, возникают из (п. 4 ПБУ 8/2010):

- норм законодательства (например, отпускные);
- договоров (гарантийный ремонт);
- судебных решений;
- иных обязательств в любой форме, согласно которым организация дает какие-то обещания (например, убыточный договор, согласно которому предусмотрены санкции за расторжение, и они являются существенными в валюте баланса).

Обязательства, в свою очередь, делятся на оценочные и условные. Первые – обязательства организации с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения, они отражаются на счете учета предстоящих расходов (п. 8

ПБУ 8/2010 [2]).

Вторые возникают у организации вследствие прошлых событий ее хозяйственной жизни. При этом они зависят от будущих не контролируемых организацией событий, которые могут наступить. Условным также может быть и актив. Согласно п. 13 ПБУ 8/2010 [2] условный актив возникает у компании вследствие прошлых событий ее хозяйственной жизни, когда существование у нее актива на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) одного или нескольких будущих неопределенных событий, не контролируемых ею.

Условное обязательство и актив не отражаются в бухгалтерском учете (п. 14 ПБУ 8/2010), о них пишут в пояснении к балансу.

Вернемся к оценочным обязательствам, упомянутым ранее. Оценочное обязательство отражается в бухучете при одновременном соблюдении трех условий (п. 5 ПБУ 8/2010):

- 1) неизбежность выполнения обязательства;
- 2) уменьшение экономических выгод вследствие выполнения обязательства;
- 3) величина обязательства может

быть обоснованно оценена.

Согласно п. 15 ПБУ 8/2010 оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете организации в величине, отражающей наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для расчетов по этому обязательству. Наиболее достоверная оценка расходов представляет собой величину, необходимую непосредственно для исполнения (погашения) обязательства по состоянию на отчетную дату или для перевода обязательства на другое лицо по состоянию на отчетную дату.

Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете организации в величине, отражающей наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для расчетов по этому обязательству (п. 15 ПБУ 8/2010 [2]).

Величина оценочного обязательства определяется на основе:

- имеющих фактов хозяйственной жизни компании;
- опыта в отношении исполнения аналогичных обязательств;
- при необходимости – на основе мнений экспертов.

При признании оценочные обязательства отражаются по кредиту счета

96 «Резервы предстоящих расходов» и дебету счета (в зависимости от характера оценочного обязательства) (п. 8 ПБУ 8/2010):

- затрат на производство и издержек обращения (в торговой организации – счет 44 «Расходы на продажу»);
- прочих расходов организации 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»;
- формирования первоначальной стоимости долгосрочного актива.

При фактических расчетах по признанным оценочным обязательствам в бухгалтерском учете отражается сумма затрат организации, связанных с выполнением ею этих обязательств, или соответствующая кредиторская задолженность в корреспонденции со счетом учета резерва предстоящих расходов. Отметим, что признанное оценочное обязательство может списываться в счет отражения затрат по выполнению только того обязательства, по которому оно было создано (п. 21 ПБУ 8/2010). Следовательно, к счету 96 должны быть открыты соответствующие субсчета либо должна вестись подробная аналитика [4].

Согласно ПБУ 21/2008 [1] оценочным значением являются величина резерва по сомнительным долгам, резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов, других оценочных резервов, сроки полезного использования основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, оценка ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования амортизируемых активов и др.

Про изменения оценочных значений сказано в п. 2 ПБУ 21/2008 [1]. В частности, под ними понимается корректировка стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, обусловленная появлением новой информации, которая производится исходя из оценки существующего положения дел в организации, ожидаемых выгод и обязательств и не является исправлением ошибки в бухгалтерской отчетности.

Библиографический список:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008): Приказ Минфина РФ от 06.10.08 г. №106н: (в ред. от 28.04.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010): Приказ Минфина РФ от 13.12.10 г. №167н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Захваткин В. Резервы оценочные и под обязательства // Налоговый учет для бухгалтера. – 2014. – №5. – С. 34–40.
4. Манохова С.В. Порядок отражения оценочного обязательства в бухгалтерском учете // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2014. – №11. С. 31–45.

ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ В ФОРМЕ ИНВЕСТИЦИЙ

*Панеш Д.А., магистрант
Адыгейский государственный университет
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. Деятельность любой коммерческой организации чаще всего строится исходя из стратегии наращивания производственных мощностей и объемов производства, реализация которой нередко сдерживается недостатком источников финансирования. В этих условиях долгосрочные инвестиции Капитальные вложения являются неотъемлемой частью хозяйственной жизни предприятий, а их эффективность характеризует успех экономической деятельности организаций различных форм собственности. В работе были рассмотрены основные теоретические и практические аспекты организации бухгалтерского учета капитальных вложений.

Ключевые слова: инвестиции, капитальные вложения, долгосрочные активы, бухгалтерский учет, финансирование.

Под долгосрочными инвестициями – на капитальное строительство, реконструкцию, расширение и техническое перевооружение действующих предприятий и объектов непродуцибельной сферы;

понимают вложения организаций на длительное время в любые виды внеоборотных активов, включая финансовые вложения в ценные бумаги, уставные капиталы других организаций и т.п. Под долгосрочными инвестициями в форме капитальных вложений понимаются затраты на создание, увеличение размеров, а также на приобретение внеоборотных активов длительного пользования, не предназначенных для продажи. Долгосрочные инвестиции в форме капитальных вложений, как правило, направляются:

- на приобретение зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов основных средств;
- на приобретение земельных участков и объектов природопользования;
- на приобретение и созданием активов нематериального характера, включая выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

Бухгалтерский учет операций по капитальному строительству осуществляется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/08), утвержденным приказом Минфина России от 24.10.2008 г. №116 [1], а также Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций (приказ №160 от 30.12.93 г.) [2]. Согласно п. 5.2. указанного Положения [2] инвентарная стоимость объектов основных средств, приобретенных отдельно от строительства объектов, складывается из фактических затрат по их приобретению и затрат по доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.

Основные задачи учета долгосрочных инвестиций:

- правильное, своевременное документальное оформление затрат;
- правильное отражение затрат по каждому объекту в регистрах бухгалтерского учета;
- систематический контроль за целевым использованием средств, выполнении плана капитальных вложений, соблюдением сметной стоимости строительных и монтажных работ;

– точное определение себестоимости законченных и введенных в действие объектов и затрат в незавершенном строительстве;

– контроль за соблюдением сметной и финансовой дисциплины в строительстве, за соблюдением сметы накладных расходов по строительству;

– обеспечение контроля за ходом выполнения строительства, вводом в действие производственных мощностей и объектов основных средств;

– правильное определение и отражение инвентарной стоимости вводимых в действие и приобретенных объектов основных средств, земельных участков, объектов природопользования и нематериальных активов;

– контроль за наличием, использованием источников финансирования долгосрочных инвестиций.

Учет долгосрочных инвестиций ведется по фактическим затратам: в целом по строительству и по отдельным объектам (зданию, сооружению и др.), входящим в него, и по приобретенным отдельным объектам основных средств, земельным участкам, объектам природопользования и нематериальным активам. Бухгалтерский учет долгосрочных

инвестиций ведут на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». На этом счете отражают инвестиции по видам на специально открываемых субсчетах. По дебету счета 08 отражают фактические затраты на строительство и приобретение соответствующих активов.

Сформированная первоначальная стоимость объектов основных средств, нематериальных и других активов, принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке, списывается со счета 08 в дебет счетов 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы» и др. Сальдо по счету 08 отражает величину капитальных вложений организации в незавершенное строительство и приобретение основных средств и нематериальных активов. К незавершенным капитальным вложениям относят также объекты недвижимости, не прошедшие государственной регистрации

У организации, осуществляющей строительство для собственных нужд, затраты на строительство объектов складываются из расходов, связанных с его возведением, вводом в эксплуата-

цию, а также ожидаемых расходов, связанных со строительством и его финансированием, которые застройщик будет производить в соответствии с договором на строительство после окончания строительства объекта и ввода его в эксплуатацию [3].

По дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражаются фактические затраты на приобретение, строительство и монтаж отдельных объектов этой категории активов нарастающим итогом. Сальдо (дебетовое) по счету отражает стоимость незавершенных вложений (строительства). На счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» аналитический учет ведут по каждому объекту строительства или приобретения и статьям затрат. Капитальные вложения группируются в бухгалтерском учете по технологической структуре расходов, поэтому обычно принята такая группировка:

- строительные работы;
- работы по монтажу оборудования;
- приобретение оборудования, требующего монтажа;
- приобретение оборудования, не требующего монтажа;
- прочие капитальные затраты;

– затраты, не увеличивающие стоимости основных средств.

Источниками финансирования долгосрочных инвестиций могут быть собственные средства организаций и привлеченные – долевое участие в строительстве, дополнительные взносы участников, долгосрочные кредиты банков, долгосрочные займы, средства внебюджетных фондов, средства федерального бюджета, предоставляемые на безвозвратной и возвратной основе.

Важными моментами при планировании долгосрочных вложений являются определение источников финансирования, необходимость и возможность контроля за их использованием средствами бухгалтерского учета. Для этих целей используется внесистемная бухгалтерская информация. Когда говорят о внесистемном бухгалтерском учете, то имеют в виду, что информация по тем или иным причинам не формируется на счетах бухгалтерского учета в виде оборотов или сальдо по счетам и субсчетам после выполнения бухгалтерских записей в течение отчетного периода.

При использовании кредитов и зай-

мов составляются следующие бухгалтерские записи:

Дебет 51 «Расчетные счета» (55 «Специальные счета в банках»)

Кредит 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»

— отражена сумма полученного для финансирования долгосрочных инвестиций кредита или займа;

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»

— отражена сумма начисленных до ввода в эксплуатацию внеоборотных активов процентов по кредитам и займам.

В таком же порядке учитываются средства, полученные на финансирование капитальных вложений из бюджета и внебюджетных фондов на возвратной основе. При этом сумма полученных на возвратной основе средств подлежит обособленному хранению на специальном счете в банке и отражается в учете по дебету счета 55 «Специальные счета в банках» [4].

Если же средства из бюджета и внебюджетных фондов поступают на безвозвратной основе, то они подлежат учету как целевое финансирование. В учете при этом составляются записи:

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Кредит 86 «Целевое финансирование»

— отражена сумма средств целевого финансирования долгосрочных инвестиций.

В условиях увеличивающихся объемов капитальных вложений во внеоб-

оротные активы, оперативная и качественная информация позволит управлять материальными, трудовыми, финансовыми ресурсами, направляемых на воспроизводство основных средств.

Проблема получения информации заключается в том, что традиционные бухгалтерские регистры, отчеты и балансы не всегда показывают состояние реальных средств, направляемых на финансирование капитальных вложений из-за методов капитализации, начисления амортизации и учета запасов и т.д.

Библиографический список:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/08): Приказ Минфина РФ №116н от 24.11.08 г. (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций: Письмо Минфина РФ №160 от 30.12.93 г. // СПС КонсультантПлюс.
3. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие / под ред. О.Е. Качковой. 2-е изд. стер. – Москва: КНОРУС, 2014. – 568 с.
4. Финансовый учет: учебник. 4-е изд., перераб. и доп. / под ред. В.Г. Гетьмана. Москва: Финансы и статистика; ИНФРА-М, 2011. – 816 с.
5. Мизиковский Е.А. Бухгалтерский учет внеоборотных активов и капитальных затрат: практ. пособие. – Москва: Магистр, 2010. – 397 с.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ С СОБСТВЕННЫМИ ВЕКСЕЛЯМИ

*Пильгуева Д.М., магистрант
Тхагапso Р.А., канд. экон. наук, доцент
Адыгейский государственный университет
г. Майкоп, РФ*

***Аннотация.** Вексель является действенным рыночным инструментом, обеспечивающим исполнение обязательств и своевременный возврат долгов. Векселя получили признание различными организациями в качестве достаточно надежного и ликвидного средства сохранения денег, осуществления взаимозачетов. В работе раскрываются проблемы бухгалтерского учета операций с собственными векселями, описана разновидность векселей, выделены отличительные признаки, рассмотрены различные способы отражения в учете операций по получению векселей.*

***Ключевые слова:** вексель, векселедатель, векселедержатель, расчеты, бухгалтерский учет.*

В общем смысле вексель – ценная бумага строго определенной формы, удостоверяющая ничем не обусловленное обязательство векселедателя либо иного указанного в векселе плательщика выплатить по наступлению предусмотренного векселем срока определенную денежную сумму векселедержателю и, соответственно, удостоверяющая ничем не обусловленное право векселедержателя требовать уплаты от векселедателя либо иного указанного в нем лица денежной суммы в предусмотренные векселем размере и срок.

Операции с векселями регламентируются Положением о переводном и простом векселе, принятым ЦИК и СНК

СССР в 1937 г. [4], действие которого было подтверждено Федеральным законом от 11.03.97 г. №48-ФЗ «О переводном и простом векселе» [3].

По договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену) (п. 1 ст. 454 ГК РФ [1]).

Обязательство покупателя по оплате товара может быть прекращено в том числе предоставлением отступного – уплатой денежных средств или передачей иного имущества (ст. 409 ГК РФ [1]). Размер, сроки и порядок предоставления

отступного устанавливаются сторонами предъявлении;
(п. 1 ст. 432 ГК РФ [1]).

Обязательство прекращается с момента предоставления отступного, а не с момента заключения соглашения об отступном.

На дату перехода права собственности на сырье к покупателю организация признает прочий доход в сумме, установленной договором купли-продажи сырья (п. 7, 10.1, 12, 16 ПБУ 9/99 «Доходы организации» [5]).

Одновременно фактическая себестоимость проданного сырья включается в состав прочих расходов организации (п. 11, 19 ПБУ 10/99 «Расходы организации» [6]).

На дату получения векселя третьего лица согласно заключенному соглашению об отступном организация отражает погашение дебиторской задолженности и принимает полученный вексель к учету.

Важным реквизитом векселя является срок платежа. Различают следующие виды векселей:

- вексель на конкретный день;
- вексель со сроком со дня выдачи;
- вексель, подлежащий оплате по

– вексель, оплачиваемый через определенное время после предъявления [9].

Поскольку в данном случае номинальная стоимость векселя больше, чем сумма погашаемой задолженности (то есть этот вексель способен принести организации экономические выгоды в будущем), он учитывается в составе финансовых вложений (п. 2, 3 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» [7]). Полученный вексель принимается организацией к учету по первоначальной стоимости, которой в рассматриваемой ситуации признается сумма погашаемой его передачей задолженности покупателя сырья (п. 14 ПБУ 19/02).

Бухгалтерские записи по продаже сырья, погашению дебиторской задолженности покупателя отступным и принятию к учету векселя в качестве финансового вложения производятся в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной Приказом Минфина России от 31.10.00 г. №94н [8], и приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Отражение в бухгалтерском учете организации операций по получению векселя от покупателя

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, р.	Первичный документ
На дату передачи материалов покупателю				
Признан прочий доход от продажи материалов	62	91-1	236 000	Накладная на отпуск материалов на сторону
Фактическая себестоимость проданных материалов включена в состав прочих расходов	91-2	10	165 000	Бухгалтерская справка
Начислен НДС	91-2	68	36 000	Счет-фактура
На дату получения отступного				
Дебиторская задолженность покупателя сырья погашена отступным в виде векселя с дисконтом	58	62	236 000	Акт приема-передачи векселя

Стоимость полученного организацией векселя в целях налогового учета определяется как сумма погашенной покупателем задолженности и включается в расходы организации при выбытии (например, дальнейшей продаже или погашении) этого векселя в соответствии с абз. 4 п. 2 ст. 280 НК РФ [2].

Если векселедержатель реализует полученный товарный вексель, не дожидаясь срока его погашения, то бухгалтерский учет продажи векселя ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в общеустановленном порядке.

Если в счет оплаты товаров (работ, услуг) получен беспроцентный вексель, номинальная стоимость которого равна договорной стоимости реализованных товаров (работ, услуг), то такой вексель не включается в состав финансовых вложений и учитывается в составе дебиторской задолженности на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», поскольку поставщик не получает экономической выгоды от прироста стоимости по такому векселю.

Библиографический список:

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 26.01.96 г. №14-ФЗ: (в ред. от 26.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.00 г. №117-ФЗ: (в ред. от 30.10.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. О переводном и простом векселе: Федеральный закон от 11.03.97 г. №48-ФЗ // СПС КонсультантПлюс.
4. О введении в действие Положения о простом и переводном векселе: Постановление ЦИК СССР и СНК СССР от 07.08.37 г. №104/1341 // СПС КонсультантПлюс.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №32н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №33н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02): Приказ Минфина РФ от 10.12.02 г. №126н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
8. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению: Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.00 г. (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс.
9. Дмитриева О.В. Учет расчетов за продукцию (товары, работы, услуги) с использованием векселей // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2011. – №8.

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ВКСЕЛЬНЫХ ОПЕРАЦИЙ ОРГАНИЗАЦИЙ

*Пильгуева Д.М., магистрант
Адыгейский государственный университет
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. С 1996 г. вексель как инструмент финансово-экономических отношений стал применяться в России без ограничения всеми субъектами предпринимательства. При этом благодаря универсальной природе вексель выступает одновременно и как способ кредитования, и как средство расчетов, и как форма накопления. С развитием вексельного рынка все большую значимость для хозяйствующих субъектов приобретает порядок отражения операций с векселями в бухгалтерском учете.

Ключевые слова: вексель, долговая бумага, расчеты, бухгалтерский учет.

Вопросы учета векселей всегда вызывают множество споров и разногласий. Связано это, прежде всего, с тем, что отсутствует единый нормативный документ, регулирующий основные правила их учета. Но, несмотря на отсутствие единого документа, можно выделить правила, руководствуясь отдельными нормами гражданского и вексельного права, а также положениями нормативных документов по регулированию бухгалтерского учета.

Специфика векселя состоит также и в том, что он может служить средством платежа. При этом вексель как имущество может быть объектом различных гражданско-правовых сделок (купли-продажи, мены и др.).

Существует два вида векселей – простой и переводной. Простой вексель предусматривает участие двух сторон – векселедателя и векселедержателя. В роли должника выступает векселедатель, который обязан уплатить векселедержателю сумму, указанную в векселе.

Расчеты переводным векселем предусматривают кроме векселедателя и векселедержателя участие третьего лица – плательщика.

Векселя также принято разделять на товарные (векселя, применяемые при расчетах за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги) и финансовые (векселя, приобретенные с целью инвестирования свободных денежных средств).

При расчетах простыми векселями непосредственно между участниками сделки купли-продажи товаров (работ, услуг) учет возникающей кредиторской (у векселедателя (покупателя) или дебиторской задолженности (у векселедержателя (продавца) целесообразно вести на отдельных субсчетах:

– к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (субсчет «Векселя выданные») – у векселедателя;

– к счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (субсчет «Векселя полученные») – у векселедержателя [4].

Основными нормативными документами, регулирующими порядок бухгалтерского учета товарных векселей, являются письмо Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.94 г. №142 «О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями, применяемыми при расчетах организациями за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги» [5], Положения по бухгалтерскому учету [2, 3] и др.

Простые векселя используются, как правило, в расчетах за приобретенные товары, выполненные работы и оказанные услуги. Простым векселем может

быть также гарантирован возврат привлеченных заемных средств.

Приобретенные товары (работы, услуги) покупатель отражает в бухгалтерском учете проводками:

Дебет 10 «Материалы» (20, 25, 26, 29, 41)

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Расчеты за товары (работы, услуги)» – учтена стоимость товаров (работ, услуг), оплачиваемая поставщику;

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Расчеты за товары (работы, услуги)» – учтен НДС.

Рассчитываясь за товары (работы, услуги), покупатели зачастую выписывают простой вексель и выдают его поставщикам в качестве отсрочки платежа.

Когда принимается решение о выдаче векселя, предприятие изменяет состав кредиторской задолженности, перераспределяя ее между субсчетами одного и того же пассивного счета 60

«Расчеты с поставщиками и подрядчиками». В бухгалтерском учете лица, выдавшего вексель, делается проводка:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Расчеты за товары (работы, услуги)»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Векселя выданные» – отражена номинальная стоимость векселя, выданного в качестве обеспечения платежа за полученные товары, выполненные работы или оказанные услуги.

Номинал векселя может быть больше стоимости оприходованных товаров (работ, услуг). Тогда сумма превышения является платой за отсрочку платежа.

Согласно п. 6 ПБУ 10/99 [3] покупатель включает разницу между номиналом векселя и стоимостью оприходованных материальных ценностей в фактическую себестоимость их приобретения. Это положение подтверждается п. 4 письма Минфина России от 31.10.94 г. №142 «О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями, применяемыми при расчетах организациями за поставку то-

варов, выполненные работы и оказанные услуги» [5], а также п. 6 ПБУ 5/01.

Поэтому дополнительно к указанным выше проводкам делается запись:

Дебет 10 «Материалы» (20, 25, 26, 29, 41)

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Расчеты за товары (работы, услуги)» – учтена разница между номиналом векселя и стоимостью оприходованных ценностей.

Предприятие, выдавшее вексель, принимает НДС к вычету из бюджета только после того, как этот вексель будет фактически оплачен [1]. При этом не имеет значения, в какое время оплачивается вексель – по наступлении срока платежа или досрочно.

После оплаты векселя денежными средствами предприятие имеет право принять к зачету «входной» НДС. При этом в учете делаются следующие записи:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Векселя выданные»

Кредит 51 «Расчетные счета» – оплачен вексель;

Дебет 68 «Расчеты по налогам и стоимости по приобретенным ценностям», субсчет «Расчеты по НДС» – предъявлен к вычету из бюджета НДС.
Кредит 19 «Налог на добавленную стоимость»

Библиографический список:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.00 г. №117-ФЗ: (в ред. от 30.10.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №32н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №33н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению: Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.00 г. (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс.
5. О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями, применяемыми при расчетах организациями за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги: Письмо Минфина РФ от 31.10.94 г. №142 // СПС КонсультантПлюс.

АВС-МЕТОД – ИННОВАЦИОННАЯ СИСТЕМА УЧЕТА ЗАТРАТ

*Предвечный И.М., магистрант
Хот Ф.Т., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье рассмотрен один из современных методов учета затрат – АВС-метод. Выделены этапы распределения косвенных затрат данным методом, его отличительные особенности, преимущества и ограничения, сферы применения при калькулировании себестоимости продукции.

Ключевые слова: учет затрат, АВС-метод, стратегический управленческий учет, себестоимость.

На современном этапе организациям необходимо уделять значительное внимание не только затратам, которые относятся к основному виду деятельности, но и затратам на маркетинг, менеджмент качества и другим затратам, от которых зависит их успешное развитие. Это связано, во-первых, с расширяющимся ассортиментом продукции, во-вторых, с ростом фондоемкости производства, развитием автоматизированных производств, ведущим к увеличению доли общепроизводственных и общехозяйственных затрат в себестоимости продукции, а также с увеличением в общей сумме расходов затрат на маркетинговые исследования, на НИОКР,

на рекламные мероприятия; в-четвертых, со снижением удельного веса заработной платы основных производственных рабочих в совокупных затратах. Требуются новые подходы, позволяющие более точно отразить данные затраты в себестоимости продукции.

В условиях рыночных отношений особенно возрастает роль калькулирования, когда каждому подразделению организации необходимо соразмерять свои затраты с доходами, а экономия производственных затрат становится основным источником увеличения доходов организации и повышения ее конкурентоспособности

Эти предпосылки привели к возникновению в конце 1980-х годов системы

учета затрат по функциям, или ABC-метода. Основоположниками ABC-метода стали американские ученые Р. Купер и Р. Каплан. Данный метод широко распространен на американских и европейских предприятиях.

ABC-метод – это калькуляционная система, рассматривающая операции в качестве основных объектов учета затрат и калькулирования в целях исчисления себестоимости продукции и определения эффективности бизнес-процессов. Используется метод поэтапного распределения косвенных расходов на себестоимость продукции [1].

Цель ABC-метода состоит в том, чтобы получить максимально точную информацию о себестоимости продукции или расходах, связанных с объектом определенного вида. Таким объектом может выступать что угодно, начиная от отдельного вида продукции и заканчивая отдельным покупателем или отраслью рынка [2]. Универсальность данного метода позволяет применять его не только на производственных предприятиях, но и в организациях оптовой и розничной торговли, сферы услуг.

Существует мнение, что ABC-система учета затрат отличается редкой многофункциональностью. Авторы учебников по управленческому учету любят повторять удачное афористичное определение необходимости разных видов классификаций затрат: «Разные затраты – для разных целей». Немного перефразировав, можно утверждать: «ABC-метод – для разных целей», а не только для классификации затрат.

В настоящее время выделяют традиционные и инновационные методы учета затрат. Рассматриваемый метод ABC относится к инновационным. Традиционные методы учета затрат появились в период, когда большинство организаций производили ограниченный ассортимент продукции и основными затратами были затраты на материалы и заработную плату основного производственного персонала. Косвенные расходы таких предприятий были невелики. В рыночной экономике с ростом организаций и соответственно ростом косвенных расходов возникла необходимость в появлении инновационных методов, которые позволяют распреде-

лять затраты на себестоимость продукции более точно. Сравним особенности традиционного и инновационного методов, а именно позаказного и ABC-метода (таблица 1).

Таблица 1 – Сравнение инновационного ABC-метода и традиционного позаказного метода калькулирования

Признаки сравнения	ABC-метод	Позаказный метод
1. Производственная деятельность (бизнес-процесс)	Делится на основные функции, операции, например, оформление заказов на материалы, эксплуатацию основного технологического и вспомогательного оборудования, контроль качества и т.д.	Представлена единым комплексом операций
2. Объект учета затрат	Операции, необходимые для выполнения заказа	Заказ, готовая продукция
3. Объект калькуляции	Промежуточный – операции, итоговый – готовая продукция	Заказ, готовая продукция
4. База распределения накладных расходов	Для каждого вида деятельности выбирается собственный носитель затрат, оцениваемый в соответствующих единицах измерения	Основная заработная плата персонала (трудозатраты)
5. Число ступеней распределения накладных расходов	Две	Одна
6. Контроль затрат по стадиям их возникновения	Возможен	Затруднен
7. Применение	Сложное, но упрощается в результате автоматизированной обработки расчетов	Простое
8. Ориентация на задачи	Управления	Учета

ABC методики расчета себестоимости продукта или услуги предназначены для решения следующих задач:

– калькулирование и анализ себестоимости единицы продукта от момента его разработки до снятия с производства; – анализ затрат на продукт не только внутри, но и вне компании, включая в общую структуру затраты поставщиков, дилеров и потребителей, концентрация внимания на затратах и результатах каждого звена в цепочке ценности;

стей компании, эффективности его операций с точки зрения достижения целевого уровня затрат и реализации стратегических целей;

– функционально-стоимостной анализ, включая анализ элементов конструкции продукта (узлов, деталей) с точки зрения затрат на их изготовление и ценности добавляемых ими потребительских свойств в глазах потребителей;

– учет затрат на разработку дизайна. Позволяет ответить на вопросы: как влияет дизайн на жизненный цикл и цепочку ценностей изготовления продукта? Каково влияние изменения потребительских свойств продукта на его себестоимость?

– пооперационный анализ затрат, включая расчет затрат на осуществление отдельных технологических операций;

– учет затрат по видам деятельности, определяющий драйверы косвенных производственных, сбытовых и административных затрат. Его главная задача – оценка потребности в тех или иных видах деятельности для изготовления и сбыта продукта, а также оценка

ресурсов, необходимых для осуществления видов деятельности.

Основными объектами, которыми оперирует ABC-метод, выступают ресурсы и операции. Ресурсы – это экономические элементы, являющиеся субъектами выполнения операций. Ресурсы – это носители функций, это тот, кто выполняет операции. Операции – это действия, осуществляемые ресурсами. Операции представляют собой реализованные функции ресурсов. В результате операций создаются или обслуживаются объекты затрат [3]. В системе ABC продукция потребляет виды деятельности, которые в свою очередь, потребляют ресурсы.

В работе [4] выделен алгоритм отражения операций в системе ABC. Во-первых, идентифицируются виды деятельности, то есть операции, увеличивающие добавленную стоимость продукции, например, оформление заказа, эксплуатация оборудования, переналадка, контроль за качеством полуфабрикатов, транспортировка. Чем сложнее будет организация работ, тем больше функций должно быть выделено.

Во-вторых, определяются носители (драйверы) затрат для каждого вида деятельности по содержанию и количеству. База распределения косвенных затрат представляет собой объективную величину, но выбирается она субъективно, что требует соответствующих обоснований. При этом в качестве носителей затрат может выступать: количество поставок материалов, количество заказов покупателей, количество тонн погрузки-выгрузки, количество проверок качества продукции и другие.

Далее формируются так называемые пулы затрат по видам деятельности, которые в целях анализа и планирования разделяются на компоненты по типу затрачиваемых ресурсов.

На четвертом этапе вычисляется ставка носителя затрат для каждого вида деятельности отношением ее суммы к величине этого носителя. Разделение пулов затрат на однородные компоненты по видам деятельности становится основой расчета ставки для каждого компонента затрат.

На пятом этапе распределяются косвенные затраты на единицу продукции при предварительно установленном количестве носителей затрат на каждую

единицу этого вида продукции. Затем определяется величина косвенных затрат, приходящихся на единицу этой продукции путем умножения ставки на количество носителей затрат по каждому компоненту затрат. И, наконец, составляется калькуляционная матрица производственной себестоимости единицы продукции, например, путем включения дополнительных данных о прямых затратах на сырье и упаковку, оплату труда производственных рабочих.

Может сложиться впечатление, что использование ABC-метода является решением всех проблем учета затрат. Безусловно, ABC-метод улучшает систему учета затрат в организации, приводя к более точным данным. В то же время использование данной калькуляционной системы в практической работе учетно-аналитических служб организаций может вызвать следующие трудности:

– ABC-метод разрушает традиционные представления о наборе затрат, разбивая процесс производства на малые разнородные группы, у каждой из которых должен быть свой уникальный

драйвер действия. В то же время различные группы издержек и их драйверы могут иметь сходные характеристики и необходимо учитывать различия. Если при связывании действия с объектом издержек используется неподходящий драйвер, то распределение дает искаженные результаты;

– сложность в разработке единого классификатора видов деятельности на предприятии;

– необходимо формировать и утверждать новые требования к первичной документации, т.е. обеспечивать формирование отчетов по тем видам деятельности, которые представлены в реестре.

Часто внедрение данного метода заходит в тупик. Это происходит из-за того, что многие начинающие логисты и управленцы делают одну и ту же

ошибку, воспринимая ABC-метод как стратегию, а не как инструмент, метод классификации объектов управления. А инструмент можно использовать только в нужное время, в нужном месте и с определенной целью. Для этого и используется ABC-метод, когда необходимо разделить сотни или тысячи наименований объектов (запасов, клиентов, поставщиков, каналов сбыта) на группы, которыми можно управлять по общим принципам.

Таким образом, ABC-метод отличается редкой многофункциональностью. Его использование в организациях позволяет распределять более точно косвенные затраты. ABC-метод актуален для организаций с большим количеством видов деятельности, разделяемых на множество операций.

Библиографический список:

1. Дегальцева Ж.В. Сравнительная характеристика различных методов учета затрат и калькулирования себестоимости // Научный журнал КубГАУ. – 2014. – №104 (10).
2. Кольчурина О.А., Левина Е.И. ABC-метод учета затрат и калькулирования себестоимости единицы продукции // Экономика и социум. – 2017. – №5 (36). – С. 665–670.
3. Чесалин Д.С. Учет затрат в контроллинге с помощью метода ABC // Контроллинг. – 2011. – №2 (39). – С.70–74.
4. Маняева В.А. ABC-метод – информационная система стратегического управленческого учета расходов по видам деятельности // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – №2 (152). – С.35–41.

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ СТРОИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ И ЕГО ВЛИЯНИЕ НА ЭКОНОМИКУ РОССИИ

*Пишдаток М.Р., магистрант
Комкова Ж.Л., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. Строительную отрасль можно признать одной из самых динамично развивающихся отраслей российской экономики. В работе представлен анализ современного состояния строительной отрасли, проблемы, существующие на данном этапе и пути их решения. Исследование ориентированно на показатели статистики, которые позволили эффективно оценить масштабы эффективности деятельности отрасли.

Ключевые слова: строительство, статистическое наблюдение, эффективность деятельности.

Строительная отрасль в настоящее время представляет собой отдельное отраслевое направление экономики, предназначенное для создания и ввода в эксплуатацию недвижимых объектов. Помимо этого, основными направлениями деятельности строительных организаций также можно признать реконструкцию, ремонт и техническое перевооружение действующих объектов непроизводственного и производственного назначения.

В качестве одной из определяющих ролей строительного комплекса признается создание оптимальных условий для динамичного развития экономики. Следовательно, эффективность функционирования строительной отрасли, значительно влияет на темпы развития

российской экономики. «Процесс реализации строительства позволяет создавать материальные условия, которые позволят обеспечить эффективное использование орудий труда и средств производства. Производственный потенциал народного хозяйства, благосостояние населения зависят от результатов строительства, от того, в каком количестве, какого качества и насколько своевременно вводятся в действие новые основные фонды или реконструируются и расширяются действующие» [1].

Последние годы, в связи с кризисными настроениями, темпы строительства и ввода жилой недвижимости в Российской Федерации стали снижаться, что в свою очередь приводит к

сокращению объемов производственного процесса, сокращению персонала, сокращению вводимых в эксплуатацию строительных объектов. К сожалению, замедление темпов роста в строительной отрасли и привели к снижению темпов роста ВВП в целом.

Одной из главных особенностей строительной отрасли можно признать его гибкость и конкурентоспособность, зачастую вызванные отсутствием ярко выраженных лидеров в данной сфере. Существенный рост конкуренции на рынке строительных услуг легко объяснить ростом требований к безопасности, качеству, и высокой степени экологичности строительных объектов. Наиболее высокие требования из пере-

численных, в первую очередь относятся к объектам жилого фонда. Следовательно, повышается значимость предъявляемых требований к качеству услуг и продукции смежных отраслей, в частности к безопасности и качеству используемых строительных технологий и материалов, а также к уровню эффективности и качества информационных, финансовых и управленческих услуг.

В таблице 1 представлены статистические данные по вводу в эксплуатацию жилых и нежилых зданий в Российской Федерации за период 2013–2016 гг.

Таблица 1 – Ввод в действие зданий жилого и нежилого назначения в РФ

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.
Количество введенных зданий – всего, тыс. кв. м	216,5	227,2	241,3	258,1
– жилого назначения	201,7	211,2	223,0	239,1
– нежилого назначения	14,8	16,0	18,3	19,0
Общий строительный объем зданий – всего, тыс. кв. м	397,4	423,2	485,1	526,7
– жилого назначения	271,8	296,5	316,9	343,5
– нежилого назначения	125,6	126,6	168,2	183,2
Общая площадь зданий – всего, тыс. кв. м	91,5	99,0	110,1	117,8
– жилого назначения	70,3	77,2	82,0	87,1
– нежилого назначения	21,2	21,8	28,1	30,7

По данным Росстата «за 2016 г. отношение общей площади незавершенных жилых домов к годовому вводу жилья (без индивидуальных жилых домов) составило 84,5%, 2015 г. – 81,0%, а в 2014 г. – 79,1%. Очевидно, что количество незавершенного строительства в стране растет. В основном это связано с замораживанием части проектов и замедлением темпов строительства».

Статистические данные показывают, что «в 2016 г. введен в действие 491 кв. м общей площади жилых домов на 1 тыс. человек населения против 459 кв. м в 2015 г. и 436 кв. м в 2014 г.», но стоит отметить, что данный показатель, не смотря на рост, не говорит о росте строительства в целом. Фактически на данном этапе в действие вводятся жилые объекты, строительство которых началось несколько лет назад, к тому же ввод в эксплуатацию некоторых строительных объектов регулярно переносится на следующие годы, с целью создания иллюзии роста. Следовательно, данный показатель не свидетельствует о состоянии строительной

отрасли в целом. Подобная ситуация складывается и с общим количеством введенных строительных объектов (жилых и нежилых).

Показатели определяют ежегодный рост, но фактическую ситуацию это не отражает, поскольку исходя из представленных показателей по вводу в эксплуатацию объектов недвижимости, становится очевидно, что несколько лет назад было начато строительство.

Стоит отметить, что за последние годы существенно снизился удельный вес инвестиций в основной капитал организаций строительной отрасли. Так, например, в период с 2008 г. по 2012 г. наблюдался рост удельного веса инвестиций, а с 2013 г. началось снижение: в 2011 г. инвестиции в строительство составили 336,8 млрд р., в 2013 г. – 348,6 млрд р., а в 2014 г. – 356,7 млрд р.

Необходимо рассмотреть важнейшие показатели строительной отрасли Российской Федерации, которые представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Основные экономические показатели по строительной деятельности

Показатель	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.
Строительство – всего, %	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
подготовка строительного участка	5,1	5,5	6,2	5,8	5,3
из нее разборка и снос зданий; производство земляных работ	3,7	4,1	5,0	4,8	4,3
строительство зданий и сооружений	84,0	83,9	84,1	84,8	84,8
производство общестроительных работ по возведению зданий	33,0	30,9	31,6	35,1	38,0
производство общестроительных работ по строительству мостов, надземных автомобильных дорог, тоннелей и подземных дорог	11,3	11,7	11,7	10,2	9,1
производство общестроительных работ по прокладке магистральных трубопроводов, линий связи и линий электропередачи	11,5	12,7	12,5	10,7	10,2
производство общестроительных работ по прокладке местных трубопроводов, линий связи и линий электропередачи, включая взаимосвязанные вспомогательные работы	4,1	4,1	3,8	3,2	2,7
производство общестроительных работ по строительству электростанций и сооружений для горнодобывающей и обрабатывающей промышленности	2,1	2,5	2,8	2,9	3,6
монтаж зданий и сооружений из сборных конструкций	3,0	3,1	2,8	2,8	3,0
производство общестроительных работ по строительству автомобильных дорог, железных дорог и взлетно-посадочных полос аэродромов	11,6	11,1	11,5	12,1	11,0
монтаж инженерного оборудования зданий и сооружений	9,2	8,7	8,2	8,2	8,4
производство отделочных работ	1,1	1,1	0,8	0,7	0,9
прочие работы	0,6	0,8	0,7	0,5	0,6

Ориентируясь на данные, представленные агентствами по недвижимости, спрос на жилую недвижимость в нашей стране за первое полугодие 2015 г. по сравнению с 2014 г. снизился на 30–

40%. Показатели разнятся в зависимости от сегмента и региона. Прогнозируется, что «при дальнейшем снижении спроса и сокращении инвестиций воз-

возможен обвал цен и кризис строительной индустрии» [2].

Что следует предпринять на данном этапе с целью восстановления роста в строительной отрасли, в первую очередь это сокращение административных барьеров и понижение уровня налоговой нагрузки, что в свою очередь

будет способствовать усилению инвестиционной привлекательности отрасли. Не маловажным шагом на пути к повышению роста строительной отрасли может стать уменьшение процентов по кредитным продуктам для данной индустрии, а также снижение цен на основные строительные материалы.

Библиографический список:

1. Филатова, Р.В. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения заказчика-застройщика // Бухучет в строительных организациях. – 2013. – №11. – С. 17–22.
2. Норбоева С.А. Современное состояние строительной отрасли в России // Ученые заметки ТОГУ. – 2015. – Том 5, –№4, – С. 1180–1184.
3. <http://www.gks.ru/>

РАЗЛИЧИЯ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

*Салова А.А., магистрант
Арданова З.М., магистрант
Адыгейский государственный университет
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. С 1 января 2018 г. обязательным использованием стало МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с клиентами, который объединил в себе МСФО (IAS) 18 «Выручка» и МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство». В статье приводится сравнительная характеристика отечественных и международных стандартов в области учета доходов, расходов и финансового результата.

Ключевые слова: доходы, расходы, финансовый результат, ПБУ, МСФО.

Возникновение учета началось с древних времен, ученые примерно датируют его около 3600 лет до н.э. Тогда учет был простым и велся на глиняных табличках. Постепенно развиваясь в средние века, сформировалось два направления: камеральная и простая бухгалтерия.

В камеральной бухгалтерии объектом учета являлась касса, целью которой было избежание кассовых резервов.

Простой бухгалтерией считалось ведение учета путем регистрации операций одной записью.

Так как в учете отсутствовало деление счетов на аналитические и синтети-

ческие, то это привело к перегрузке статей. Ошибки, которые были допущены при подсчете, списывались на прибыли и убытки. Это повлекло за собой создание венецианской (староитальянской) формы учета. Гарати Ф., разделив счета на аналитические и синтетические, усовершенствовал бухгалтерский учет и вывел его на новый уровень.

В России обстановка с учетом складывалась более медленно. Знания о бухгалтерском учете в дореволюционное время были скудны, из-за этого страна занимала одно из последних мест.

Зарождение финансовой отчетности в России датируется 1721 г, когда Петр

И попытался создать первую коммерческую школу. И только в конце XVIII в. появилась система двойной записи.

На формирование российского бухгалтерского учета влияли и французские, и немецкие, и англо-американские и другие направления. С учетом этого рассмотрим отличия МСФО и РСБУ.

Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) был создан в 1973 г. в Лондоне, для общения на универсальном языке в области глобальных экономических отношений.

Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) устанавливают правила ведения организациями учета хозяйственных операций и составления бухгалтерской отчетности.

Согласно ПБУ 9/99 [3] под доходами организации понимается увеличение экономических выгод в результате поступления активов и (или) погашения обязательств, приводящие к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников.

Доход в главе «Принципы» по МСФО — это прирост экономических

выгод в отчетном периоде, в виде притока или увеличения активов, или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладами акционеров.

Определение «дохода» по ПБУ и МСФО трактуется одинаково.

Сравним характеристики ПБУ 9/99 «Доходы организации» [3] и МСФО 15 «Выручка по договорам с покупателями» [2] (таблица 1)

Доходы в российском учете оцениваются по рыночной стоимости, а в МСФО по справедливой.

Расходами организации по ПБУ 10/99 [4] признается уменьшения экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников) имущества.

По международным стандартам, расходы — это уменьшение экономических выгод отчетного периода, происходящие в форме оттока или истощения активов, или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не

связанного с его распределением Согласно РСБУ расходы классифицируются на:

между участниками акционерного капитала. 1) расходы от обычных видов деятельности;

Трактовки понятия «расходы» по ПБУ и МСФО абсолютно идентичны. 2) прочие расходы.

Таблица 1 – Сравнительная характеристика ПБУ 9/99 и МСФО 15

ПБУ 9/99	МСФО 15
Организация имеет право на получение выручки, вытекающей из конкретного договора или подтвержденное иным способом.	Организация должна учитывать договор с покупателем, который попадает в сферу применения настоящего стандарта, исключительно при соблюдении всех критериев, перечисленных ниже: стороны по договору утвердили договор (в письменной форме, устно или в соответствии с другой обычной деловой практикой) и обязуются выполнять предусмотренные договором обязательства; организация может идентифицировать права каждой стороны в отношении товаров или услуг, которые будут переданы; организация может идентифицировать условия оплаты товаров или услуг, которые будут переданы; договор имеет коммерческое содержание (т.е. риски, распределение во времени или величина будущих денежных потоков организации, как ожидается, изменятся в результате договора); получение организацией возмещения, право на которое она получит в обмен на товары или услуги, которые будут переданы покупателю, является вероятным.
Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение выгод организации.	Существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в компанию
Сумма выручки может быть определена	Организация должна анализировать условия договора и свою обычную деловую практику при определении цены операции. Цена операции – это сумма возмещения, право на которое организация ожидает получить в обмен на передачу обещанных товаров или услуг покупателю, исключая суммы, полученные от имени третьих сторон.
Расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией могут быть определены.	Понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены
Право собственности на продукцию перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком.	Компания больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары

К первой классификации следует относить амортизацию, заработную плату и себестоимость продаж. Прочие расходы являются стихийные бедствия, выбытия внеоборотных активов или увеличение обменного курса валюты другой страны.

Условиями признания расходов считаются:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Критериями признания расходов по международным стандартам признаются:

- 1) выбытие из организации будущих экономических выгод, связанных с этим объектом расходов, представляется вероятным;
- 2) стоимость объекта надежно оценена.

Разница связана с раскрытием расходов от обычных видов деятельности. В МСФО предлагается два способа отражения расходов: по характеру затрат и по функциям затрат. В РСБУ применяется только второй способ.

Расходы признаются в отчете о финансовых результатах исходя из связи между понесенными затратами и получением статей доходов.

Для Отчета о финансовых результатах (РСБУ) показатели, необходимые к раскрытию информации определены п. 23 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность» [5]. МСФО 1 «Представление финансовых отчетов» [1] регулирует составление «Отчета о совокупном доходе». Данный стандарт, включает в себя требования к составлению, а также внесение аналитической информации в отчете о полученных доходах и расходах. В этом моменте состоит одно из основных различий отечественного и интернационального составления отчета.

С каждым годом российские стандарты все ближе приравниваются к международным. Это связано с тем, что многим организациям выгодно привлекать иностранных инвесторов, нежели

брать кредит под высокие проценты в отечественных банках. Поэтому российский учет будет продолжать модифицироваться и приближаться к международному.

Библиографический список:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»: Приказ Минфина РФ от 21.01.15 г. №98н: (ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»: Приказ Минфина РФ от 21.01.15 г. №98н: (ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №32н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №33н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ от 06.07.99 г. №43н: (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс.

ГАРМОНИЗАЦИЯ ОТЕЧЕСТВЕННЫХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ В ЧАСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА

*Сергиенко О.В., магистрант
Тхагапсо Р.А., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье объясняется необходимость внедрения международных стандартов в российскую систему учета, рассмотрены способы перехода на них, а также представлена сравнительная характеристика учета финансовых результатов в соответствии с российскими и международными стандартами.

Ключевые слова: гармонизация, финансовый результат, МСФО, РСБУ, выручка.

В условиях сложившейся переходной ситуации отечественных компаний на международные стандарты возникает необходимость в более детальном рассмотрении вопросов, касающихся учета финансовых результатов. В части формирования финансового результата применение международных стандартов является необходимым в силу того, что они позволяют более детально и достоверно отразить информацию о финансовом результате, что имеет большое значение для его оценки заинтересованными пользователями и влияет не только на престиж организации, но и на привлечение в российскую компанию иностранных инвестиций.

Одной из возможных форм объединения международных и отечественных стандартов является процесс гармонизации, который представляет собой соответствие стандартов отчетности отдельно взятой страны международным с сохранением существенных различий, при этом в каждой стране может существовать своя модель организации учета и система стандартов, ее регулирующих.

Гармонизация российского учета финансового результата в соответствии с требованиями международных стандартов призвана не только учитывать требования действующего российского законодательства в области бухгалтерского учета и налогообложения, но и более ин-

формативно представлять сведения о финансовых результатах хозяйствующего субъекта.

Применение двух стандартов вынуждает организации вести «двойной» учет, что представляется в некоторой степени сложным. Ведение учета по двум стандартам объясняется, с одной стороны, налоговой направленностью, а именно правильным исчислением налоговой базы, и заинтересованностью в качественной финансовой информации, необходимой для принятия осознанных управленческих решений со стороны руководителей и собственников бизнеса, а также и инвесторов. Существует три способа ведения бухгалтерского учета по двум стандартам: конверсия, трансформация и трансляция.

Конверсия означает параллельное ведение учета по российским и международным стандартам. Процесс конверсии требует внедрения конфигурации программного обеспечения и является достаточно затратным.

Более распространен процесс трансформации бухгалтерской отчетности – составление отчетности путем корректировок и перегруппировки статей отчетно-

сти, хотя единого алгоритма преобразования отчетности в соответствии с международными стандартами нет. Рассмотрим детально процесс трансформации отечественного отчета о финансовых результатах в международный отчет о совокупном доходе. Для трансформации необходима расшифровка по видам доходов и элементов затрат оборотов по счетам 90, 91, 99. Трансформация проводится в три этапа:

На первом этапе производится перегруппировка статей отчета о финансовых результатах. При этом учитывается экономическая сущность доходов и расходов организации для приведения их в соответствие с требованиями МСФО. Составляется трансформационная таблица финансовых результатов, по строкам показываются наименования статей по МСФО, а по столбцам – остатки российского отчета.

На втором этапе производятся необходимые корректировки в целях приведения статей отчета о финансовых результатах в соответствие с требованиями международных стандартов: осуществляется дополнительное признание выручки, дисконтирование доходов с отложенными платежами, производится оценка

дохода по справедливой стоимости и прочие корректировки.

На третьем этапе непосредственно формируется отчет о совокупном доходе. В случае существенности тех или иных статей доходов и расходов, раскрывается информация об их характере или величине.

Третий способ превращения отечественной формы в международную – процесс трансляции, который подразумевает учет по международным стандартам в отдельной базе данных. При этом сначала операции формируются в российской системе учета, а затем эта же информация, путем сопоставления счетов разных учетных систем, транслируется в учет по международным стандартам.

Несмотря на то, что российские стандарты отчетности приближаются к международным, некоторые требования международной отчетности не находят отражения в отечественной или вовсе отсутствуют. При этом процесс гармонизации усложняется еще и существованием различий не только по форме представления

отчетов о финансовом результате, но и по методологии формирования их статей.

Во-первых, согласно МСФО (IFRS) 1 «Представление финансовой отчетности», информация о финансовых результатах отражается в отчете о совокупном доходе по двум разделам: прибылям и убыткам и прочем совокупном доходе, которые в свою очередь могут быть представлены единым или отдельными формами отчетности.

Во-вторых, международные стандарты предполагают аналитическое представление расходов, признанных в составе прибыли или убытка, по двум форматам: по характеру расходов или по назначению расходов (по себестоимости продаж). Пример классификации расходов по двум методам представлен в таблице 1.

Выбор подхода к представлению расходов зависит от исторических и отраслевых особенностей, а также от характера организации. В российской системе учета используется только метод классификации расходов по себестоимости продаж.

Таблица 1 – Классификация расходов по двум методам

По характеру расходов	По назначению расходов
Выручка	Выручка
Прочие доходы	Себестоимость продаж
Изменения в стоимости запасов готовой продукции	Валовая прибыль
Использованное сырье и расходные материалы	Прочие доходы
Расходы на вознаграждения работникам	Затраты на дистрибуцию
Расходы по амортизации	Административные расходы
Прочие расходы	Прочие расходы
Итого расходов	Прибыль до налогообложения
Прибыль до налогообложения	

Относительно принципов формирования статей отчетов тоже существуют различия. Поскольку в международных стандартах существует приоритет содержания над формой, то есть достаточно профессионального суждения о совершении операции, для отражения расходов отчетном периоде не обязательно наличие первичной документации, что противоречит принципам отражения расходов в нашей национальной системе учета. В связи с этим расходы организации могут

быть отражены в различных периодах.

Существенным различием учетных систем является порядок признания выручки. Новый стандарт IFRS 15 «Выручка по договорам с покупателями» меняет представление о ранее существовавшем порядке определения выручки и предполагает пятиступенчатую модель признания выручки в бухгалтерском учете, которая включает следующие действия (рисунок 1).

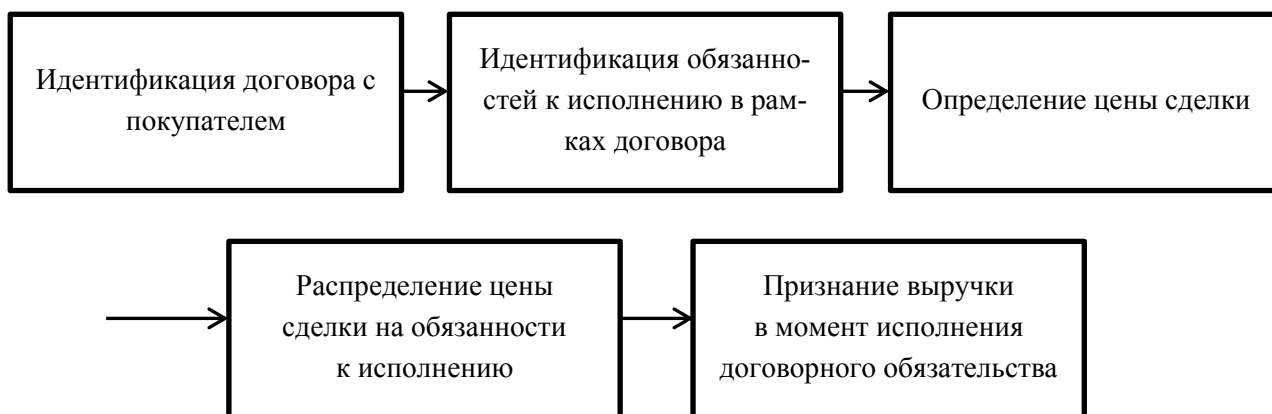


Рисунок 1 – Признание выручки согласно МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»

На первом этапе, идентификация договора с покупателем, новым международным стандартом предусмотрено пять критериев соблюдения договора: наличие утвержденного договора с обязательством его выполнения, идентификация прав каждой стороны, идентификация условий оплаты товаров и услуг, коммерческая направленность договора, вероятность получения продавцом возмещения в обмен на товары или услуги. Сопоставим данные критерии с положениями российского бухгалтерского учета по учету выручки (таблица 2).

Таблица 2 – Сравнение критериев соблюдения договора МСФО и РСБУ

Критерии идентификации договора по МСФО	Отличия	Аналогия с РСБУ
Наличие утвержденного договора с обязательством его выполнения		Установлены условиями признания доходов в п. 12 ПБУ 9/99 и в п. 7 ПБУ 2/2008, а также условиями заключаемого договора:
Идентификация прав каждой стороны		
Идентификация условий оплаты товаров и услуг	Для отражения скидок и прочих возможных отклонений в МСФО введены понятия фиксированных и переменных сумм возмещения	п. 6.5 ПБУ 9/99 величина поступления или дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных по договору скидок (накидок).
Коммерческая направленность договора		п. 2 ПБУ 9/99 доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов или погашения обязательств.
Вероятность получения продавцом возмещения в обмен на товары или услуги		п. 12 ПБУ 9/99 уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива.

Исходя из таблицы, можно сказать, что выделенные критерии находят свое отражение в российском бухгалтерском отчете, хотя их представление в международной практике более прозрачно. Труд-

ность сопоставления подходов к признанию выручки состоит в том, что в российской практике нет подобного алгоритма признания выручки. Поэтому целесообразно выделить ключевые моменты признания выручки в российской системе

бухгалтерского учета, регламентирован- оценить их относительно международ- ные ПБУ 9/99 «Доходы организации», и ных (таблица 3).

Таблица 3 – Сравнение условий признания выручки ПБУ 9/99 «Доходы организации» и МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»

Условия признания	ПБУ 9/99	МСФО 15
Договор	Организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом	Для идентификации договора необходимо соблюдение критериев: наличие утвержденного договора с обязательством его выполнения; идентификация прав каждой стороны; идентификация условий оплаты товаров или услуг; коммерческая направленность договора; вероятность получения продавцом возмещения в обмен на товары или услуги.
Сумма выручки	Сумма выручки может быть определена	Под «ценой» контракта понимается сумма всех возмещений, которую продавец планирует получить взамен отгруженных по договору товаров или предоставленных услуг, за исключением платежей, получаемых в пользу третьих лиц. На данном этапе учитываются такие нюансы, как переменная составляющая контракта, значительный компонент финансирования и неденежное возмещение.
Экономические выгоды	Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации	Существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в компанию.
Момент признания выручки	Право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана)	Признание выручки происходит по мере передачи организацией актива (товаров или услуг) покупателю, и одновременного получения покупателем контроля над таким активом.
Расходы	Расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены	Понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены

Согласно новому стандарту, организа- (или по мере того, как) организация вы- ция должна признавать выручку, когда

полняет обязанность к исполнению путем передачи обещанного товара или услуги (т. е. актива) покупателю.[2] При этом, под переданным активом понимается актив, над которым покупатель получает контроль, т. е. приобретает способность препятствовать использованию и получению выгод от актива третьих лиц. Таким образом, в отличие от международных стандартов, главным критерием признания выручки в российском учете является не передача контроля, а права собственности. Это доказывает отличие действующей российской методики учёта выручки от международного стандарта.

При сопоставлении учета выручки согласно МСФО и российскому бухгалтерскому учету в отношении методики признания и оценки выручки выявлено, что стандарт IFRS 15 по сравнению с ПБУ

9/99 более детализирован.

Выявленные различия вызывают сложности сближения российских и международных стандартов. С целью снижения существенных различий необходимо более полное понимание принципов международных стандартов финансовой отчетности и их адаптация с учетом не только всего российского рынка, но и отраслевых особенностей ведения бухгалтерского учета. Подводя итог, следует отметить, что российские стандарты в полной мере не отвечают потребностям современных пользователей бухгалтерской отчетности. Поэтому все более актуальным становится переход на международные стандарты, с целью соответствия финансовой отчетности интересам рыночной экономики и большого круга пользователей.

Библиографический список:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»: введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»: Приказ Минфина РФ от 27.06.16 г. №98н: (в ред. от 14.09.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №32н: (в ред. от 06.04.15 г.) // СПС КонсультантПлюс.

4. Никандрова Л.К., Авраменко Г.М., Бирюков В.А. К вопросу о гармонизации российской системы бухгалтерского учета и требований МСФО // Финансовая жизнь. – 2017. – №1. – С. 84–87.
5. Трофимова Л.Б., Поваров К.Ю. Признание выручки в финансовой отчетности согласно международной и российской практике // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – №11. – С. 632–641.

ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

*Силютин П.А., магистрант
Гайденко В.В., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье рассмотрены пути законодательного реформирования бухгалтерского учета основных средств. Выделены основные предстоящие изменения в учете данных активов, в частности Проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства».

Ключевые слова: бухгалтерский учет, основные средства, МСФО, ФСБУ «Основные средства», реформирование бухгалтерского учета, сближение РСБУ и МСФО.

В современных условиях экономика России заинтересована в увеличении потока иностранных инвестиционных ресурсов. Однако инвесторы и кредиторы предъявляют повышенные требования к информации, благодаря которой можно оценить объект возможных вложений, из которых основным является бухгалтерская (финансовая) отчетность. В связи с этим весьма важным элементом проводимой реформы учетной системы особую актуальность приобретает переход российских хозяйствующих субъектов на отчетность, которая понятна и вызывает доверие не только в России, но и за рубежом. К таким относятся корпоративные отчетные данные, подготовленные в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Значительную долю в активе баланса большинства компаний занимают основные средства, непосредственно влияя на показатели финансовой устойчивости, платежеспособности, наличия собственных оборотных средств и иные финансовые показатели, тем самым играя большую роль как для хозяйственной деятельности организации, так и для финансовой отчетности, как основного поставщика информации о финансовом положении хозяйствующего субъекта. Поэтому достоверность оценки стоимости основных средств в бухгалтерском балансе имеет высокую

значимость для таких показателей

Цель настоящей статьи – раскрыть действующий порядок учета основных средств, рассмотреть перспективы его реформирования, в частности проанализировать – нормы проекта федерального стандарта бухгалтерского учета (далее проект ФСБУ) «Основные средства» в отношении данных активов.

С 01.01.13 г. действует Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [1]. В частности, ст. 21 данного закона предусматривает, что к документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся федеральные и отраслевые стандарты. Исходя из ч. 3 указанной статьи предполагалось, что эти стандарты охватят все стороны регулирования бухгалтерского учета в РФ и заменят привычные ПБУ, и будут основаны на положениях стандартов МСФО. При этом принимаемые федеральные стандарты не должны противоречить этому Закону, а отраслевые стандарты, в свою очередь, – федеральным.

С момента принятия Федерального закона №402-ФЗ профильными ведомствами стали составляться планы по внедрению федеральных и отраслевых

стандартов, согласно ст. 26 этого закона [1].

До последнего времени действовал Приказ Минфина России от 23.05.16 г. №70н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг.» [2], однако с 10.07.17 г. он отменен, и появилась новая программа разработки федеральных стандартов, опубликованная в Приказе Минфина России от 07.06.17 г. №85н [3].

В новой программе сроки вступления в силу готовящихся стандартов изменились для некоторых на год, для других – и более того.

Что касается основных средств, то фонд «Национальный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр» разработал проект ФСБУ «Основные средства» [4] и 19.09.2016 г. уведомил о завершении публичного обсуждения будущего стандарта и направлении его в Минфин России для проведения экспертизы Советом по стандартам бухгалтерского учета. Это означает, что в следующем году достаточно высока вероятность их принятия. При этом планируется, что с

даты вступления в силу этих нормативных актов организациям будет предоставлено право их инициативного применения. По плану с 2020 г. ранее действовавшие стандарты утратят силу, а новые будут обязательны к применению [3].

Отметим некоторые особо интересные нововведения проекта ФСБУ отличные от действующих регламентов:

– согласно проекту ФСБУ основными средствами являются активы, характеризующиеся совокупностью ряда признаков, при этом уточняется, что, если актив отвечает указанной совокупности признаков, но не является полностью готовым (завершенным) для использования, он признается основным средством, даже если находится в незавершенном состоянии на любой стадии создания (строительства, сооружения, изготовления);

– в отдельную группу выделены объекты недвижимости, не планируемой к использованию в производственном (технологическом) процессе, предназначенной для сдачи в аренду, а также для продажи, либо приобретенной в инвестиционных целях (для обеспечения роста ее стоимости);

– проектом ФСБУ организациям предоставлено право не применять стандарт в отношении объектов, стоимость которых в отдельности либо в совокупности группы основных средств не является существенной в целях оценки финансового состояния организации. Иными словами, регламентированный лимит стоимости заменен на критерий существенности, который компания может самостоятельно устанавливать;

– проектом ФСБУ определено, что основные средства принимаются к учету по себестоимости, в которую будут включаться, помимо прочего, затраты на их демонтаж и ликвидацию и восстановление окружающей среды на занимаемом земельном участке. Параллельно в учете признается соответствующее оценочное обязательство (резерв). Указанные затраты оцениваются расчетным путем на момент принятия объекта к учету и впоследствии корректируются при изменении величины резерва;

– амортизация основного средства начинает начисляться, когда оно готово к использованию, т.е. когда местоположение и состояние объекта позволяют

осуществлять его использование в соответствии с намерениями руководства экономического субъекта. Если готовность наступила в отчетном периоде, то амортизация начисляется с момента готовности до конца отчетного периода (с учетом существенности);

– введено новое понятие «неамортизируемая величина» – расчетная сумма, которую экономический субъект получил бы от выбытия объекта (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия). Она определяется перед началом амортизации. Неамортизируемая величина может быть равна нулю, если ожидаемая сумма к поступлению не может быть определена или не является существенной. Если неамортизируемая величина оказалась равной или превысила балансовую стоимость основных средств, начисление амортизации приостанавливается и возобновляется, когда она становится ниже балансовой стоимости;

– базой для начисления амортизации основных средств (амортизируемой величиной или стоимостью, подлежащей списанию) признается фактическая или переоцененная стоимость за вычетом

расчетной неамортизируемой (ликвидационной) стоимости. Понятие «ликвидационная стоимость» впервые введено в правила учета основных средств;

– организация самостоятельно определяет частоту начисления амортизации – в конце года или регулярно в течение года. Компания может применять ряд – методов амортизации: линейный, нелинейный и производственный начисление суммы амортизации исходя из предполагаемого использования, производительности актива (например, пропорционально выпущенному объему продукции, работ, услуг). Используемый компанией метод амортизации должен отражать схему, по которой она потребляет экономические выгоды, получаемые от актива. К разным группам основных средств могут применяться разные методы амортизации;

– вводится обязательное требование регулярного пересмотра параметров амортизации и способа, а также неамортизируемой величины. Делать это нужно в конце года, а также при наступлении фактов, которые свидетельствуют о возможном изменении этих параметров;

– если организация пересмотрит модели использования экономических выгод от объекта, то он может быть пере-квалифицирован в момент прекращения эксплуатации в другой вид актива, например в долгосрочный актив, предназначенный к продаже, или любой другой;

– проектом ФСБУ вводятся ряд новых показателей, подлежащих отражению в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таким образом, можно сделать вывод, что данный проект во многом близок к западной практике ведения учета, что направлено на максимальное сближение МСФО и российских правил ведения учета. Переход российских хозяйствующих субъектов на отчетность, которая понятна и вызывает доверие не

только в России, но и за рубежом, является весьма важным элементом проводимой реформы учетной системы. Сближение с МСФО позволит последовательно устранить недостатки и несоответствия отечественной системы бухгалтерского учета запросам рыночной экономики без нарушения целостности этой системы. У хозяйствующих субъектов появляется возможность повысить свою конкурентоспособность за счет обеспечения заинтересованных пользователей надежной и прозрачной информацией. Инвесторы же могут получить информацию, благодаря которой можно оценить объект возможных вложений. Все это способствует взаимному доверию между Россией и международным сообществом.

Библиографический список:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ в (ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016-2018 гг.: Приказ Минфина России от 23.05.16 г. №70н // СПС КонсультантПлюс.
3. Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017–2019 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 23 мая 2016 г. №70н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг.: Приказ Минфина России от 07.06.17 г. №85н // СПС КонсультантПлюс.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): Приказ Минфина России от 30.03.01 г. №26н (в ред. от 16.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.

5. Проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства», поданный на экспертизу Совета при Минфине. Разработан Некоммерческой организацией Фонд «Национальный Негосударственный Регулятор Бухгалтерского Учета «Бухгалтерский Методологический Центр» (ФОНД «НРБУ «БМЦ») URL: http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_Osnovniye_sredstva
6. Анищенко А.В. Ну, ребята, держитесь!.. // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. – 2016. – №7.
7. Казаков Е.С. Положения по бухгалтерскому учету: применяем и дальше // Бухгалтер Крыма. – 2017. – №8.

ОСОБЕННОСТИ СТОИМОСТНОЙ ОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

*Силютин П.А., магистрант
Гайденко В.В., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В настоящей статье раскрыт действующий порядок оценки основных средств, рассмотрены перспективы нормативного реформирования, в частности проанализированы нормы проекта федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства» в отношении переоценки данных активов.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, основные средства, стоимостная оценка, переоценка основных средств, МСФО, ФСБУ «Основные средства», реформирование бухгалтерского учета, сближение РСБУ и МСФО.

Основным и немаловажным источником информации о финансовом положении хозяйствующего субъекта традиционно выступает система бухгалтерского учета и бухгалтерская (финансовая) отчетность. Пользователей этой информации интересует, прежде всего, состояние и эффективность использования долгосрочных активов в целом и объектов основных средств, в частности.

Отражение неполной и недостоверной информации в финансовой отчетности об основных средствах может привести к неадекватному соотношению долгосрочных и оборотных активов, завышению или занижению суммы

налога на имущество и искажению финансового состояния экономического субъекта в целом. Поэтому бухгалтерский учет основных средств должен быть нацелен на задачи управления данной группой активов.

Цель настоящей статьи – раскрыть действующий порядок оценки основных средств, рассмотреть перспективы нормативного реформирования, в частности проанализировать нормы проекта федерального стандарта бухгалтерского учета (далее – проект ФСБУ) «Основные средства» в отношении переоценки данных активов.

В современной научной литературе значительное количество публикаций посвящено оценке основных средств.

Проблемы учета поднимаются такими авторами как Куликова Л.И., Мизиковский Е.А., Иноземцева Ю.А., Сиротина Е.А., Дружиловская Э.С. и др.

Одни считают наиболее приемлемой в качестве последующей оценки основных средств первоначальную стоимость, а другие отдают предпочтение переоцененной стоимости.

Основным аргументом в пользу первоначальной стоимости является ее значительно большая объективность по сравнению с переоцененной.

Доводом в пользу переоцененной стоимости является необходимость приближения стоимости основных средств к ее реальной современной оценке. При этом обратим внимание на то, что некоторые авторы предлагают использовать в качестве переоцененной стоимости именно рыночную (а не восстановительную) стоимость.

В настоящее время продолжается процесс реформирования российского бухгалтерского учета. Этот процесс во многом направлен на решение ряда открытых и дискуссионных вопросов. Особый интерес вызывает Приказ Минфина России от 07.06.17 г. №85н, которым утверждена программа разработки

федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017–2019 гг. [3] На его основании разработан проект ФСБУ «Основные средства» [5], который должен вступить в силу для обязательного применения в 2020 г., однако уже с 2018 г. разрешено его инициативное применение.

В соответствии с п. 7 ПБУ 6/01 основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости [4]. В последующем коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости. Согласно п. 15 ПБУ 6/01 переоценка представляет собой право организации, а не обязанность. То есть организация самостоятельно принимает решение о том, будет она в дальнейшем переоценивать свои основные средства или нет. Это решение закрепляется в учетной политике.

Данные о стоимости переоцененных основных средств отражаются по состоянию на 31 декабря отчетного года, на конец которого проведена пере-

оценка. Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов.

Проектом ФСБУ «Основные средства» запланированы две модели учета в отношении каждой группы основных средств: с переоценкой либо без переоценки. Учитывать однородные объекты основных средств, включенных в одну группу, по разным моделям нельзя.

Если хозяйствующий субъект выбирает модель учета основных средств без переоценки, то себестоимость актива, сформированная при признании, не изменяется, также, как и не производится пересчет суммы амортизации, начисленной за период эксплуатации. При

этом объект основных средств в бухгалтерской отчетности отражается по балансовой стоимости, представляющей собой себестоимость, уменьшенную на сумму начисленной амортизации и убытков от обесценения.

Если субъектом выбрана модель учета основных средств по переоцененной стоимости, то и себестоимость, и начисленная на дату проведения переоценки сумма амортизации подлежат пересчету таким образом, чтобы балансовая стоимость актива соответствовала рыночной стоимости. Проект ФСБУ сохраняет также правило регулярности проведения переоценки, с тем чтобы отражаемая в бухгалтерском балансе стоимость активов не имела существенных отличий от рыночной стоимости. При этом регулярность проведения не означает обязанности организации отражать результаты переоценки на ежегодной основе, если рыночная стоимость объекта существенно не отличается от балансовой.

Пересчет себестоимости и накопленной амортизации на дату переоценки должен будет осуществляться следующими способами:

– пропорциональный способ – себестоимость и накопленная амортизация пересчитываются так, чтобы балансовая стоимость объекта основных средств после переоценки равнялась его рыночной стоимости;

– способ изменения амортизации – основное средство переоценивается исключительно за счет соответствующего пересчета накопленной амортизации. Себестоимость основного средства не пересчитывается. Балансовая стоимость объекта после переоценки должна быть равна его рыночной стоимости;

– способ обнуления амортизации – уменьшение себестоимости основного средства на сумму накопленной по нему амортизации на дату переоценки. Балансовая стоимость объекта пересчитывается до его рыночной стоимости.

Новацией проекта ФСБУ является вариантность списания сумм дооценки, учтенной в составе капитала организации, которая предполагает использование одного из следующих способов:

1) единовременное списание при прекращении признания основного средства (аналогично действующему порядку);

2) постепенное списание суммы дооценки по мере начисления амортизации дооцененного объекта основных средств. В этом случае сумма частичного списания определяется как разница между амортизацией, начисленной по объекту с учетом проведенной переоценки, и амортизацией, исчисленной без учета таковой.

При изменении расчетной величины оценочного обязательства по будущему демонтажу и утилизации основного средства и восстановлению окружающей среды, которая ранее была включена в себестоимость при признании, величина изменения меняет себестоимость основного средства.

Таким образом, мы исследовали новые правила оценки основных средств, которые в ближайшем будущем будут внедряться в российскую практику бухгалтерского учета коммерческих организаций.

Полагаем, что новый федеральный стандарт «Основные средства» будет являться важным шагом на пути реформирования правил оценки данных активов в учете указанных организаций. Обратим внимание также на то, что совер-

шенствование требований к оценке основных средств ввиду взаимосвязи показателей финансовой отчетности способствует повышению достоверности отчетной информации и о других объектах учета названных организаций.

Библиографический список:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг.: Приказ Минфина России от 23.05.16 г. №70н // СПС КонсультантПлюс.
3. Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017–2019 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 23 мая 2016 г. №70н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг.: Приказ Минфина России от 07.06.17 г. №85н // СПС КонсультантПлюс.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): Приказ Минфина России от 30.03.01 г. №26н: (в ред. от 16.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
5. Проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства», поданный на экспертизу Совета при Минфине. Разработан Некоммерческой организацией Фонд «Национальный Негосударственный Регулятор Бухгалтерского Учета «Бухгалтерский Методологический Центр» (ФОНД «НРБУ «БМЦ») URL: http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_Osnovniye_sredstva.
6. Куликова Л.И. Основные средства: признание и оценка в соответствии с МСФО // Бухгалтерский учет. – 2012. – №7. – С. 15–19.
7. Мизиковский Е.А., Дружиловская Э.С. Требования к оценке активов в российском бухгалтерском учете // Аудиторские ведомости. – 2014. – №11. – С. 40–50.
8. Дружиловская Э.С. Новое терминологическое пространство в области российского учета основных средств и его соотношение с требованиями МСФО // Бухгалтер и закон. – 2016. – №1.

ПРОЦЕССНО-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД К УПРАВЛЕНИЮ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ

*Соннова А.А., магистрант
Хот Ф.Т., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье проанализированы некоторые теоретические вопросы, затрагивающие процессно-ориентированный подход к управлению. Процессный подход считается одним из наиболее прогрессивных современных подходов к управлению, который также называют инструментом интеллектуального управления. Поэтому для понимания сущности управления процессами (системы процессного управления), прежде всего, необходимо иметь четкое определение и представление процесса как объекта управления.

Ключевые слова: процессный подход к управлению, бизнес-процесс, система управления бизнес-процессами, вход-выход, управленческий учет.

Выживание и успешное функционирование экономических субъектов в современной жесткой конкурентной среде возможно только в том случае, если они будут использовать новые методы управления. И в период современной тенденции антикризисной борьбы, руководители предприятий, ищущие всевозможные ресурсы экономии, останавливают свой выбор на внедрении концепции процессного управления деятельностью экономического субъекта, который считается одним из наиболее прогрессивных современных подходов к управлению, который также называют инструментом интеллектуального управления.

Исходя из этого, в управленческом учете происходит развитие интересной методики калькулирования затрат по процессам деятельности.

Процессный подход нацелен на разделение деятельности предприятия по бизнес-процессам, на их описание, согласование, координирование, что в итоге дает возможность оказывать управление ими с помощью заранее спланированных рычагов, чтобы добиться наилучших результатов в бизнесе.

Концепция управления бизнес-процессами с начала 1890-х гг. получила

широкое признание не только в научных кругах, но и на практике.

Однако при этом среди ученых, профессиональных консультантов по управлению, руководителей организаций до сих пор не сложилось единого стандартного понимания процессного подхода к управлению.

На сегодняшний день достаточно часто используются термины «процессный подход к управлению», «процессное управление», «система управления бизнес-процессами», «менеджмент процессов» и т.п. Как видим, в них так или иначе присутствует сочетание понятий «процесс» и «управление».

На первый взгляд может показаться, что все достаточно очевидно, так как речь идет об управлении процессами. Традиционно систему управления рассматривают как совокупность субъекта и объекта управления, или управляющей и управляемой подсистем. При таком подходе в качестве объекта управления выступает процесс. Поэтому для понимания сущности управления процессами (системы процессного управления), прежде всего, необходимо иметь четкое определение процесса как объекта управления.

Обратимся к толкованию терминов «процесс» и «бизнес-процесс». Следует отметить, что в экономической литературе часто эти термины употребляются в качестве синонимов.

Однако необходимо иметь в виду, что понятие «процесс» может относиться к различным видам деятельности, поэтому бизнес-процессы, являясь по своей сути процессами в общем понимании, имеют определенные особенности.

В Большой советской энциклопедии «процесс – это совокупность последовательных действий для достижения какого-либо результата [1, с. 108]».

Известные специалисты в области реинжиниринга бизнес-процессов М. Хаммер и Дж. Чампи в работе «Реинжиниринг корпорации: Манифест революции в бизнесе» определяют бизнес-процесс как «совокупность различных видов деятельности, в рамках которой «на входе» используются один или более видов ресурсов, и в результате этой деятельности на «выходе» создается продукт, представляющий ценность для потребителя [2, с. 39]», «серию последовательных действий, в ре-

зультате которой создается определенная ценность для потребителя [2, с. 40]», «комплекс действий, в котором на основе одного или нескольких видов исходных данных создается ценный для клиента продукт [3]».

Кроме того, в книге «Бизнес в XXI веке: повестка дня» М. Хаммер дает более развернутую характеристику бизнес-процесса. Он пишет: «Слово «бизнес-процесс» широко употребляется в деловом мире, но зачастую неправильно.

Наиболее просто бизнес-процесс можно определить как способ создания результатов, которые компания выдает клиенту. Процесс – это технологический термин, имеющий точное определение: организованный комплекс взаимосвязанных действий, которые в совокупности дают ценный для клиента результат. В этом определении важно каждое слово. Процесс – это, во-первых, комплекс действий, а не одно действие. Значимая для клиента ценность получается только при комплексном и систематическом выполнении всех операций с ориентацией на точно поставленную цель. Во-вторых, все действия, включаемые в процесс, не случайны и

не произвольны. Они взаимосвязаны и организованы. Здесь нет лишних и ненужных действий, а те, которые включены в процесс, не могут выполняться в произвольной последовательности. В-третьих, только совокупность действий, включенных в бизнес-процесс, позволяет в итоге добиться общей цели. И, наконец, в-четвертых, процесс не замыкается сам на себе. У него есть цель, которая превосходит по значимости его составляющие и определяет их состав и последовательность [2, с. 79–80]».

Й. Беккер и В. Никитин полагают, что процесс – это «завершенная, с точки зрения содержания, временной и логической очередности, последовательность операций, необходимых для обработки экономически значимого объекта.

Такой объект, ввиду своего центрального значения для процесса, называется «объектом, формирующим процесс» или «процессным объектом». Дополнительно в процессе могут быть задействованы и другие объекты [4, с. 4]».

Бизнес-процесс, по мнению этих специалистов, «является особым процессом, который служит осуществлению

основных целей предприятия (бизнес-целей) и описывает центральную сферу его деятельности. Основными признаками бизнес-процесса являются точки соприкосновения этого процесса с бизнес-партнерами предприятия (например, клиентами, поставщиками) [4, с. 4]».

Джеймс Харрингтон, Эрик К.С. Эсселинг и Харм ван Нимвеген трактуют процесс как «логичный, последовательный, взаимосвязанный набор мероприятий, который потребляет ресурсы поставщика, создает ценность и выдает результат потребителю» [3, с. 1]. При этом термин «мероприятия» используется как синоним понятия «процедуры».

В МС ИСО 9001:2000 и МС ИСО 9001:2008 «Системы менеджмента качества. Требования» отмечается, что как процесс может рассматриваться «деятельность, использующая ресурсы и управляемая в целях преобразования входов в выходы», а выход одного процесса часто является входом следующего.

Как видим, при всем разнообразии определений процесса можно выделить

основные его характерные особенности, на которые обращают внимание большинство специалистов.

Прежде всего, это, конечно, понимание процесса как последовательности действий (операций, видов деятельности). Причем последовательность эта не произвольна, она имеет логическое обоснование, так как все действия, включенные в процесс, взаимосвязаны.

Еще одной важной характеристикой процесса является его нацеленность на определенный результат (выход), имеющий потребителя (клиента). Для осуществления процесса необходимы ресурсы, с помощью которых входы процесса по определенной технологии преобразуются в выходы. При этом следует иметь в виду, что речь идет о процессах организаций (предприятий), т.е. о процессах, протекающих в бизнесе, такие процессы принято называть бизнес-процессами. Таким образом, в экономической литературе, как правило, термины «процесс» и «бизнес-процесс» используются как синонимы. Мы также будем придерживаться этой позиции.

Итак, под процессом (бизнес-процессом) будем понимать логически обос-

нованную, взаимосвязанную и взаимобусловленную совокупность видов деятельности, позволяющую по определенной технологии преобразовать входы в выходы, нацеленную на определенный результат и представляющие ценность для потребителя.

Таким образом, деятельность организации можно представить в виде совокупности взаимосвязанных и взаимодействующих процессов, включающих

все функции, выполняемые в подразделениях организации. Такую совокупность процессов принято называть сетью (системой) бизнес-процессов (процессов) организации, а применение для управления деятельностью и ресурсами организации системы взаимосвязанных процессов – процессным подходом к управлению.

Библиографический список:

1. Большая Советская Энциклопедия (БСЭ). Т. 20. – 3-е изд. – Москва: Советская энциклопедия, 1978. – 608 с.
2. Хаммер М., Чампи Дж. Реинжиниринг корпорации. Манифест революции в бизнесе: пер. с англ. – 2-е изд. – Москва: Манн, Иванов и Фербер, 2007. – 286 с.
3. Харрингтон Дж., Эсселинг К.С., Харм Ван Нимвеген. Оптимизация бизнес процессов. Документирование, анализ, управление, оптимизация. – Москва: БМикро, 2002. – 328 с.
4. Масленников В.В., Крылов В.Г. Процессно-стоимостное управление бизнесом. – Москва: ИНФРА-М, 2006. – 285 с.

ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ФОРМИРОВАНИЯ И ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТНОСТИ ИНДИВИДУАЛЬНЫМИ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЯМИ

*Сорокина А.М., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В настоящее время государство создает особые льготные условия для развития малого бизнеса. К их числу относится особый порядок организации бухгалтерского учета и предоставления отчетности, который привлекает начинающих предпринимателей. В процессе исследования были изучены особенности бухгалтерского и налогового учета для индивидуальных предпринимателей.

Ключевые слова: малый бизнес, индивидуальный предприниматель, бухгалтерский учет, специальные налоговые режимы

Регулярное ведение учета дает возможность оценить состояние бизнеса в любой момент. Важность такой оценки состоит не только в подсчитывании полученной прибыли, но и в выявлении факторов, из-за которых предприятие стагнирует и имеет прибыль меньшую, чем ожидается. Кроме того, бухгалтерский учет помогает своевременно выявить первые признаки возникновения риска банкротства предприятия и принять меры для их устранения.

Ведение бухгалтерского учета и формирование бухгалтерской финансовой отчетности в Российской Федерации

регламентируется федеральным законом «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2011 г., действие которого распространяется, в том числе, и на индивидуальных предпринимателей. При этом индивидуальные предприниматели могут не вести бухгалтерский учет, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах они ведут учет доходов или доходов и расходов и (или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном Налоговым кодексом [1].

Согласно данным Единого реестра

субъектов малого и среднего предпринимательства на октябрь 2017 г. в России было зарегистрировано более трех миллионов индивидуальных предпринимателей. Государство создает особые льготные условия для малого бизнеса, преследуя следующие цели:

- легализация теневой самозанятости лиц, так как эти лица не платят налоги и взносы в социальные фонды, что обостряет бюджетные проблемы;
- создание новых рабочих мест, снизив тем самым социальную напряженность в обществе и улучшить благосостояние населения;
- сокращение выплат из бюджета на пособия по безработице.

Существующие специальные налоговые режимы позволяют уплачивать налоги по сниженной налоговой ставке. Кроме того, с 2016 г. региональные власти уполномочены дополнительно снижать налоги на ЕНВД (с 15% до 7,5%) и на УСН Доходы (с 6% до 1%). На УСН «Доходы минус Расходы» возможность снижать ставку с 15% до 5% существует с 2009 г. Например, на данный момент в Краснодарском крае для определенных видов деятельности

действует ставка 3% с доходов и 5% с разницы между доходами или расходами. До 2020 г. лица, впервые зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей, имеют право на налоговые каникулы в течение двух налоговых периодов на режимах ПСН и УСН [2].

Также индивидуальных предпринимателей привлекают административные льготы, такие как упрощенная система бухгалтерского учета и кассовой дисциплины, надзорные каникулы. При участии в госзакупках специально выделена квота для малого бизнеса – не менее 15% совокупного годового объема закупок государственные и муниципальные учреждения обязаны производить у малых предприятий. Невыполнение этого требования грозит заказчику штрафом до 50 000 р. [3].

Помимо всего прочего, существуют финансовые льготы в виде грантов и безвозмездных субсидий, выдаваемых в рамках общероссийской программы, действующей до 2020 г. Например, финансирование можно получить на возмещение затрат по лизингу, процентов по займам и кредитам.

Для того, чтобы иметь возможность использовать преференции, индивидуальный предприниматель должен относиться к субъектам малого бизнеса, т.е. отвечать ряду критериев. Основные требования касаются численности работников и величины получаемого дохода. Если у ИП нет работников, то включение субъекта в категорию малых предприятий осуществляется только по критерию величины выручки. Максимально допустимая сумма годовой выручки без НДС за предыдущий год для малых предприятий – 800 млн р., среднесписочная численность работников не должна превышать 100 человек. Ежегодно, не позднее 20 января, все предприятия, в том числе индивидуальные предприниматели, имеющие работников, подают сведения об их среднесписочной численности в налоговую инспекцию [4].

Индивидуальные предприниматели в отличие от организаций не формируют и не предоставляют бухгалтерскую финансовую отчетность, но должны сдавать налоговую отчетность в ФНС в соответствии с применяемым налоговым режимом и возникшими налоговыми

обязательствами. Кроме того, индивидуальные предприниматели обязаны предоставлять отчетность в Пенсионный фонд РФ, причем состав отчетности индивидуальных предпринимателей-работодателей увеличивается, так как они обязаны сдавать отчетность и в Фонд социального страхования РФ.

Таким образом, для индивидуальных предпринимателей предусмотрена отличная от юридических лиц облегченная система налогов: они обязаны вести учет доходов и расходов, платить налоги, сдавать налоговые отчеты, но их перечень меняется в зависимости от выбранной системы налогообложения, как и налоговая нагрузка в целом. Стоит отметить, что на индивидуального предпринимателя возлагается дополнительная ответственность, так как за результаты своей предпринимательской деятельности он отвечает всем своим имуществом.

В настоящее время индивидуальные предприниматели могут применять следующие системы налогообложения:

1. Общий режим налогообложения. Этот режим налогообложения является

наиболее сложным так как предусматривает ведение полного налогового и бухгалтерского учета, составление финансовой отчетности, заполнение первичной документации и множество учетных регистров. При его применении необходимо сдавать отчетность по налогу на доходы физических лиц за себя и за своих работников в качестве налогового агента, по налогу на добавленную стоимость, налогу на имущество физических лиц, которое используется для осуществления предпринимательской деятельности.

2. Упрощенная система налогообложения (УСН). В рамках упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями формируется отчетность по единому налогу. Как уже было отмечено ранее, ставка налога составляет от 5 до 15% (начисляется на разницу между доходом и расходами) или 6% (начисляется на доходы). Для предпринимателей на УСН действует лимит по доходам – 150 млн р. Кроме того, предприниматель на УСН обязан контролировать остаточную стоимость основных средств, которая также не должна превышать 150

млн р. Если в течение года предприниматель нарушает нормативы, то право на применение УСН утрачивается (п. 4 ст. 346.13 НК РФ). Если предприниматель незаконно работает на специальном режиме, налоговый орган доначислит бизнесмену налоги другого режима. Например, если предприниматель незаконно применял УСН, то инспекторы начислят недоимку по НДФЛ. ИФНС оштрафует на 20% от недоимки, а также начислит пени. Декларацию по УСН индивидуальные предприниматели подают один раз в год. Срок сдачи – не позднее 30 апреля года, следующего за налоговым периодом (п. 1 ст. 346.23 НК РФ), за несдачу декларации на бизнесмена будет наложен штраф.

3. Система налогообложения на основе патента является частным случаем упрощенной системы. В рамках применения патентной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями уплачиваются стоимость патента и страховые взносы в виде фиксированных платежей. Книги учета доходов необходимо вести по каждому при-

обретенному патенту. Следует отметить, что для перехода на патентную систему налогообложения доход предприятия по данному виду деятельности не может превышать 60 млн р. в год, а численность работающих 15 человек. Таким образом, всех предпринимателей, работающих только на патентной системе налогообложения, относят к микропредприятиям. При этом, если предприниматель уже применяет патентную систему и превысил установленные лимиты, то право на патент утрачивается. По патентному налогу подавать декларацию не нужно (ст. 346.52 НК РФ).

4. Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД). При использовании данной системы налогообложения ведение налогового учета не предусмотрено, так как расчет налоговой базы осуществляется от величины вмененного, а не фактически полученного дохода, поэтому налоговая нагрузка стабильна и известна заранее. Если предприниматель временно приостановил бизнес, то налоговый орган все равно потребуют заплатить

ЕНВД, ведь налог не зависит от фактических доходов и расходов. Плюсом такой системы является то, что на ЕНВД нет лимита по доходам: от бизнеса на ЕНВД предприниматель вправе получать любые суммы доходов

Подача декларации по ЕНВД предусмотрена ежеквартально: не позднее 20-го числа месяца, следующего за налоговым периодом (п. 3 ст. 346.32 НК РФ).

ЕНВД есть не в каждом регионе: например, в Москве ЕНВД отменен, по всей России этот налоговый режим должен был прекратить свою деятельность в 2018 г., но в связи с кризисом было принято решение отложить полный запрет ЕНВД до 2021 г. Утрата возможности применять ЕНВД сделает бизнес для многих предпринимателей менее выгодным, так как не будет условий планирования своих затрат с учетом четко определенной налоговой нагрузки. Правительством России предполагается, что предприниматели, работающие на ЕНВД, после отмены данного специального режима будут переведены на патентную систему налогообложения.

5. Система налогообложения для предприниматель может, к примеру, сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог). ЕСХН могут применять именно производители сельхозпродукции, а не обрабатывающие производства. При этом, сельскохозяйственное производство должно быть основным видом деятельности предпринимателя и приносить ему более 70% дохода. Налоговой базой на исчисления ЕСХН признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов, облагается по ставке 6%.

В целях сокращения лишних расходов и оптимизации налоговой нагрузки индивидуальному предпринимателю разрешено комбинировать налоговые режимы. Например, у предпринимателя есть крупное производство продуктов питания и сеть магазинов по региону. Тогда производство может работать по общей системе налогообложения, так как оптовым покупателям важно выставлять НДС в цене приобретения к возмещению, а розничная торговля в магазинах – на ЕНВД. Дополнительно,

предприниматель может, к примеру, сдавать квартиру в аренду, и для налогообложения доходов, полученных по договору найма жилого помещения, он может применять патентную систему налогообложения.

Если индивидуальный предприниматель использует несколько налоговых режимов, то общие расходы, т.е. те, которые невозможно отнести к определенному виду деятельности, должны быть распределены между всеми осуществляемыми видами деятельности. С этой целью индивидуальный предприниматель обязан разработать и утвердить учетную политику для целей налогообложения, где должен указать, что является базой для распределения общих расходов.

Таким образом, учет и процедура отчетности у индивидуальных предпринимателей значительно упрощены, по сравнению с юридическими лицами, при этом для них сохраняется возможность выбора большого количества сценариев налогообложения.

Библиографический список:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ (в ред. от 23.05.2016 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: Федеральный закон от 05.04.2013 г. №44-ФЗ (в ред. от 29.07.2017 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Об условиях применения упрощенной системы налогообложения на территории Краснодарского края: Закон Краснодарского края от 08.05.2015 г. №3169-КЗ // СПС КонсультантПлюс.
4. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: Федеральный закон от 24.07.2007 г. №209-ФЗ (в ред. от 26.07.2017 г.) // СПС КонсультантПлюс.
5. Паздерова В.Ю. Индивидуальные предприниматели как субъекты учета // Проблемы и перспективы развития современного общества: материалы Междунар. научно-практ. конф. (г. Краснодар, 08 октября 2016 г.) / Под науч. ред. проф. М.И. Кутера. [Электронный ресурс]. – Майкоп: ООО «ЭЛИТ», 2016. – С. 99–102.
6. Паздерова В.Ю. Особенности организации бухгалтерского учета индивидуальными предпринимателями, имеющими наемных работников // Экономика: актуальные проблемы исследований на современном этапе: материалы Междунар. науч.-практ. конф. (г. Краснодар, 23 апреля 2016 г.) / Под науч. ред. М.И. Кутера: в 2-х частях. – Ч. 2. – Краснодар: ЦНТИ, 2016. – С. 32–36.

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ЭФФЕКТИВНОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ОРОСИТЕЛЬНЫХ СИСТЕМ РИСОВОДЧЕСКИХ ХОЗЯЙСТВ КРАСНОДАРСКОГО КРАЯ

*Таницура А.В., магистрант
Шульга А.А., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В настоящее время в Краснодарском крае наблюдается негативная тенденция развития предприятий-производителей риса. Основной проблемой в развитии является неэффективное использование оросительных систем, в свою очередь данная проблема подразделяется на подвопросы, решение которых требует особого внимания для хозяйств Краснодарского края.

Ключевые слова: оросительный фонд, добавочная стоимость, урожайность, естественные факторы, производственная себестоимость.

Главный производитель риса в Российской Федерации – Краснодарский край, в нем под посевами представленной культуры выделены засоленные, заболоченные и подтопляемые земельные угодья, непригодные для возделывания более прихотливых культур. Общая площадь рисовых оросительных систем в крае составляет около 250 тыс. га, а засеянных – примерно 110 тыс. га.

Эти площади рисового оросительного фонда должны получать соответствующие количество гидрофитных ресурсов, а кроме того их необходимо обеспечить новейшими технологиями

подачи воды, высокотехнологичной системой водоотведения.

В данной работе определены и изучены актуальные проблемы функционирования водоотводящей системы рисоводства Краснодарского края, решение которых принесет добавочную стоимость рисоводческим хозяйствам:

– существенный рост издержек на содержание оросительной системе в структуре себестоимости риса;

– нерациональное использование водных ресурсов и оросительной системы в целом;

– отсутствие планирования построения систем орошения и водоотведения;

– при разработке моделей принятия решения отсутствует учет естественных рисков.

Управление «Кубаньмелиоводхоз» является монополистом в предоставлении услуг орошения земель производителям сельскохозяйственной продукции Краснодарского края, следовательно, установленная им цена оказывает прямое воздействие на структуру и уровень себестоимости продукции рисоводческих компаний.

Анализируя основу происхождения расходов на полив посевных площадей, однозначно можно сказать, что данные затраты находятся в прямо пропорциональной зависимости от уровня тарифов на электрическую энергию. Это объясняется тем, что в системе подачи воды и водоотведения применяются электронасосы, которые потребляют большой объем электричества. На поддержание работы насосных станции уходит 90% производственной себестоимости, в оставшуюся часть включены расходы на ГСМ, промышленные

услуги, обслуживание гидротехнических построек и самих насосных станций. Вследствие постоянных увеличений тарифов на электрическую энергию, сумма на обслуживание управления «Кубаньмелиоводхоз» увеличивается, что отрицательно отражается на деятельности изготовителей риса Краснодарского края, функционирование которых не может осуществляться без системы орошения.

При возделывании риса в Краснодарском крае отмечается низкая эффективность использования оросительных ресурсов. При возделывании риса отмечается невысокая результативность применения оросительных систем. В среднем по Краснодарскому краю оросительная норма риса составила 18,41 тыс. м³/га на уровне 50% обеспеченности, около 25% обеспеченности – 15,94, при 75% – 19,5, при 95% – 21,33 тыс. м³/га. Корреляционно-регрессионный анализ выявил прямую взаимосвязь между качеством оросительной системы урожайностью риса, на каждые 1,0 тыс. м³/га экономии оросительной воды приходится до 1,18 т/га прибавки урожая риса [1].

Основным критерием эффективности орошения является выполнение норм полива. Выполнение норм дает возможность расходовать меньший объем воды аналогичным способом, что позволит сократить издержки на использование водных ресурсов, также уменьшит потери воды, вызванные впитыванием и испарением. Конструктивные особенности дождевальных машин обеспечивают необходимую интенсивность дождя, не превышающую скорость впитывания орошаемых почв. Это предотвратит поверхностный сток, образование луж, которые приводят к разрушению или ухудшению свойств почвы и развитию водной эрозии почвы.

В течение каждого полива и поливного сезона впитывающая способность почвы постоянно снижается за счет уплотнения почв. Дождевание оказывает благоприятное физиологическое воздействие на растения и обеспечивает более раннее созревание их при меньших затратах оросительной воды. Благодаря орошению, урожайность сельскохозяйственных культур увели-

чивается, становится возможным получение нескольких урожаев в год, снижается потребность в распашке дополнительных площадей.

К основным системным рискам ведения орошаемого земледелия относится переувлажнение территорий. К естественным факторам риска эксплуатации оросительных систем относятся:

- температура атмосферы;
- гидрологический порядок;
- геологические и гидрогеологические обстоятельства, обуславливающие затопление и переувлажнение агроландшафтов;
- химический состав донных вод;
- русловые отложения степных рек.

Температура воздуха обуславливает риск иссушения почвы, который можно регулировать поливными нормами, когда осадков не наблюдается. Например, в Северо-восточных районах Краснодарского края они колеблются в диапазоне 250–350 мм. Гидрологический режим обуславливает современное состояние рек степной части края [2].

Риск возникает из-за зарегулированности стока, который снижает водность рек, деформирует морфологию русел и

береговых ландшафтов. В настоящее время все степные реки перекрыты многочисленными дамбами и, фактически, представляют собой цепь прудов. Следовательно, для орошения необходимы условия водообеспеченности рек. Для повышения водности рек необходима их расчистка от донных отложений. Следует отметить, что практически все степные реки не оборудованы водпостами. Не ведутся наблюдения и за динамикой уровня грунтовых вод, за стоком наносов. Геологические и гидрогеологические условия, обуславливающие подтопление и переувлажнение агроландшафтов. Русла рек практически деградировали из-за донных отложений. Нарушен режим уровня грунтовых вод. При выборе культур севооборота при орошении необходимо учитывать химический состав воды. В результате эрозионных процессов, интенсивного зарастания русел между дамбами (прудов) высшей растительностью и длительного периода эксплуатации, реки превратились во временно живущие водотоки в период паводков. Рас-

чистка верховых прудов от донных отложений позволит частично восстановить водосборные территории бассейнов рек. Данное мероприятие снизит риски по накоплению воды в прудах, сформирует устойчивый сток степных рек [3].

Для возобновления проточности прудов следует осуществить мероприятия:

- восстановить разваленные гидротехнические постройки;
- установить водомерные устройства в сооружениях;
- восстановить природную бережную черту рек и балок;
- выполнить расчистку проблематичных зон рек и балок;
- восстановить бережные рельефы посредством развития гидроотвалов;
- провести рекультивацию восстановленных бережных рельефов.

Данные мероприятия позволят возобновить изобилие степных рек, что в свою очередь позволит повысить социальные условия проживания населения у бассейнов рек, минимизировать риски подтопления агроландшафтов.

Библиографический список:

1. Зеленский Г.Л. Морфо-биологическое обоснование агротехники риса // Нучный журнал КубГАУ. – 2012. – №77. – С. 1–36
2. Полутина Т.Н. Место кубанского рисоводства в производстве риса в России // Вестник Курской государственной сельскохозяйственной академии. – 2014. – №5.
3. Рыбалкин А.П., Нечаев В.И. Экономические проблемы производства зерна в Краснодарском крае. – Майкоп: РИПО Адыгея, 1999. – 152с.

МЕТОДИКА УЧЕТА СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В РОССИИ И ЗАРУБЕЖОМ

*Тлехурай А.А., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар*

Аннотация. В статье определены основные виды стоимостной оценки основных средств, используемых в Российских и международных стандартах ведения учета и отчетности.

Ключевые слова: первоначальная стоимость, остаточная стоимость, балансовая стоимость, амортизируемая величина, справедливая стоимость, возмещаемая стоимость, остаточная стоимость актива.

Бухгалтерский учет на первом этапе своего развития определялся как наука необходимая только для соизмерения прихода и расхода. Затем впоследствии его стали трактовать как науку необходимую для классификации и обобщения наиболее значимой информации о предприятии. А на современном этапе бухгалтерский учет трактуют как науку, обеспечивающую необходимый поток информации для субъектов различного уровня, способствующей принятию ими наиболее рациональных решений.

И поныне в современных реалиях экономической жизни бухгалтерский учет занимает такое же весомое значение, как наука, выполняющая весь спектр выше озвученных функций. Од-

ним из наиболее важных аспектов бухгалтерского учета в современности, является учет изменения стоимости основных средств, так как это категория является неотъемлемой составляющей любого хозяйствующего субъекта. Поэтому далее в статье будет изучена методика и методология изменения стоимости основных средств как для России, так и для зарубежных стран.

Для того чтобы понять, как изменяется стоимость основных средств необходимо разобраться в существующих понятиях стоимости. Виды оценок существующих у объектов основных средств отражаются в российском стандарте ПБУ 6/01 [2]. В мировой практике учета применяется Международный стандарт финансовой отчетности IAS

16 «Основные средства», регламентирующий основные понятия, критерии и стоимости учета основных средств [1].

В бухгалтерском учете основных средств различают первоначальную, восстановительную и остаточную стоимости основных средств [4].

Согласно ПБУ 6/01 все основные средства для целей бухгалтерского и налогового учета принимаются по первоначальной стоимости, определение которой зависит от способа поступления основных средств в организацию.

Основными способами поступления основных средств в организацию являются:

- приобретение за плату;
- получение от учредителей в счет вклада в уставный (складочный) капитал;
- получение безвозмездно;
- изготовление собственными силами;
- строительство хозяйственным или подрядным способом;
- принятие к учету неучтенных объектов, выявленных при инвентаризации.

Под первоначальной стоимостью основных средств согласно ПБУ 6/01 понимаются сумма фактических затрат

организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации. Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;

– вознаграждения, уплачиваемые посреднической организацией, через которую приобретен объект основных средств;

– иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств [2].

В первоначальную стоимость не включаются фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств, общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, могут определять первоначальную стоимость основных средств:

а) при их приобретении за плату – по цене поставщика (продавца) и затрат на монтаж (при наличии таких затрат и если они не учтены в цене);

б) при их сооружении (изготовлении) – в сумме, уплачиваемой по договорам строительного подряда и иным

договорам, заключенным с целью приобретения, сооружения и изготовления основных средств [2].

При этом ПБУ 6/01 регламентирует что иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств, включаются в состав расходов по обычным видам деятельности в полной сумме в том периоде, в котором они были понесены [2].

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации [2].

По безвозмездно полученным основным средствам первоначальная стоимость определяется как их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

В соответствии с Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть

получена в результате их продажи на дату принятия к бухгалтерскому учету. Данные о рыночной стоимости объекта должны подтверждаться документально или экспертным путем [2].

При определении рыночной стоимости полученных безвозмездно объектов основных средств могут быть использованы следующие методы:

- данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей;
- сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики;
- данные торговых инспекций и организаций;
- сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации и специальной литературе;
- экспертные заключения о стоимости отдельных объектов основных средств [3].

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих

передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств.

Международный стандарт IAS 16 «Основные средства» устанавливает, что стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных этим стандартом и иными положениями по бухгалтерскому учету [1].

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, до-

пускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств. При осуществлении такого рода работ первоначальная стоимость объекта или же его остаточная стоимость заменяется восстановительной.

Восстановительная стоимость – стоимость объектов основных средств, по которым в соответствии с ПБУ 6/01 были осуществлены работы по реконструкции, модернизации или иные виды работ, улучшающие качество этих объектов, в следствии чего стоимость объекта основных средств была изменена [2].

Согласно ПБУ 6/01 после применения переоценки коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости [2].

При принятии решения о переоценке по таким основным средствам следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете

и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости [2].

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно [2].

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов [2].

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Сумма уценки объекта основных средств относится в

уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет суммы дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов [2].

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации.

В ходе функционирования объекты основных средств амортизируются, уменьшая свою стоимость на величину амортизационных отчислений. При осуществлении данного процесса первоначальная стоимость основных средств в балансе заменяется остаточной. Балансовая (остаточная) стоимость объектов основных средств – это стоимость, по которой элемент активов учитывается в балансе. Балансовая (остаточная) стоимость актива равна его первоначальной стоимости за мину-

сом накопленной амортизации [2]. Балансовая стоимость основных средств не дает исчерпывающей информации, поскольку учет объектов основных средств ведется совокупно, а не обособленно по каждому виду, в виду его громоздкости. Такой учет организация ведет самостоятельно и в своих целях. Его удобство является существенным преимуществом для менеджеров в целях эффективного управления данными основными средствами. Однако стоит отметить, что предоставление данного рода информации возможно, для заинтересованных лиц.

Международный стандарт IAS 16 «Основные средства» дает более детальную оценку объектов основных средств. Настоящий стандарт регламентирует, что объект основных средств, подлежащий признанию в качестве актива, оценивается по себестоимости. Себестоимость – сумма уплаченных денежных средств и эквивалентов денежных средств или справедливая стоимость другого возмещения, переданного с целью приобретения актива, на момент его приобретения или во время его строительства, или, в случае если это применимо, сумма, в которой был

отражен такой актив при первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других Международных стандартов финансовой отчетности [1].

Критериями отнесения к такого рода активам являются: существует вероятность того, что предприятие получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды; себестоимость данного объекта может быть надежно оценена.

Несмотря на это, положение также регламентирует что в качестве активов, принимаемых как основные средства, могут выступать объекты не приносящие экономические выгоды как таковые, способствующие получению в будущем экономических выгод от использования других имеющихся на предприятии активов, при условии что без использования первых, вторые не смогли бы дать такого результата [1].

После признания в качестве актива объект основных средств должен учитываться по себестоимости за вычетом накопленной амортизации основных средств и накопленных убытков от обесценения.

Каждый компонент объекта основных средств, себестоимость которого составляет значительную величину относительно общей себестоимости объекта, амортизируется отдельно. «Амортизация основных средств – систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования. Амортизируемая величина – фактическая стоимость актива или другая сумма, заменяющая фактическую стоимость, за вычетом его остаточной стоимости» [1].

Объект основных средств в балансе согласно IAS 16 «Основные средства» учитывается по балансовой стоимости. Балансовая стоимость – это стоимость, в которой актив признается в отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

После признания в качестве актива объект основных средств, справедливая стоимость которого может быть надежно оценена, подлежит учету по переоцененной стоимости, представляющей собой справедливую стоимость этого объекта на дату переоценки за вычетом накопленной впоследствии амор-

тизации и убытков от обесценения. Переоценка должна производиться с достаточной регулярностью, не допускающей существенного отличия балансовой стоимости от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости на конец отчетного периода.

Справедливая стоимость – это цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства при проведении операции на добровольной основе между участниками рынка на дату оценки [1].

Специфическая для предприятия стоимость – приведенная стоимость потоков денежных средств, которые предприятие ожидает получить от продолжения использования актива и от его выбытия в конце срока полезного использования или выплатить при погашении какого-либо обязательства [1].

Возмещаемая стоимость – большее из двух значений: справедливой стоимости актива за вычетом расходов на продажу или стоимости от его использования [1].

Остаточная стоимость актива – расчетная сумма, которую организация по-

лучила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета предполагаемых затрат на выбытие, если бы актив уже достиг конца срока полезного использования и состояния, характерного для конца срока полезного использования [1].

Первоначальные затраты перестают включаться в балансовую стоимость объекта основных средств прекращается, когда такой объект доставлен в нужное место и приведен в состояние, обеспечивающее его функционирование в соответствии с намерениями руководства предприятия. Таким образом, затраты, понесенные при использовании или перемещении объекта, не включаются в балансовую стоимость этого объекта [1].

Изменение стоимости основных средств в ходе осуществления деятельности это неизбежный феномен, так как они утрачивают свои первоначальные свойства, и наличие такого широкого разнообразия существующих стоимостных оценок основных средств в бухгалтерском учете, дает возможность управлять имуществом наиболее эффективно, поскольку данные стоимостные измерители позволяют наиболее

точно определить всю важную и необходимую информацию по состоянию основных средств.

Библиографический список:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»: Приказ Минфина РФ от 28.12.15 г. №217н: (в ред. от 27.06.16 г.) // СПС Консультант-Плюс.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): Приказ Минфина РФ от 30.03.01 г. №26н: (в ред. от 16.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Бабаев Ю.А., Петров А.М., Мельникова Л.А., Бухгалтерский учет: учебник. – 5-е изд., перераб. и доп. – Москва: Проспект, 2015. – 424 с.
4. Ковалев В.В. Справедливая стоимость категорий бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. – 2012. – №7. – С. 67–72.

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В УПРАВЛЯЮЩИХ КОМПАНИЯХ

*Тлиш З.Р., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. Вопрос организации бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности имеет первостепенное значение для экономических субъектов, осуществляющих свою деятельность в сфере управления и эксплуатации жилищного фонда. Отсутствие, в настоящее время, отраслевых стандартов, регламентирующих порядок отражения в учете и отчетности фактов хозяйственной жизни исследуемых организаций, препятствует формированию единой учетной концепции. Развитие учетно-аналитического обеспечения и формирование методической базы будет способствовать решению вопросов, в настоящее время решаемых при помощи профессионального мнения бухгалтера или арбитражной практики.

Ключевые слова: управляющие компании, бухгалтерский учет, финансовая отчетность.

Для экономических субъектов, осуществляющих свою деятельность в сфере управления и эксплуатации жилищного фонда, вопрос организации бухгалтерского учета имеет первостепенное значение. Конечно, не менее важное значение имеют вопросы налогообложения, так как налоговая база по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль у организации, оказывающей услуги и выступающего в роли посредника, исчисляется по-разному. Помимо этого, величина доходов экономического субъекта во многом определяет возможность применения ею упрощенной системы налогообложения. Актуальность данного исследования определяется необходимостью совершенствования учетно-аналитического обеспечения деятельности организаций, осуществляющих деятельность в сфере управления и эксплуатации жилищного фонда.

Существующие институты управления многоквартирными домами предполагают одновременно возможность применения разработанных ранее механизмов и методов организации договорных отношений и бухгалтерского учета, и возможность развития новых

подходов в предоставленном направлении. Помимо этого, в последнее время происходит модернизация и обновление исторически сформировавшихся форм и связей, обнаруживаются бесчисленные ошибки и проблемы, способствующие новому осмыслению и исправлению [1].

Как уже сказано ранее, управляющей компанией признается коммерческая организация, целью деятельности которой является извлечение прибыли. Деятельность в сфере жилищно-коммунального хозяйства не считается прибыльной, по этой причине каждая управляющая компания обычно принимает на обслуживание несколько многоквартирных домов. В результате этого по критерию «величина доходов» управляющие компании не имеют возможности применять «упрощенную систему налогообложения». Находясь на общей системе налогообложения, они уплачивают налоги в полном размере.

Управляющая компания осуществляет всю деятельность на основании Договора на оказание услуг, который заключается между управляющей компанией и собственниками помещений в многоквартирном доме. На основании

данного договора управляющая компания по поручению собственников в течение определенного срока обязуется за плату оказывать услуги и выполнять работы с целью надлежащего содержания и ремонта общего имущества, находящегося в многоквартирном доме, предоставлять коммунальные услуги, выступая посредником между потребителем и компанией, поставляющей необходимые ресурсы, и осуществлять иную деятельность, которая будет направлена на достижение целей, определенных учредительными документами компании.

В договоре, заключенном с собственниками жилья, должны быть предусмотрены: порядок определения стоимости услуг по договору, размер оплаты за содержание жилого помещения и его ремонт жилого помещения, размер платы за оказываемые коммунальные услуги, а также сроки и порядок оплаты по договору. Условия договора не могут быть установлены неоднородными для различных собственников помещений в многоквартирном доме. Правила и требования должны быть едины.

При соблюдении всех условий, при

описанных обстоятельствах все денежные средства, которые поступают от собственников, будут признаваться доходом управляющей компании, а ее затраты, понесенные с целью получения этих доходов, будут признаны расходами.

В общей сложности управляющая компания организует бухгалтерский учет по схеме оказания возмездных услуг или выполнения работ по договору подряда. В этом случае все средства, поступившие от собственников помещений будут признаны доходами управляющей компании, за исключением тех видов расчетов, в которых управляющая компания выступает в роли агента. Данный подход применяется управляющими компаниями как в целях бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения. Основанием для признания дохода в бухгалтерском учете служит «Акт приемки оказанных услуг и (или) выполненных работ по содержанию и текущему ремонту общего имущества в многоквартирном доме, который подписывает председатель совета многоквартирного дома.

Рассмотрим, как отражаются договорные отношения в бухгалтерском

учете управляющей компании. Управляющая компания покупает жилищно-коммунальные услуги у поставщиков и продает их населению.

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – поступили счета от поставщиков жилищно-коммунальных услуг.

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – входящий НДС со счетов поставщиков жилищно-коммунальных услуг.

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – поступили счета от ЕРЦ за услуги населению.

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – входящий НДС от Единого расчетного центра.

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Единый расчетный центр»

Кредит 90 «Продажи» – начислен доход по оказанию жилищно-коммунальных услуг по справке Единого расчетного центра за текущий месяц.

Аналитический учет ведется отдельно по каждому плательщику (и начисление, и оплата) именно в Едином расчетном центре. Управляющие компании получают от Единого расчетного центра только сводные данные по начислению и оплате. Соответственно управляющая компания отражает в бухгалтерском учете только общую задолженность собственников по жилищно-коммунальным услугам, которую аккумулирует на своих счетах Единый расчетный центр [2].

Управляющая компания отражает в бухгалтерском учете задолженность собственников только в виде задолженности Единого расчетного центра по сбору платежей. Единый расчетный центр на своем балансе не отражает долг перед управляющей компанией, поскольку средства, которые через него проходят – транзитные. Часто Единый расчетный центр указывает в учете задолженность перед управляющей компанией только после поступления платежей от собственников жилья. В этом

случае делаются записи:

Дебет 50 «Касса», 51 «Расчетные счета»

Кредит 76 «Задолженность перед поставщиками жилищно-коммунальных услуг» – поступили платежи от собственников жилья.

Затем Единый расчетный центр перечисляет деньги поставщикам жилищно-коммунальных услуг за вычетом своего вознаграждения. В учете это находит отражение следующей записью:

Дебет 76 «Задолженность перед поставщиками жилищно-коммунальных услуг»

Кредит 51 «Расчетные счета».

Следовательно, деятельность, осуществляемая Управляющей компанией, заключается в установлении договорных отношений с собственниками жилья многоквартирного дома и с Единым расчетным центром. С Единым расчетным центром может заключаться и агентский договор.

Согласно Гражданскому кодексу «Оказание услуг – это предпринимательская деятельность, которая направлена на получение прибыли от пользования имуществом и осуществляется на свой страх и риск. Это коммерческая

деятельность, которая уже подлежит вести по общим правилам ведения бухгалтерского учета в соответствии с законодательством Российской Федерации в управляющей компании необходимо вести по общим правилам ведения бухгалтерского учета в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Библиографический список:

1. Краева О.Н. Социально-экономическая доступность услуг жилищно- коммунального хозяйства в Российской Федерации [Электронный ресурс] // Управление экономическими системами. – 2013. – №1. – Режим доступа: URL: http://uecs.ru/index.php?option=com_flexicontent&view=items&id=1941
2. Козырева С.Н. Прямые расчеты РСО и потребителей коммунальных услуг: решение общего собрания // Жилищно-коммунальное хозяйство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2012. – №12. – С. 34–47.
3. Трудовой кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 30.12.01 г. №197-ФЗ: (в ред. от 29.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.

ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ И КЛАССИФИКАЦИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В СОВРЕМЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ

*Трухина А.А., магистрант
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В настоящее время современный рынок достаточно развит и бухгалтерский учет в нем приобретает наибольшее значение. Бухгалтерский учет и отчетность являются информационной базой, которая формируется исходя из потребностей пользователей рынка и служит основой при принятии различных решений как в рамках организации, так и за ее пределами. В статье раскрыто понятие финансовой отчетности и дана ее классификация.

Ключевые слова: финансовая отчетность, учетный процесс, регистры.

Порядок организации и ведения учета, составления и представления бухгалтерской финансовой отчетности юридическими лицами по законодательству Российской Федерации определяется федеральным законом №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [1]. Формирование и представление бухгалтерской финансовой отчетности является завершающей стадией учетного процесса (рисунок 1).



Рисунок 1 – Общая схема организации учетного процесса

Проанализировав разные источники, можно сделать вывод, что определение

понятия финансовая отчетность трактуется неодинаково. Она представляется «в виде совокупности конкретных таблиц, в которых отражены показатели учета, характеризующие финансовое положение компании за отчетный период, движение ее имущества и обязательств, или как систематизированные показатели бухгалтерского учета, соответствующие общепризнанным требованиям и предназначенные для анализа состояния финансово-хозяйственной деятельности предприятия или организации [4, с. 21].

Однако, законодательство, а именно ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», регламентирует «финансовую отчетность как единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемую на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам [2]. Это определение, по нашему мнению, является точным, уместным, полным и раскрывает сущность данного понятия.

В соответствии с определенными принципами финансовая отчетность

должна представлять достоверную и полную информацию о финансовом положении такой организации. При этом должно быть выполнено еще одно требование – нейтральность информации, т.е. не допускается удовлетворение потребностей отдельных групп пользователей финансовой отчетности перед другими. Кроме того, финансовая отчетность должна раскрывать результаты деятельности всех представительств, филиалов и других подразделений, не зарегистрированных как юридические лица и составляющие отдельный баланс.

Концепция составления и публикации отчетности является основой системы национальных стандартов бухгалтерского учета в большинстве экономических стран. Данное положение предполагает, что любая организация постоянно нуждается в дополнительных источниках финансирования, которыми, в основном, располагает рынок капитала. Привлечь потенциальных инвесторов и кредиторов возможно лишь путем объективного информирования их о своей бухгалтерской финансовой отчетности (рисунок 2).

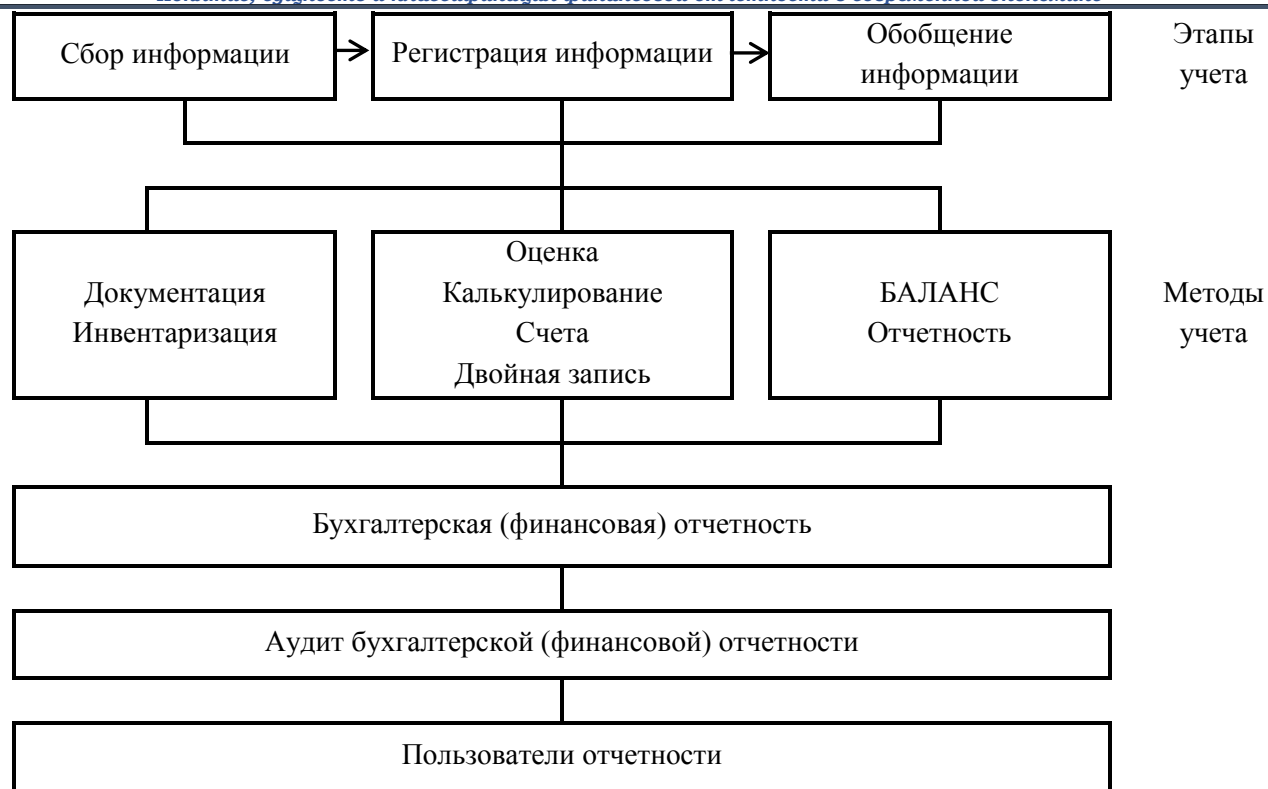


Рисунок 2 – Место бухгалтерской финансовой отчетности в учетной системе

Бухгалтерская отчетность служит «визитной карточкой», по которой судят о положении дел в организации: что она имеет, сколько зарабатывает, какими денежными средствами располагает, какие важные дела для организации произошли в отчетном году. Значение бухгалтерской финансовой отчетности состоит в том, что она представляет собой источники данных об организации для пользователей, благодаря которым становится возможным принимать адекватные управленческие решения.

Цель бухгалтерской финансовой отчетности заключается в представлении финансовой информации об организации, которая полезна для пользователей.

Отчетность как любая система включает в себя определенные элементы. Она состоит из информации, объединенной в группы по соответствующим экономическим характеристикам. Именно такие группы и называют элементами финансовой отчетности, которыми согласно МСФО выступают активы компании, ее обязательства, капи-

тал, доходы и расходы. Раскроем сущность этих элементов. МСФО рассматривают активы как средства, которые организация контролирует в результате операций и событий, произошедших в прошлых и отчетных периодах и от которых, она ожидает получить экономические выгоды в будущем.

Долговые обязательства – это такие источники заемных средств, которые возникают у организации в итоге уже случившихся сделок экономического субъекта. Обязательства компании служат правовым основанием для последующих платежей и выступают источником для дальнейших операций, в результате которых происходит отток экономических ресурсов компании и уменьшение будущих выгод.

Капитал МСФО интерпретируют как часть активов предприятия, оставшаяся после вычета всех обязательств.

Доходы согласно МСФО и российским стандартам трактуются увеличением экономических выгод в форме притока или увеличения активов, или уменьшения обязательств, что выражается в увеличении капитала, не связанного с вкладом участников, в свою очередь, расходы представляют собой

уменьшение средств организации в результате оттока активов или возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала, за исключением уменьшения вкладов участников [3, с. 63].

Финансовая отчетность является элементом, который соединяет организацию с другими участниками рынка. Использование финансовой отчетности участником рыночных отношений необходимо для реализации отличных целей: деловые партнеры получают информацию о возможности организации своевременно выполнять свои обязательства; инвесторы беспокоятся о будущем организации, о возможности ее дальнейшего развития, ее финансовой устойчивости; акционеров интересует цена акций на рынке, размеры и порядок выплаты дивидендов. Исходя из этого, организациям необходимо составлять два комплекта отчетности: непосредственно финансовой отчетности и отчетности, представляемой в налоговые органы. Партнеров, инвесторов, акционеров вызывает интерес первый комплект отчетности. Вторым комплект дополняется расчетами по от-

дельным видам уплачиваемых организацией налогов и различными справками к расчетам. Финансовая отчетность как основной информационный документ формируется на счетах бухгалтерского учета за истекший финансовый год и отражает конечный итог всей хозяйственной деятельности экономического субъекта за этот год (рис. 3) [5, с. 214].

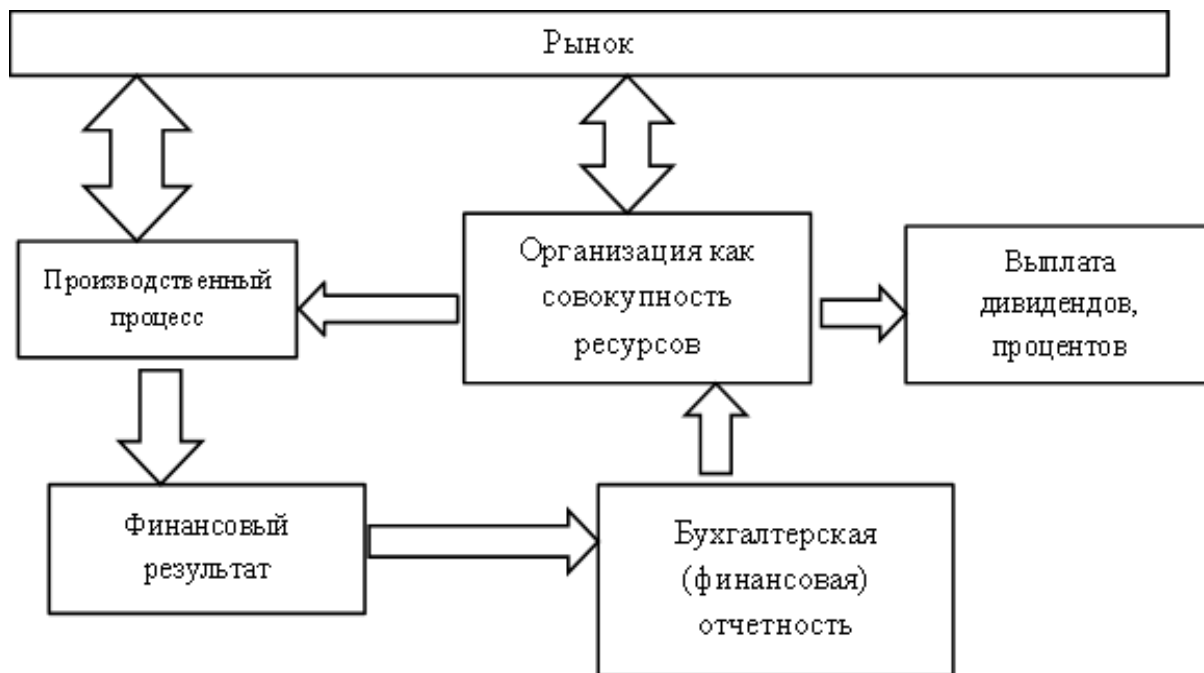


Рисунок 3 – Схема формирования финансовой отчетности

Финансовая отчетность публичных организаций должна быть доступна и открыта для учредителей и различных контрагентов, таких как инвесторы, банки, кредиторы. Это дает возможность пользователям получать нужные им сведения о финансовом положении организации. Публичность отчетности заключается в ее опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям бухгалтерской отчетности, либо в сети интернет, либо через распространение брошюр, буклетов и других изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в ее передаче органам государственной статистики по месту регистрации организации для предоставления заинтересованным пользователям.

Библиографический список:

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 09.12.11 г. №402-ФЗ: (в ред. от 31.12.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ от 06.07.99 г. №43н: (в ред. от 08.11.10 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. Бакаев, А.С. Толковый бухгалтерский словарь. – Москва: Бухгалтерский учет, 2006. – 164 с.
4. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / под ред. И.М. Дмитриевой. – Москва: Юрайт, 2014. – 539 с.
5. Рогоуленко, Т.М. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. – Москва: КНОРУС, 2011. – 288 с.

ОСОБЕННОСТИ ОТРАЖЕНИЯ В УЧЕТЕ ЛИЗИНГОПОЛУЧАТЕЛЯ ОПЕРАЦИЙ ПО ДОГОВОРУ СТРАХОВАНИЯ ИМУЩЕСТВА

*Феронова Н.В., магистрант
Адыгейский государственный университет
г. Майкоп, РФ*

Аннотация. На сегодня, передовые компании первоочередной задачей своей деятельности видят обновление оборудования и приобретение передовых технологий, что обозначено в долгосрочных планах работы предприятия. В условиях санкционной экономики один из основных источников реновации производственного парка организаций выступает лизинг. В работе рассматриваются проблемы отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций по страхованию лизингового имущества у лизингополучателя.

Ключевые слова: лизинг, страхование, лизинговый платеж, страховой случай.

Рассмотрим порядок отражения в ховщик принимает на себя обязательстве по договору только после его учета лизингополучателя операций по вступления в силу, который обычно заключенному договору страхования ставится в зависимость от оплаты уста- лизингового имущества в случае, если новленной суммы. он выбран выгодоприобретателем по договору страхования.

Согласно п. 1 ст. 957 ГК РФ [2] догово- хования не предусмотрена иная дата вора страхования, если его условиями не вступления договора в силу, чем день предусмотрено иное, вступает в силу уплаты страхового взноса, в момент уплаты страховой премии или момент уплаты данного взноса страхователь первого ее взноса. (лизингодатель) отражает рассматрива- емую операцию следующей записью:

Иными словами, договор страхова- ния может вступать в силу как с мо- мента уплаты страховой премии или ее первого взноса, так и в любой другой момент, оговоренный сторонами в до- говоре. В практике страхования стра- *Дебет 76 «Расчеты с разными деби- торами и кредиторами», субсчет «Расчеты по имущественному и лич- ному страхованию»*
Кредит 51 «Расчетные счета».

Суммы страховых платежей, относящиеся в соответствии с условиями договора страхования к отчетному периоду, в соответствии с допущением временной определенности фактов хозяйственной жизни (п. 5 ПБУ 1/08 [6]) отражаются записью:

Дебет 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по имущественному и личному страхованию».

Следовательно, для распознавания в произведенной оплате по договору страхования объекта бухгалтерского учета — в виде расхода будущих периодов либо в виде выданного аванса — необходимо четко установить, когда произошла оплата: до или после вступления в силу договора страхования.

Если предоплата была осуществлена до вступления в силу договора страхования, т.е. до наступления обязательств по договору, то организация учитывает предоплату как аванс выданный, который в момент начала действия договора

должен быть переведен в состав расходов будущих периодов с последующим отнесением на издержки производства или обращения:

Дебет 97 «Расходы будущих периодов»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по имущественному и личному страхованию»

Дебет 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу»

Кредит 97 «Расходы будущих периодов».

Согласно п. 2 ст. 263 НК РФ [3] расходы по обязательным видам страхования, установленным законодательством Российской Федерации, включаются в состав прочих расходов в пределах страховых тарифов, утвержденных в соответствии с законодательством Российской Федерации. В случае если данные тарифы не утверждены, расходы по обязательному страхованию включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат.

При признании расходов методом

начисления расходы по обязательному страхованию признаются в качестве расхода в том отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора были перечислены денежные средства на оплату страховых взносов. Если по условиям договора страхования предусмотрена уплата страхового взноса разовым платежом, то по договорам, заключенным на срок более одного отчетного периода, согласно п. 6 ст. 272 НК РФ [3] расходы признаются равномерно в течение срока действия договора.

Согласно ст. 263 Налогового кодекса, расходы по добровольному страхованию средств транспорта, в том числе арендованного, включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат страхователя, а расходы по обязательным видам страхования — в пределах законодательно утвержденных страховых тарифов. Причем расходы по обязательному и добровольному страхованию признаются в качестве расходов в соответствии с п. 6 ст. 272 НК в том отчетном периоде, в котором согласно условиям договора налогоплательщиком были перечислены (выданы из кассы) денежные средства

на оплату страховых взносов. Таким образом, расходы по страхованию ложатся на себестоимость и не приводят к дополнительному налогообложению и удорожанию лизинговой сделки.

В случае повреждения застрахованного имущества сумма расходов по восстановлению его функциональных характеристик отражается следующим образом:

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по имущественному и личному страхованию»

Кредит 23 «Вспомогательные производства» при проведении ремонта силами вспомогательного подразделения организации или

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» при осуществлении ремонта силами сторонних юридических или физических лиц.

В случае гибели застрахованного предмета договора лизинга в учете делаются следующие бухгалтерские записи:

1) Имущество учитывается на балансе лизингодателя:

Стоимость полученного в лизинг имущества списывается со счета 001 «Арендованные основные средства».

Одновременно в связи с прекращением договора страхования уничтоженного имущества остаток не учтенной в расходах страховой премии списывается на счет учета расходов:

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Имущественное и личное страхование».

Отражается задолженность перед лизингодателем в связи с гибелью лизингового имущества (если по условиям договора лизинга в указанной ситуации лизингополучатель обязан одновременно погасить остаток лизинговых платежей):

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Имущественное и личное страхование»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Сумма страхового возмещения, полученная лизингополучателем от страховой организации в соответствии с договором страхования, отражается записью:

Дебет 51 «Расчетные счета»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Имущественное и личное страхование».

Если суммы полученного страхового возмещения не хватило для уплаты задолженности по договору лизинга, то некомпенсированные убытки отражаются проводкой:

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Имущественное и личное страхование».

С момента выполнения сторонами лизинговой сделки своих обязательств, связанных с гибелью лизингового имущества, договор лизинга утрачивает свою силу, о чем составляется соответствующий акт.

Библиографический список:

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №14-ФЗ от 26.01.96 г. (в ред. от 17.07.09 г.) // СПС Консультант-Плюс.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №117-ФЗ от 05.08.00 г. (в ред. от 19.07.09 г.) // СПС Консультант-Плюс.
3. О финансовой аренде (лизинге): Федеральный закон №164-ФЗ от 29.10.98 г. (в ред. от 26.07.06 г.) // СПС Консультант-Плюс.
4. Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга: Приказ Минфина РФ №15 от 17.02.97 г. (в ред. от 23.01.01 г.) // СПС Консультант-Плюс.

КЭШ ПУЛИНГ ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ДЕНЕЖНЫМИ ПОТОКАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ

*Филиппова В.С., студент
Рябченко А.В., канд. экон. наук, доцент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация: В статье внимание уделяется необходимости централизации управления финансами корпораций. Преимущества и опыт системы cash pooling, как процесса оптимизации и повышения эффективности управления денежными потоками и ликвидностью компании.

Ключевые слова: Финансовые ресурсы, корпорация, Cash Pooling, казначейство, доходный счет, расходный счет.

Финансовые ресурсы играют очень важную роль в хозяйственной деятельности любых корпораций. Они необходимы для финансирования текущих затрат, затрат, связанных с расширением производства и осуществлением финансовых обязательств компаний.

В целях создания ликвидной «подушки безопасности» компании стали более внимательно подходить к вопросам управления финансами. В свою очередь, банки готовы предложить достаточно широкий спектр расчетных продуктов, которые помогут поддерживать целый ряд казначейских функций.

За последнее время, скорее всего, не осталось ни одной корпорации и финансового рынка, которые не ощутили

бы на себе эффект кризисной «шоковой терапии». Кредитные риски, дорогие заемные средства, – все эти события заставили задуматься об эффективном управлении капиталом компании.

Попав в подобную ситуацию, многие компании пришли к решению оптимизировать финансовые взаимоотношения внутри собственной структуры, с помощью создания и развития корпоративного казначейства.

В результате у руководства корпорации появляется инструмент прогнозирования финансовых показателей в долгосрочной перспективе и поддержания необходимого уровня ликвидности на счетах дочерних компаний.

В число приоритетных задач современного казначейства входят:

– мониторинг финансовых потоков компаний и, как следствие, расчет консолидированной денежной позиции в режиме реального времени;

– эффективное управление ликвидностью группы;

– контроль и бюджетирование расходных операций дочерних предприятий;

– оптимизация процентных доходов/расходов, получаемых/уплачиваемых за денежные средства на расчетных счетах.

Можно выделить следующие основные характеристики централизованного казначейства, необходимые для решения поставленных задач:

– единый центр принятия решения по вопросам управления ликвидностью, привлечения и размещения денежных средств;

– единый стандарт обслуживания денежных потоков (единый стандарт платежной дисциплины);

– единая аналитическая система.

Поскольку реализация перечисленных выше задач невозможна без ис-

пользования банковских услуг, необходимо решить, в какой степени казначейские функции должны быть реализованы силами и средствами самой компании, а в какой - отданы на аутсорсинг в обслуживающие банки.

Виды сложных банковских расчетных продуктов:

– расчетный центр корпорации;

– продукты линейки Cash Pooling;

– механизм доходных/расходных счетов.

Расчетным центром корпорации является технология, при использовании которой в повседневной деятельности корпорация получает ряд функций для контроля и управления денежными средствами своих участников из единого центра.

Кэш пулинг – система управления несколькими счетами, открытыми в банке, остатки на которых физически собираются на один счет (cash concentration), называемый мастер-счетом, или рассматриваются совместно (notional cash pooling) для оптимизации получаемых/уплачиваемых процентов и улучшения качества управления ликвидностью.

Различают два вида кэш пулинга – материальный (cash concentration) и виртуальный (notional cash pooling).

Материальный кэш пулинг реализует модель автоматического сбора (перечисления на мастер-счет) денежных средств участников пула с избыточной ликвидностью и, при необходимости, финансирование с мастер-счета платежей участников пула при недостатке денежных средств на их счетах.

Для казначейства многофилиальной корпорации, управляющего счетами филиалов одного юридического лица выбор падает на построение материального кэш пулинга, а технологии виртуального пулинга применяются, если при управлении денежными средствами-отсутствует необходимость обоснования платежей между счетами.

В модели виртуального кэш пулинга положительные и отрицательные остатки (задолженность по договору кредитования) на счетах участников пула рассматриваются обслуживающим банком совместно при взимании и уплате процентов. В этой модели банк снижает для группы компаний совокупную стоимость заемных средств в ситуациях, когда часть компаний группы

получает от банка эти заимствования, а другая часть компаний обладает необходимыми денежными средствами и держит их на счетах в том же банке.

Виртуальный пулинг идеально подходит для корпораций, в которых с той или иной степенью регулярности возникает избыточная ликвидность у одних предприятий при одновременном недостатке ликвидности у других.

Комиссия, уплачиваемая банку за виртуальный пулинг, как правило, выше, чем за материальный, поскольку включает плату за риск и некоторые другие расходы, возникающие у банка при кредитовании предприятий группы.

Продукт предполагает открытие банковского счета головной компанией и пары банковских счетов дочерней компанией/филиалом с ограниченным функционалом, имеющих статус доходного и расходного счетов:

– доходный счет – банковский счет, на который поступает торговая выручка.

– расходный счет – банковский счет, на который в рамках установленных лимитов поступают денежные средства

со счета головной компании для обеспечения хозяйственной деятельности дочерней компании/филиала.

С помощью данного механизма решаются задачи, связанные с необходимостью видеть и разделять в режиме реального времени финансовые потоки компаний, входящих в группу, и иметь возможность концентрировать всю ликвидность там, где это необходимо.

Рациональное управление финансами компании, автоматизация управленческой отчетности, возможность оперативно отслеживать движение и целевое использование денежных средств позволяют компаниям планировать и прогнозировать свое развитие, принимать обоснованные управленческие решения и контролировать финансовый результат своей работы.

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ РАБОТЫ В КОММЕРЧЕСКОМ БАНКЕ

*Шевченко А. В., студент
Кубанский государственный университет
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. Настоящая статья раскрывает организационные вопросы, касающиеся работы бухгалтерской службы коммерческих банков.

Ключевые слова: бухгалтерский учет в банках, организация бухгалтерского учета, учетная политика банка, организационные и распорядительные документы банка.

Статьей 57 Закона «О Центральном банке РФ (Банке России)» определено, что «Банк России устанавливает обязательные для кредитных организаций и банковских групп правила проведения банковских операций, бухгалтерского учета и отчетности, организации внутреннего контроля, составления и представления бухгалтерской и статистической отчетности, а также другой информации, предусмотренной федеральными законами. При этом устанавливаемые Банком России правила применяются в отношении бухгалтерской и статистической отчетности, которая составляется за период, начинающийся не ранее даты опубликования указанных правил».

Бухгалтерский учет должен обеспечивать правильное, непрерывное и точное отражение в учете банковских операций с целью получения адекватного состоянию банка информации о состоянии банка: по составу имущества, активов и обязательств для принятия решений по эффективному руководству и управлению банком. Бухгалтерский учет является основой контроля за экономным использованием финансовых ресурсов и имущества, снижению затрат банка, повышению доходности и рентабельности операций, приросту капитала, принятию своевременных мер по избежанию отрицательных явлений в финансово-хозяйственной деятельности. Банки, являясь финансовым посредником, в соответствии с Законом «О банках и банковской деятельности», осуществляют следующие основные виды операций:

- привлечение денежных средств физических и юридических лиц во вклады (до востребования и на определенный срок);
 - размещение привлеченных средств от своего имени и за свой счет;
 - открытие и ведение банковских счетов физических и юридических лиц;
 - осуществление расчетов по поручению физических и юридических лиц, в том числе банков – корреспондентов, по их банковским счетам;
 - инкассация денежных средств, векселей, платежных и расчетных документов и кассовое обслуживание физических и юридических лиц;
 - купля-продажа иностранной валюты в наличной и безналичной формах (по отдельной лицензии);
 - привлечение во вклады и размещение драгоценных металлов (по отдельной лицензии);
 - выдача банковских гарантий;
 - выдача поручительств за третьих лиц, предусматривающих исполнение обязательств в денежной форме;
 - приобретение права требования от третьих лиц исполнения обязательств в денежной форме;
 - доверительное управление денежными средствами и иным имуществом по договору с физическими и юридическими лицами;
 - осуществление операций с драгоценными металлами и драгоценными камнями в соответствии с законодательством Российской Федерации;
 - предоставление в аренду физическим и юридическим лицам специальных помещений или находящихся в них сейфов для хранения документов и ценностей;
 - оказание консультационных и информационных услуг.
- Банк вправе осуществлять и другие операции в соответствии с действующим законодательством. Перечень разрешенных операций определяется лицензией, выдаваемой кредитной организации Банком России. Условно банковские операции делятся на: расчетные операции, пассивные операции, активные операции, комиссионные операции, собственные хозяйственные, операции с ценными бумагами, срочные операции, доверительного управления и прочие. Все указанные виды операций подлежат бухгалтерскому учету. Хорошая организация учета в

банке невозможна без четко организованной работы бухгалтерского подразделения.

Главный бухгалтер банка или филиала отвечает за формирование учетной политики, за правильное и своевременное отражение всех совершаемых банком или филиалом операций в бухгалтерском учете, за соответствие проводимых операций законодательству РФ и нормативным актам Банка России. Для обеспечения рационального и бесперебойного функционирования бухгалтерского подразделения, необходимо подготовить и утвердить ряд регламентирующих документов, определяющих детальный порядок работы всех служб, входящих в его состав. Подготовка таких организационных документов производится при непосредственном участии главного бухгалтера.

Перечень организационных и распорядительных документов, необходимых для организации учета в банке или филиале банка:

1. Положение о бухгалтерском подразделении и его отделах. Главный бухгалтер обязан разработать и утвердить.

2. Положения об отделах и службах бухгалтерского подразделения могут

быть разработаны начальниками соответствующих отделов и служб.

3. Положение о подразделении или отделе является документом, определяющим организационную структуру данного отдела, его цели, задачи и функции. Регламентирующими документами банка должно быть четко разграничено исполнение обязанностей и ответственности между работниками бухгалтерского подразделения и работниками других служб банка, (в частности, подразделений, иницирующих проведение операций и служб технической поддержки).

Такое разграничение обязанностей и ответственности определяется Положениями об отделах, четко устанавливающими цели и функции каждого подразделения, а также должностными инструкциями сотрудников, регламентирующих конкретные обязанности каждого работника подразделения, согласно занимаемой должности. Должностные инструкции сотрудников разрабатывается исходя из целей и функций, возложенных на конкретное подразделение. Конкретные обязанности штатных единиц бухгалтерского под-

разделения определяет главный бухгалтер. Кроме того, в должностной инструкции или в отдельном документе должно быть определено распределение обслуживаемых сотрудниками счетов. Должностная инструкция носит обезличенный характер и составляется по каждой штатной должности. Ознакомление сотрудника с должностной инструкцией подтверждается его подписью в листе ознакомления.

Главным бухгалтером должны быть оформлены образцы подписей всех сотрудников, имеющих право подписания расчетных и кассовых документов. Образцы подписей под расписку передаются каждому кассиру, бухгалтерскому работнику и контролирующему работнику. Один экземпляр с расписками сотрудников хранится у главного бухгалтера. Главный бухгалтер обязан следить за своевременным обновлением образцов подписей. Образцы подписей заверяются, как правило, руководителем банка, филиала или соответствующего подразделения.

Учет печатей и угловых штампов банка или филиала должен вестись в специальной книге. Приказом или распоряжением руководителя должен

быть определен порядок ведения и хранения книги учета печатей и штампов. Она должна храниться в несгораемом шкафу под ответственностью руководителя либо главного бухгалтера (п. 3.2., раздела 3 части 3 Положения №579-П). Следует учитывать, что регистрации в книге учета печатей и штампов подлежат все печати банка или филиала и штампы, попадающие под определение, данное п. 3.2., раздела 3 части 3 [4]. «Под штампом понимается прямоугольная или иной формы печать, в которой в зависимости от назначения указываются полное или сокращенное фирменное наименование кредитной организации, ее адрес, телефоны или название структурного подразделения кредитной организации, номер БИК, а при необходимости – текстовое изображение совершаемой операции (принято, проведено и др.). В штамп можно включить фамилию и инициалы работника кредитной организации, подписывающего документы, и календарную дату». Печати и штампы, зарегистрированные в книге учета, выдаются лицам, ответственным за их хранение под расписку в книге. Таким образом, помимо ежедневного последующего контроля,

осуществляемого специально назначенным сотрудником, в банке или филиале должны быть организованы постоянные и регулярные последующие проверки бухгалтерской и кассовой отчетности. Организацию таких проверок осуществляет главный бухгалтер, в силу его ответственности за правильность ведения учета в целом.

Библиографический список:

1. О банках и банковской деятельности: Федеральный закон от 02.12.90 г. №395-1: (в ред. от 26.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. О Центральном банке Российской Федерации (Банке России): Федеральный закон от 10.07.02 г. №86-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
3. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.11 г. №402-ФЗ: (в ред. от 18.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
4. Положение о Плане счетов бухгалтерского учета для кредитных организаций и порядке его применения: Положение ЦБ РФ от 27.02.17 г. №579-П: (в ред. от 05.07.17 г.) // СПС КонсультантПлюс.
5. Кутер М.И., Оломская Е.В. Бухгалтерский учет в коммерческих банках: учеб. пособие. –4-е изд., испр. и доп. – Краснодар: Просвещение-Юг, 2015. – 153 с.

ВОЕННЫЕ НАУКИ

ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ ТЕХНИКИ СТРЕЛЬБЫ ИЗ ДЕВЯТИМИЛЛИМЕТРОВОГО ПИСТОЛЕТА ПМ

*Суровец Д.В., преподаватель
Краснодарский университет МВД
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье коротко описана техника стрельбы из боевого оружия с учетом влияния психологических нагрузок на обучающегося, обозначены основные направления, в обучении, позволяющие сотруднику максимально быстро обучиться скоростной стрельбе из пистолета.

Ключевые слова: *изготовка, хватка, прицеливание, спуск курка, регуляция дыхания.*

Выстрелом называется выбрасывание снаряда из канала ствола оружия под воздействием сильно нагретых упругих пороховых газов. Прицельный выстрел – выбрасывание снаряда в строго определенном направлении, для поражения цели.

Участие стрелка в выполнении прицельного выстрела состоит в удерживании оружия, наведении его в цель и освобождении спускового механизма. Техника прицельной стрельбы из пистолета складывается из пяти основных элементов: изготовки, хватки, прицеливания, спуска, регуляции дыхания.

Изготовка – поза, принимаемая

стрелком для ведения огня. Применяемая в настоящее время поза изготовки к стрельбе из пистолета может считаться наиболее рациональной. По основным параметрам она совпадает с изготовкой, рекомендуемой наставлением по огневой подготовке Российской армии. В равной степени она подходит стрелкам различного телосложения. Поиск дальнейшего совершенствования изготовки, попытки изменения ее, исходя из индивидуальных особенностей стрелка, перспективы не имеют

Рациональная изготовка способствует достижению высоких и стабильных результатов, хотя и является в определенной степени искусственной.

Начинающему стрелку она бывает неудобна, а иногда и физически трудна. Но это быстро преодолевается. Несколько тренировок, и возникает привычность, а, следовательно, и удобство.

Изготовка, оказывая значительное влияние на результаты стрельбы в начальных фазах подготовки, по мере совершенствования стрелка утрачивает резервы повышения результатов стрельбы

Стрелок располагается на линии огня против своей мишени, под некоторым углом к направлению стрельбы. Правая рука, удерживающая оружие, полностью распрямлена, направлена на мишень. Верхняя часть туловища несколько отклонена, компенсируя вес оружия, удерживаемого вытянутой рукой. Излишне сильное отклонение нежелательно. Обычно, оно связано с недостатком физической силы. Левая рука заложена за спину или зацеплена за карман одежды. Ноги расставлены примерно на ширину плеч или несколько шире. Широкая расстановка ног, создавая большую площадь опоры, имеет некоторые преимущества, однако мышечные напряжения, неиз-

бежно возникающие в связи с необычно широкой расстановкой ног, довольно длительно будут затруднять работу стрелка над выстрелом.

Вес тела несколько смещен на левую ногу. Иногда наблюдаются некоторые различия в расположении ступней ног. Ступня левой ноги может быть не впереди, а сзади правой. Это вызывает несколько больший разворот туловища относительно направления стрельбы, придавая изготровке более «силовой» характер. Такая изготовка после своего освоения содержит некоторые положительные потенциалы.

Голова повернута на мишень. Полезна фиксация головы путем касания подбородком мышц плеча или складок одежды.

Для надежного попадания в центр мишени недостаточно рациональной позы изготровки. Необходимо обеспечить неподвижность наведенного в цель оружия, единственной опорой которого является сам стрелок. В естественной жизни наше тело находится в постоянном движении. При ходьбе вес тела переносится с одной ноги на другую. При стоянии динамика мышц

обеспечивает равновесие тела. Постоянны сердцебиение, дыхание. Все это вызывает колебания тела, которые не мешают в обычной жизни, но являются сильной помехой ведению прицельной стрельбы. Изготовка к стрельбе должна обеспечить не равновесие тела, с его постоянными колебаниями, а состояние неподвижности. Оно развивается в процессе работы над выстрелом и в самостоятельную задачу подготовки не выносятся. Важно, чтобы поза изготовки стала привычной, не отвлекала внимания, не нуждалась в воздействии волевых усилий.

Хватка – положение рукоятки пистолета в кисти руки.

Рукоятка пистолета помещается в вилке, образуемой большим и указательными пальцами. Тыльная часть рукоятки упирается в мякоть основания большого пальца. Большой палец вытянут вперед, прилегает к боковой поверхности оружия. Он должен быть несколько напряжен, что способствует закреплению запястного сустава. Оказывая это связующее действие, большой палец не принимает больше никакого участия в удержании пистолета. При подготовке и выполнении выстрела он

не меняет своего положения и напряженности.

Средний, безымянный палец и мизинец обхватывают рукоятку оружия, выполняя основную работу по его удерживанию.

Указательный палец своей ногтевой фалангой, между ее серединой и сгибом, накладывается на спусковой крючок. Ногтевая и вторая фаланги не должны касаться боковой поверхности пистолета, так как при давлении на спуск они перемещаются вместе со спусковым крючком и могут сбивать наводку оружия.

Нередко начинающие стрелки, стремясь приспособиться к тяжелому спуску пистолета и найти для себя наиболее выгодные, по их мнению, приемы выполнения выстрела, выжимают спуск не первой, а второй фалангой указательного пальца, как более сильной. Это может дать некоторые временные преимущества, которые в дальнейшем становятся тормозом роста результатов.

Усилие, с которым стрелок сжимает рукоятку пистолета, имеет немаловажное значение. Оно может быть охарактеризовано как плотное, создающее

чувство уверенного, но не чрезмерно сильного сжатия рукоятки. Излишнее напряжение мышц кисти может вызывать дрожание ствола оружия, при расслабленной хватке возможны произвольные мышечные сокращения, сбивающие наводку оружия.

Стрелок должен постоянно контролировать расположение пистолета в кисти и усилие хватки. Это усилие должно быть закреплено мышечной памятью стрелка, что приходит в процессе тренировок. В первое время проверку положения оружия следует проводить перед каждым выстрелом.

Прицеливание - наведение оружия в цель. Для уточнения наводки служит прицельное приспособление, состоящее из мушки и целика. Прицеливаясь, стрелок устанавливает на одной линии целик, мушку и точку прицеливания. При этом мушка должна быть посередине прорези целика, а ее вершина на одном уровне с плечиками. Такое положение мушки называется «ровная мушка».

Традиционно сложившееся представление о прицеливании как чисто зрительном акте не отражает существа действий, выполняемых стрелком при

выстреле. Визуальное определение точности совмещения мушки с точкой прицеливания сложности не представляет и в тренировке не нуждается. Применение всевозможных ортоскопов, позволяющих контролировать правильность прицеливания, практической пользы не приносит. Когда начинающим стрелкам объясняют правила прицеливания, то нередко оружие закрепляют в станке, или кладут на упор. В этих условиях элементарно простое правило наводки оружия – совмещение мушки с прорезью целика и точкой прицеливания – легко усваиваются каждым новичком. Проблема возникает, когда эти действия необходимо выполнять, удерживая оружие в позе изготовки без дополнительной опоры. Мышцы новичка не хотят выполнять непривычную работу, не хотят слушаться. Напряжения отдельных мышечных групп не согласуются между собой, создавая картину хаотических колебаний оружия. Управление мышечными процессами, обеспечивающими наведение оружия в цель и сохранение его в этом положении пока не произойдет выстрел, – одна из главных задач подготовки стрелка из пистолета. Формирование устойчивости руки

с оружием при прицеливании нуждается в разучивании и тренировке.

Достижение высокой устойчивости – процесс длительный и трудоемкий.

Практические задачи сотрудников охранных организаций успешно решаются при выполнении выстрела в условиях плавных колебаний руки в пределах центральной зоны мишени. Это сравнительно легко и быстро достигаемый уровень обучения, обеспечивающий результаты, отвечающие требованиям начальной подготовки. Методически целесообразно понятие «точка прицеливания» заменить на «район прицеливания». При этом требование неподвижности мушки в прорези и правильность обработки спуска сохраняются.

Необходимым условием надежности попадания в цель является неподвижность ствола оружия в момент выстрела. Эта неподвижность во многом зависит от закрепления запястного сустава, соединяющего кисть с предплечьем. Здесь серьезный узел колебаний, вызывающий угловые, наиболее вредоносные смещения ствола при выстреле, приводящие к далеким отрывам.

Заменяем требование «ровной

мушки» на требование «жестко неподвижной мушки». То, что она должна занимать предназначенное ей место, само собой разумеется. Такая установка заставляет стрелка фокусировать зрение на целике. Становятся видны колебания мушки в прорези целика. Стрелок осознает новую для себя задачу, увидит ее конкретное содержание, направит усилия на ее решение. Не следует при этом пристально разглядывать, оценивать положение мушки в прорези. Наш глаз с высокой точностью определяет симметрию предметов. Самые незначительные смещения мушки в прорези не останутся незамеченными. Важно направить усилия на обеспечение неподвижности мушки, что неизбежно будет закреплять и запястный сустав.

Таким образом, процесс прицеливания стрелка из пистолета складывается из трех элементов: совмещения ровной мушки с точкой (или районом) прицеливания, обеспечения неподвижности мушки в прорези целика и удерживания наведенного в цель оружия пока не произойдет выстрел.

Выжим спуска, завершая работу над

выстрелом, по праву считается наиболее ответственным участком работы стрелка. Общеизвестное требование плавности спускового усилия является бесспорным. Однако, зачастую, плавность спуска рассматривается как самоцель, как самостоятельный элемент подготовки, тогда как это только прием, облегчающий выполнение основной задачи, состоящей в том, чтобы при выжиме спуска не нарушить положения наведенного в цель оружия.

Понятие плавности неизбежно ассоциируется с замедленностью. Нужна ли она? Как примирить естественное стремление новичка произвести выстрел, используя кратковременное хрупкое состояние благоприятного положения мушки в точке прицеливания, и плавное, а значит неизбежно замедленное наращивание спускового усилия. Чем объясняется это, подтверждаемое практикой, требование?

Схематично, объяснение в следующем: возникший под влиянием команды со стороны нашего сознания двигательный импульс, в силу особенностей анатомического строения кисти, вызывает сократительную активность

одновременно всех мышц кисти. Но динамическую работу – выжим спуска, должен производить только один указательный палец, тогда как остальные мышцы, удерживающие оружие, должны оставаться в состоянии статического напряжения. Обеспечение изолированной работы мышц указательного пальца связано с перераспределением двигательного импульса, на что и необходимо некоторое время.

В начальной подготовке могут быть рекомендованы два метода управления спуском:

Выжим спуска осуществляется постепенным наращиванием давления указательного пальца на спусковой крючок, согласуя эти действия с прицеливанием. Уменьшаются колебания оружия – усиливается давление указательного пальца, возрастают колебания – усилия затухают, но не прекращаются. Такие усилия волнообразного характера через некоторое время приводят к выстрелу. Если выстрел еще не произошел, а стрелок испытывает утомление или потребность перевести дыхание, выстрел откладывается, и после отдыха работа возобновляется.

Для успеха попадания решающей является завершающая фаза работы над выстрелом, продолжающаяся 2–3 секунды. Всю предшествующую работу можно рассматривать как подготовительную. Требования плавности спуска относятся только к этому отрезку времени, тогда как предварительное усилие, снимающее примерно половину-две трети всего натяжения спуска, может быть произведено быстро и решительно при завершении грубой наводки оружия. Использование такого метода наиболее эффективно при стрельбе из служебного пистолета, обладающего длинным и тяжелым спуском, но его

применение требует специального рачувивания.

При выполнении прицельного выстрела дыхание необходимо затаивать. На производство выстрела по неподвижной мишени стрелок обычно затрачивает 12–15 секунд. Из этого отрезка времени полное затаивание дыхания необходимо только на 5–6 секунд, на завершающем этапе работы, что сложности не представляет.

Рекомендуется следующая последовательность затаивания дыхания.

Показанное время условно, зависит от подготовленности и личных особенностей стрелка.

Библиографический список:

1. Таран А.Н. Психофизиология применения огнестрельного оружия сотрудниками полиции во время несения службы // Проблемы и перспективы современного общества: материалы Междунар. научно-практ. конф. (г. Краснодар, 08 октября 2016 г.) / Под науч. ред. проф. М.И. Кутера. [Электронный ресурс]. – Майкоп: ООО «ЭЛИТ», 2016.
2. Таран А.Н., Напалков Ю.А. Выживание сотрудника полиции в случаях, связанных с применением или угрозой применения огнестрельного оружия // Вестник Краснодарского университета МВД России. – 2016. – №4 (34).
3. Напалков Ю.А., Таран А.Н. Актуальность комплексирования огневой и физической подготовки в образовательных организациях МВД России // Вестник Краснодарского университета МВД России. – 2015. – №4 (30).
4. Таран А.Н., Бойков А.А. Психофизиологические особенности огневой подготовки курсантов в учебных заведениях МВД России // Общество и право. – 2014. – №1 (47).
5. Таран А.Н., Напалков Ю.А. Техника выстрела из пистолета // Вестник Краснодарского университета МВД России. – 2016. – №1 (31). – С. 183–187.
6. Кочеткова С.В., Таран А.Н. Теоретико-методологические основы совершенствования огневой подготовки сотрудников ОВД // Теория и практика общественного развития. – 2014. – №3.

7. Никифоров В.М. Психологическая готовность сотрудников правоохранительных органов к применению оружия // Проблемы современного общества и пути их решения: материалы Междунар. научно-практ. конф. (г. Краснодар, 29 апреля 2017 г.) / Под науч. ред. проф. М.И. Кутера. [Электронный ресурс]. – Майкоп: ООО «ЭЛИТ», 2017. – С. 349–354.
8. Музафин Р.Р. Актуальные вопросы развития огневой подготовки в органах внутренних дел // Евразийский юридический журнал. – 2017. – №1 (104). – С. 288–289.
9. Калуцкий И.Н., Рабазанов С.И. Основные направления совершенствования огневой подготовки сотрудников правоохранительных органов // Человек: преступление и наказание. – 2015. – №4. – С. 147–150.
10. Ворожко Н.П., Скобликов Р.В. О подходах к совершенствованию профессионального обучения по программам, реализуемым в краснодарском университете МВД России // Психология, педагогика, образование: актуальные и приоритетные направления исследований: сборник статей Междунар. научно-практ. конф.: в 3 ч. – 2017. – С. 111–115

ПОСЛЕДОВАТЕЛЬНОСТЬ ПЕРВОНАЧАЛЬНОГО ОБУЧЕНИЯ СТРЕЛЬБЕ ИЗ ДЕВЯТИМИЛЛИМЕТРОВОГО ПИСТОЛЕТА ПМ

*Таран А.Н., ст. преподаватель
Краснодарский университет МВД
г. Краснодар, РФ*

Аннотация. В статье коротко описано первоначальное обучение технике стрельбы из боевого оружия с учетом влияния стресса на мыслительные способности обучающегося, его работоспособность, память, двигательные реакции и обозначены основные направления, в обучении, позволяющие сотруднику максимально быстро адаптироваться к высоким стрессовым нагрузкам при применении огнестрельного оружия.

Ключевые слова: обучение, прицеливание, работоспособность, память, тренировка, оружие, изготовка.

Первоначальное обучение стрельбе стрельбы;
из пистолета ведется по двум основным направлениям: – напряжение в предплечье и кисти должно минимизировать движения в лучезапястном суставе в процессе стрельбы и оставаться постоянным на протяжении всей стрельбы;

1 – производство одного или серии выстрелов; – указательный палец должен быть напряжен, и полностью управляемый со стороны обучаемого.

2 – отработка необходимых манипуляций с оружием. При наработке основных манипуляций с оружием изучаются следующие элементы:

При обучении производству одного или серии выстрелов внимание акцентируется на следующих элементах:

- изготовка, которая минимизирует все реакции организма на выстрел;
- хват должен учитывать силы, действующие на оружие и обеспечивать взаимодействие системы стрелок – оружие вдоль оси канала ствола;
- фокусировка зрения должна быть одинаковой на протяжении всей стрельбы;
- до момента прицеливания пальцы стрелка не касаются спускового крючка;
- вынос оружия по кратчайшей траектории и наложение пальца на спусковой крючок в момент прицеливания;

- досылание патрона в патронник;
- извлечение оружия из кобуры в различных положениях;
- разряжение оружия в различных положениях;
- смена магазина в различных положениях;
- различные передвижения и смена позиций с оружием;
- выполнение команд согласно НОП;
- выполнение упражнений и нормативов согласно НОП.

Моторика нарабатывается в несколько этапов:

- 1 – без патронов;
- 2 – с учебными патронами на огневом рубеже;
- 3 – с боевыми патронами, без производства выстрела;
- 4 – с боевыми патронами, с производством выстрела.

Переход с одного этапа обучения на другой происходит после того как обучаемый в состоянии обдуманно повторить все элементы правильно, пускай даже медленно. Ключевая фраза «правильно», так как это будет говорить о том, что уровень стресса снизился настолько, что не блокирует мыслитель-

ные процессы, память, и позволяет обучаемому адекватно воспринимать материал. В зависимости от психологических характеристик обучаемых и их реакции на стресс работа с оружием без выстрелов проводится от трех до шести занятий.

Упражнения, применяемые для обучения производству выстрела или серии выстрелов:

1. Принятие различных изготовок без оружия. Исходное положение стоя. Принять изготовку для стрельбы. В место рукоятки пистолета в руке легко сминаемый предмет.

Задачи: научиться принимать правильную изготовку и понять разницу между понятиями зажать предмет и напрячь руки.

Обращать внимание:

- смещение центра тяжести тела немного вперед, которое приводит к закреплению изготовки;
- плечи смещаются вниз и вперед;
- локти пронируются;
- предплечье и кисть напрягаются, не пережимая предмет в руке;
- руки и туловище должно составлять равнобедренный треугольник.

2. Вкладка оружия в руку. Оружие на

столе, в кобуре в зависимости от этапа освоения. Исходное положение стоя.

Задача:

Необходимо научиться вкладывать оружие в руку правильно.

Обращается внимание на:

– положение 2-х фаланг 3-хпальцев удерживающих оружие, они должны быть перпендикулярны каналу ствола;

– большой палец руки с оружием параллельно каналу ствола, выпрямлен;

– указательный палец руки с оружием на затворе (требование мер безопасности в любом виде стрельбы);

– предплечье и кисть в напряжении;

3. Вынос оружия. Исходное положение стоя. Оружие правильно вложено в руку (руки), на уровне груди.

Необходимо правильно вынести оружие в сторону мишени и положить палец на спусковой крючок без выстрела.

Обращается внимание:

– вынос оружия 2-ю половину пути происходит вдоль линии прицеливания, и прицельные приспособления находятся на фоне мишени

– во время выноса оружия центр тяжести системы стрелок – оружие смещается вперед;

– палец накладывается на спусковой

крючок серединой третьей фаланги и перпендикулярно каналу ствола, как только прицельные приспособления окажутся на фоне мишени;

– особое внимание обратить на плавную работу пальца на спусковом крючке, обучение производить без производства выстрела, обработка спуска есть, движение пальца есть, а выстрела не должно быть. Без включения сознания это практически невозможно сделать. Целесообразно при высоком уровне стресса или непонимании обучаемого, объяснять данную работу пальца на спусковом крючке, работая с оружием самовзводом, обучаемый наблюдает за тем, как медленно взводится курок;

– предплечье, кисть и указательный палец должны быть одинаково напряжены.

4. Работа зрения. Исходное положение стоя. Оружие правильно вложено в руки, прицельные приспособления на мишени. Сфокусировать зрение на целике и нарисовать на мишени круг, восьмерку, повторить, смотря на мушку, мишень. В зависимости от подготовленности, подключить работу пальца на спусковом крючке:

- без «выстрела, в холостую»;
- самовзводом;
- без «выстрела в холостую»;
- самовзводом с выстрелом;
- без выстрела с патроном;
- с производством выстрела.

Задача – удерживать прицельные приспособления на мишени, в районе прицеливания и рисовать фигуру минимального размера.

Обратить внимание на:

- плавность движений руками, при отвлечении обучаемого от основной работы, фигура будет распадаться, увеличиваться в размерах;
- обучаемый контролирует работу зрения, удерживая его на объекте фокусировка. В зависимости от уровня подготовки обучаемого, подключается работа пальца на спусковом крючке;
- размер фигуры зависит от общей координации и от того какой объект прицеливания находится в фокусе зрения, целик – минимальный размер фигуры, мишень – максимальный размер фигуры.

5. Работа пальца на спусковом крючке. Исходное положение стоя. Оружие правильно вложено в руки,

прицельные приспособления на мишени. В зависимости от подготовленности положения меняется на более сложные. Удерживая прицельные приспособления в районе прицеливания, производить сгибания пальца на спусковом крючке от начала рабочего хода до спуска курка с боевого взвода, придержать палец на спусковом крючке для контроля прицельных приспособлений, разогнуть до взведения ударно – спускового крючка, повторять до 8-10 раз. Напарник имитирует движение затвора как во время выстрела. Упражнение используется в различных изготовках и показывает работу всех элементов техники без производства выстрела.

Задача – понять и научиться работе пальца на спусковом крючке с разной скоростью.

Обратить внимание на:

- сгибание и разгибание пальца на спусковом крючке должны быть с минимальной амплитудой, не зависимо от скорости работы;
- палец на спусковом крючке должен быть напряжен;
- скорость разгибания пальца на спусковом крючке должна равняться

скорости сгибания;

– после сгибания обязательно придержать палец на спусковом крючке для проверки прицельных приспособлений;

– темп работы увеличивать постепенно до максимально возможного;

– напряжение в руках должно оставаться постоянным;

– прицельные приспособления при правильной работе должны оставаться в районе прицеливания.

Упражнения, применяемые при наработке основных манипуляций с оружием:

1. Вынос оружия в район прицеливания. Оружие вложено в руку(руки). Изготовка: от стоя до любой. Оружие перед грудью, лицом, ствол оружия направлен в мишень или в безопасном направлении (пример: работа за укрытием).

Задача – вынести оружие по дуге на линию прицеливания и «вкрутить» вдоль линии прицеливания оружие в мишень с одновременным наложением пальца на спусковой крючок. Без производства выстрела и с производством выстрела. Убрать оружие в исходное положение.

Задача:

– научиться плавно выносить оружие в район прицеливания с одновременным движением пальца;

– объединить последнюю фазу выноса оружия с работой пальца на спусковом крючке.

Обратить внимание на:

– плавность движения в не зависимости от скорости движений;

– окончание выноса оружие должно примерно совпадать с выстрелом;

– палец на спусковом крючке должен двигаться вместе с выносом оружия;

– работа – вынос оружия – остановка – выстрел недопустима и является грубейшей ошибкой.

2. Досылание патрона в патронник. Изготовка: от стоя до любой. Оружие перед грудью, лицом, ствол оружия направлен в мишень или в безопасном направлении (пример: работа за укрытием). Имитируем досылание патрона в патронник и повторяем упражнение 1 со всеми рекомендациями обращая внимание на хват второй рукой. Выполняем в различных положениях.

3. Извлечение оружия из кобуры в различных положениях. Изготовка от положения, стоя до любой. Оружие в

кобуры. По команде принять изготовку для стрельбы, извлечь оружие из кобуры и выполнить упражнения 1–2. В зависимости от подготовленности обучаемого и степени усвоения навыков дается команда на производство выстрела.

Обратить внимание:

- вкладку оружия, особенно при работе на высоких скоростях и останавливать выполнение упражнения если оружие вложено в руку(руки) не правильно;
- палец на спусковой крючок накладывается, когда прицельные приспособления оказываются на мишени;
- плавность движения в не зависимости от скорости движений;
- окончание выноса оружие должно примерно совпадать с выстрелом;
- палец на спусковом крючке должен двигаться вместе с выносом оружия;
- работа – вынос оружия – остановка – выстрел недопустима и является грубейшей ошибкой.

4. Разряжание оружия. Изготовка: от положения, стоя до любой. Первоначальные условия (порядок) выполнения упражнения: сотрудник находится у стола, удерживая пистолет в руке под

углом 45° в безопасном направлении; пистолет снаряжен одним учебным патроном (в патроннике); еще два учебных патрона находятся в магазине пистолета.

По команде «Разряжай» сотрудник извлекает магазин из основания рукоятки пистолета, выключает предохранитель, отводит затвор в заднее положение, извлекает патрон из патронника, возвращает затвор в переднее положение, включает предохранитель и убирает оружие в кобуру. Извлекает патроны из магазина и кладет их на стол. Достает пистолет из кобуры, вставляет магазин в основание рукоятки, убирает оружие в кобуру и застегивает ее. Запрещается снаряжать (разряжать) магазин, оттягивая пружину подавателя.

В начале, выполняется без патронов, потом с учебными патронами, при достижении устойчивого навыка упражнение выполняется с боевыми патронами.

Обратить внимание:

- правильность манипуляций с оружием;
- скорость выполнения произвольная, без фиксации времени.

– пальцы не касаются спускового крючка на протяжении выполнения всего норматива;

– при работе с боевыми патронами манипуляции проводятся на огневом рубеже и на начальном этапе, так как навык практически полностью рассыпается, рекомендуется удалить ударник.

5. Смена магазина. Условия (порядок) выполнения упражнения: неснаряженный магазин в рукоятке пистолета; пистолет в руке сотрудника под углом 45° в безопасном направлении; затвор на затворной задержке; запасной магазин, снаряженный одним учебным патроном, в кармашке кобуры.

Руководитель указывает цель, огневую позицию, положение для стрельбы и подает команду «Огонь». Сотрудник извлекает магазин из основания рукоятки пистолета, удерживает его в руке или убирает (кладет) его в кобуру (или карман), достает запасной магазин и вставляет его в основание рукоятки пистолета. Снимает пистолет с затворной задержки и производит прицельный выстрел «вхолостую»

Обратить внимание:

– правильность манипуляций с оружием;

– скорость выполнения произвольная, без фиксации времени.

– пальцы не касаются спускового крючка на протяжении выполнения всего норматива;

– при работе с боевыми патронами манипуляции проводятся на огневом рубеже удалить ударник.

После выполнения смены магазина с боевым патроном производится разряжание оружия.

6. Выполнение команд согласно НОП или условий применения оружия (боевая стрельба, тактическая стрельба, сдача зачетов, несение службы в мирное время и т.д.).

Обратить внимание:

– правильность манипуляций с оружием;

– палец накладывается на спусковой крючок в момент прицеливания во всех остальных случаях палец строго на затворе, независимо от обстоятельств;

– оружие постоянно направлено в безопасном направлении или мишень в зависимости от требования условий несения службы;

– точное соблюдения мер безопасности при производстве манипуляций с оружием согласно условий несения службы.

7. Выполнение стрелковых упражнений и нормативов согласно НОП или условий применения или использования оружия (боевая стрельба, тактическая стрельба, сдача зачетов, несение службы в мирное время и т.д.).

Обратить внимание:

– палец накладывается на спусковой крючок в момент прицеливания во всех остальных случаях палец строго на затворе, независимо от обстоятельств;

– правильность манипуляций с оружием;

– оружие постоянно направлено в безопасном направлении или мишень в зависимости от требования условий несения службы;

– точное соблюдения мер безопасности при производстве манипуляций с оружием согласно условий несения службы, применения или использования оружия.

Все стрелковые упражнения выполняются начала без патронов, потом с учебными патронами, с боевым патроном без ударника и без производства

выстрела в холостую, с боевым патроном с ударником без выстрела и с выстрелом. К стрельбе с боевым патроном допускаются обучающиеся, которые освоили все предыдущие этапы обучения, мышление не нарушено, присутствует анализ своих действий, движения плавные и контролируемые со стороны обучаемого. Отсутствуют остановки в действиях при работе с оружием. Скорость движений роли не играет.

Зачем все это:

– стрессовая нагрузка увеличивается постепенно и не мешает выработке первичных навыков;

– вся группа «выравнивается» в понятиях и реакции на оружие и патрон в патроннике;

– при переходе к стрельбе обучаемые правильно понимают требования и подсказки преподавателя;

– страх перед стрельбой к четвертому или пятому занятию сменяется интересом и обучаемый обрабатывает каждый выстрел с огромным желанием и обдуманно, так как у него нарабатаны первоначальные минимальные навыки работы в стрессе;

– происходит обучение работе в

стрессе и нервном напряжении и первый выстрел обучаемый делает, когда уровень стресса приемлемый и присутствует понимание своих действий и на что обращать внимание;

- резко снижается объем и время, потраченное на индивидуальную работу;
- более стабильная стрельба в группе;
- включается процесс самообучения в группе.

Ключевые упражнения для корректировки навыка производства выстрела:

1. Стрельба самовзводом, внимание обучаемого акцентируется на работе зрения и на движении пальца на спусковом крючке:

- показывает работу зрения (обучаемый, видит переключение фокуса зрения и ловлю «ровной мушки»);
- используется для корректировки неправильного сгибания пальца на спусковом крючке (большое усилие, прилагаемое к спуску, тормозит рывок пальцем на спусковом крючке);
- показывает работу пальца на спусковом крючке (видно как взводится курок);
- заставляет напрячь палец на спусковом крючке (дает понимание, какое

должно быть напряжение)

2. Рисование фигуры ноль или восемь в районе прицеливания:

- используется для диагностики и лечения скрытых ошибок;
- показывает переключение фокуса зрения, внимания и управления перед выстрелом (фигура «ломается», амплитуда движений резко увеличивается);
- наглядно показывает обучаемому ошибки, которые при обычной стрельбе не видно;
- совмещение со стрельбой самовзводом усиливает диагностический и лечебный эффект техники стрельбы.

После освоения основных двигательных навыков без стрельбы, подключаются упражнения идеомоторной тренировки, направленные на упорядочивание мыслительных процессов у обучающихся. Необходимость таких упражнений продиктована возникновением чрезмерной мыслительной деятельностью во время производства выстрела, что отвлекает обучающегося от основной работы и приводит к наработке неправильных двигательных действий и навыков.

Пример подобных упражнений:

1. Наблюдать через целик, за мушкой, в процессе производства выстрела как за «огоньком зажигалки». Необходимо постоянно видеть колебания «огонька» (мушки);

2. Прорезь целика – это окно. Смотреть через «окно» и наблюдать за колебаниями «ветки» (мушка);

3. Во время производства выстрела подзывать мишень к себе фразой «иди сюда» одновременно сгибая палец на спусковом крючке.

4. Мишень – дом, прорезь целика – окно в комнате, мушка – деньги, летающие по комнате. Напрягая руки – удерживаем дверь, чтоб деньги не вылетели из комнаты. Указательным пальцем подзываем деньги к себе фразой «иди сюда». Расслабил руки – дверь открылась, деньги вылетели. Дернул резко

указательным пальцем, купюры «испугались» и спрятались, потерял деньги (мушку) из виду (перевел взгляд), деньги спрятались в самый последний момент – результат остался без денег (промах).

Обратить внимание на отсутствие лишних мыслей в момент производства выстрела. Одна обработка спуска – одна мысль или фраза в голове.

Суть данных упражнений – научить выкидывать все лишние мысли из головы во время производства выстрела или серии выстрелов, так как решение на открытие огня получено, задача поставлена, необходимо выполнить поставленную задачу за доли секунды, а лишние мысли тормозят выполнение простейших действий и вносят суету в стрельбу, мешают телу выполнить поставленную задачу.

Библиографический список:

1. Таран А.Н. Психофизиология применения огнестрельного оружия сотрудниками полиции во время несения службы // // Проблемы и перспективы современного общества: материалы Междунар. научно-практ. конф. (г. Краснодар, 08 октября 2016 г.) / Под науч. ред. проф. М.И. Кутера. [Электронный ресурс]. – Майкоп: ООО «ЭЛИТ», 2016.
2. Таран А.Н., Напалков Ю.А. Выживание сотрудника полиции в случаях, связанных с применением или угрозой применения огнестрельного оружия // Вестник Краснодарского университета МВД России. – 2016. – №4 (34).
3. Напалков Ю.А., Таран А.Н. Актуальность комплексирования огневой и физической подготовки в образовательных организациях МВД России // Вестник Краснодарского университета МВД России. – 2015. – №4 (30).

4. Таран А.Н., Бойков А.А. Психофизиологические особенности огневой подготовки курсантов в учебных заведениях МВД России // Общество и право. – 2014. – №1 (47).
5. Таран А.Н., Напалков Ю.А. Техника выстрела из пистолета // Вестник Краснодарского университета МВД России. – 2016. – №1 (31). – С. 183–187.
6. Кочеткова С.В., Таран А.Н. Теоретико-методологические основы совершенствования огневой подготовки сотрудников ОВД // Теория и практика общественного развития. – 2014. – №3.
7. Никифоров В.М. Психологическая готовность сотрудников правоохранительных органов к применению оружия // // Проблемы современного общества и пути их решения: материалы Междунар. научно-практ. конф. (г. Краснодар, 29 апреля 2017 г.) / Под науч. ред. проф. М.И. Кутера. [Электронный ресурс]. – Майкоп: ООО «ЭЛИТ», 2017. – С. 349–354.
8. Музафин Р.Р. Актуальные вопросы развития огневой подготовки в органах внутренних дел // Евразийский юридический журнал. – 2017. – №1 (104). – С. 288–289.
9. Калуцкий И.Н., Рабазанов С.И. Основные направления совершенствования огневой подготовки сотрудников правоохранительных органов // Человек: преступление и наказание. – 2015. – №4. – С. 147–150.
10. Ворожко Н.П., Скобликов Р.В. О подходах к совершенствованию профессионального обучения по программам, реализуемым в краснодарском университете МВД России // Психология, педагогика, образование: актуальные и приоритетные направления исследований: сб. статей Междунар. научно-практ. конф.: в 3 ч. – 2017. – С. 111–115.

текстовое научной электронное издание

ПРОБЛЕМЫ СОВРЕМЕННОГО ОБЩЕСТВА И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

Материалы II международной научно-практической конференции

Главный редактор

Кутер М.И. – заведующий кафедрой бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных, доктор экономических наук, профессор, Заслуженный работник высшей школы Российской Федерации.

Редакционная коллегия:

Гурская М.М. – кандидат экономических наук, доцент, Кубанский государственный университет;

Паздерова В.Ю. – кандидат экономических наук, доцент, Кубанский государственный университет;

Рябченко А.В. – кандидат экономических наук, доцент, Кубанский государственный университет;

Тхагапсо Р.А. – кандидат экономических наук, доцент, Кубанский государственный университет;

Шматова Е.В. – кандидат экономических наук, доцент, Кубанский государственный университет.

Верстка А.В. Дубровин

Оформление электронного издания ООО «ЭЛИТ»

elit-publishing@yandex.ru

Объем издания 3 Мб (15 усл. п. л)

Дата размещения 15.12.2017 г.