

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства
Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Тема работы
Учет и налогообложение операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг

УДК 657.471.66.336.221.339.37

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д-3Б4А1	Кувшинова Яна Сергеевна		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Кац Вадим Маркович	Кандидат физико- математических наук		

КОНСУЛЬТАНТЫ:

По разделу «Социальная ответственность»

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Ермушко Жанна Александровна	Кандидат экономических наук		

Нормоконтроль

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Программист	Долматова Анна Валерьевна			

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Руководитель ООП	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Профессор	Барышева Галина Анзельмовна	Доктор экономических наук		

Планируемые результаты обучения по направлениям подготовки

38.03.01 Экономика

Код	Результат обучения
<i>Универсальные компетенции</i>	
P1	Осуществлять коммуникации в профессиональной среде и в обществе в целом, в том числе на иностранном языке, разрабатывать документацию, презентовать и защищать результаты комплексной экономической деятельности.
P2	Эффективно работать индивидуально, в качестве <i>члена команды</i> , состоящей из специалистов различных направлений и квалификаций, с делением ответственности и полномочий за результаты работы и готовность <i>следовать корпоративной культуре</i> организации
P3	Демонстрировать <i>знания</i> правовых, социальных, этических и культурных аспектов хозяйственной деятельности, осведомленность в вопросах охраны здоровья и безопасности жизнедеятельности.
P4	<i>Самостоятельно учиться</i> и непрерывно <i>повышать квалификацию</i> в течение всего периода профессиональной деятельности
P5	Активно пользоваться основными методами, способами и средствами получения, хранения, переработки информации, навыками работы с компьютером как средством управления информацией, работать с информацией в глобальных компьютерных сетях
<i>Профессиональные компетенции</i>	
P6	Применять знания математических дисциплин, статистики, бухгалтерского учета и анализа для подготовки исходных данных и проведения расчетов экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на основе типовых методик с учетом действующей нормативно-правовой базы;
P7	принимать участие в выработке и реализации для конкретного предприятия рациональной системы организации учета и отчетности на основе выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства, требований международных стандартов и принципах укрепления экономики хозяйствующего субъекта;
P8	Применять глубокие знания основ функционирования экономической системы на разных уровнях, истории экономики и экономической науки для анализа социально-значимых проблем и процессов, происходящих в обществе, и прогнозировать возможное их развитие в будущем
P9	Строить стандартные теоретические и эконометрические модели исследуемых процессов, явлений и объектов, относящихся к области профессиональной деятельности, прогнозировать, анализировать и интерпретировать полученные результаты с целью принятия эффективных решений.
P10	На основе аналитической обработки учетной, статистической и отчетной информации готовить информационные обзоры, аналитические отчеты, в соответствии с поставленной задачей, давать оценку и интерпретацию полученных результатов и обосновывать управленческие решения.
P11	Внедрять современные методы бухгалтерского учета, анализа и аудита на основе знания информационных технологий, международных стандартов учета и финансовой отчетности
P12	осуществлять преподавание экономических дисциплин в общеобразовательных учреждениях, образовательных учреждениях

Код	Результат обучения
	начального профессионального, среднего профессионального, высшего профессионального и дополнительного профессионального образования.
P13	Принимать участие в разработке проектных решений в области профессиональной и инновационной деятельности предприятий и организаций, подготовке предложений и мероприятий по реализации разработанных проектов и программ с учетом критериев социально-экономической эффективности, рисков и возможных социально-экономических последствий
P14	Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений экономической науки в России и за рубежом, ориентированные на достижение практического результата в условиях инновационной модели российской экономики
P15	организовывать операционную (производственную) и коммерческую деятельность предприятия, осуществлять комплексный анализ его финансово-хозяйственной деятельности использовать полученные результаты для обеспечения принятия оптимальных управленческих решений и повышения эффективности.

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства
Направление подготовки 38.03.01 Экономика

УТВЕРЖДАЮ:
Руководитель ООП

(Подпись) (Дата) (Ф.И.О.)

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

Бакалаврской работы

(бакалаврской работы/магистерской диссертации)

Студенту:

Группа	ФИО
Д-ЗБ4А1	Кувшинова Яна Сергеевна

Тема работы:

Учет и налогообложение операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг	
Утверждена приказом директора (дата, номер)	2271/с от 25.03.2019

Срок сдачи студентом выполненной работы:	
--	--

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ

Исходные данные к работе (наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).	1. Отчет по преддипломной практике. 3. Книги различных авторов по теме, выбранной для исследования. 4. Статьи с аналитических порталов в сети Интернет. 5. Данные официального сайта ООО «КТК». 6. Результаты наблюдения за работой компании.
Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов (аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование	1. Теоретические основы учета операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг. 2. Анализ учета и налогообложения операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг в ООО «Коул Трейдинг Компани» 3. Совершенствование учета и налогообложения операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг в ООО «КТК» и его внедрение.

дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).	4. Социальная ответственность
Перечень графического материала (с точным указанием обязательных чертежей)	12 рисунков, 12 таблиц
Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы (с указанием разделов)	
Раздел	Консультант
Социальная ответственность	Ермушко Жанна Александровна
Нормоконтроль	Долматова Анна Валерьевна
Названия разделов, которые должны быть написаны на русском и иностранном языках:	
На русском языке Введение 1. Теоретические основы учета операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг. 2. Анализ учета и налогообложения операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг в ООО «Коул Трейдинг Компани» 3. Совершенствование учета и налогообложения операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг в ООО «КТК» и его внедрение. 4. Социальная ответственность Заключение	На английском языке

Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	
---	--

Задание выдал руководитель:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Кац Вадим Маркович	Кандидат физико-математических наук		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д-3Б4А1	Кувшинова Яна Сергеевна		

Реферат

Выпускная квалификационная работа содержит 94 страницы, 12 рисунков, 12 таблиц, 48 использованных источников, 2 приложения.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, производственная деятельность, экспортные операции, реализация продукции, выручка, доходы и расходы компании.

Объектом исследования является общество с ограниченной ответственностью «КТК».

Цель работы разработка практических рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета реализации продукции.

В процессе исследования проводились анализ финансовых результатов объекта исследования, анализ бухгалтерского баланса.

В результате исследования была разработана модель взаимосвязи бухгалтерского, налогового и управленческого учета.

Основные конструктивные, технологические и технико-эксплуатационные характеристики разработка автоматизированной модели информационной системы на основании модуля «1С: Управление производственным предприятием».

Степень внедрения: предполагается для внедрения в исследуемой организации.

Область применения: деятельность любой коммерческой организации.

Экономическая эффективность/ значимость работы: разработка модели позволяет повысить прозрачность информационных потоков.

В будущем планируется разработка корпоративной информационной системы с целью создания программ корпоративно-социальной ответственности. Автоматизация всех процессов деятельности организации, включая учетные, позволит повысить эффективность управления ресурсами.

Определения, обозначения, сокращения, нормативные ссылки

В настоящей работе использована ссылка на следующий стандарт:
Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15. [12]

В данной работе применены следующие термины:

а) доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества);

б) доходы от обычных видов деятельности – выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

В работе применены следующие сокращения:

МСФО – международные стандарты финансовой отчетности;

ПБУ – положения по бухгалтерскому учету;

НК – налоговый кодекс;

ТМЦ – товарно-материальные ценности;

ОМТС – отдел материально-технического снабжения.

Оглавление

Реферат	6
Определения, обозначения, сокращения, нормативные	7
Введение	10
Теоретические основы учета операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг	13
1.1 Понятие реализации товаров, работ или услуг	13
1.2 Синтетический и аналитический учет операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг	19
1.3 Налоговый учет операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг	26
2 Анализ учета и налогообложения операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг в ООО «Коул Трейдинг Компани»	34
2.1 Краткая характеристика компании	34
2.2 Отражение операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг в бухгалтерском учете и отчетности компании	45
2.3 Налогообложение операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг компании	52
3 Совершенствование учета и налогообложения операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг в ООО «КТК»	58
3.1 Совершенствование учета реализации продукции, работ, услуг в соответствии с международными стандартами	58
3.2 Внедрение информационных технологий в процесс ведения учета реализации продукции, работ, услуг и составление отчетности	63
3.3 Эффективность мероприятия по внедрению информационных технологий в процесс бухгалтерского учета компании	70
4 Раздел «Социальная ответственность»	74
Заключение	82
Список использованных источников	85

Приложение А Организационная структура управления ООО «КТК»	92
Приложение Б Бухгалтерская отчетность ООО «КТК»	93

Введение

Актуальность темы исследования. Целью любой коммерческой организации является получение прибыли, так как в условиях экономической самостоятельности и самофинансирования она выступает одним из решающих критериев оценки эффективности деятельности. Реализация продукции, товаров, выполнение работ или оказание услуг представляют собой выручку или товарооборот компании. Данный показатель является основным фактором, влияющим на получение прибыли и, следовательно, на величину налогов, уплачиваемых от нее. В законодательстве Российской Федерации выручка признается доходами организации. Каждый из этих элементов подлежит документальному оформлению: вначале первичными документами, далее их суммы переносятся в регистры бухгалтерского учета и, наконец, - в показатели бухгалтерской отчетности. Следовательно, регулирование учета доходов и расходов признается одним из важнейших элементов бухгалтерского и налогового законодательства и традиционно представляется областью научных исследований.

Постановка проблемы. Ведение бухгалтерского учета доходов и расходов имеет установленные традиции, однако постоянное обновление их состава на фоне прогрессивного внедрения применяемых технологий как в самом производстве, так и его организации позволяет говорить о необходимости уточнения ряда приемов и способов по отражению составляющих финансового результата в учетно-аналитической системе предприятия.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность коммерческой организации горно-обогатительной отрасли – общество с ограниченной ответственностью «Коул Трейдинг Компани».

Предметом исследования является методика ведения бухгалтерского и налогового учета и обобщения в отчетности информации о доходах и расходах исследуемой организации.

Цель исследования – разработка практических рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета реализации продукции, обеспечивающих формирование информации в соответствии с требованиями законодательства.

Для достижения этой цели исследование было направлено на решение следующих задач:

- 1) проанализировать сущность понятия реализации товаров, работ или услуг;
- 2) исследовать теоретические аспекты бухгалтерского учета операций по реализации готовой продукции;
- 3) исследовать теоретические аспекты налогового учета операций по реализации готовой продукции;
- 4) оценить деятельность объекта исследования, проанализировать финансовые результаты организации;
- 5) проанализировать методику ведения учета операций по реализации готовой продукции в исследуемой организации;
- 6) оценить налогообложение операций по реализации готовой продукции в исследуемой организации;
- 7) разработать пути совершенствования учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности;
- 8) разработать мероприятия по автоматизации учета в исследуемой организации;
- 9) рассчитать экономическую эффективность от внедрения разработанных мероприятий.

Методы исследования – изучение и анализ научной литературы, изучение и обобщение отечественной практики, моделирование, сравнение, синтез, монографический, методы анализа и обобщения.

Научная новизна выводов исследования состоит в формировании модели взаимосвязей между данными бухгалтерского, налогового и управленческого учета.

Практическая значимость результатов заключается в возможности использования разработанных рекомендаций по совершенствованию учетного процесса формирования информации о доходах в различных коммерческих организациях независимо от сферы деятельности, организационно-правового статуса и формы собственности.

Результаты исследования. Бухгалтерский учет реализации продукции строится на основе установленных элементов, закрепленных нормативными актами и практикой российского документооборота. На первоначальном этапе необходимо выявить операции, предполагающие отражение в учете рассматриваемых нами категорий. Так, доходы и расходы делят на связанные с основной деятельностью и прочие. При учете экспорта в учете отдельно выделяют субсчета по направлениям реализации готовой продукции.

1 Теоретические основы учета операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг

1.1 Понятие реализации товаров, работ или услуг

Все хозяйствующие субъекты экономики в зависимости от общности сферы деятельности принято делить по отраслям. Финальной частью процесса деятельности или цикла предприятия является конечный продукт.

Производственные предприятия создают материальные блага и делятся на сектора экономики: первичный сектор (добывающий, сырьевой) и вторичный сектор (перерабатывающий).

В состав первичного сектора входят угольная, газовая, нефтедобывающая отрасли, горное обогатительное производство, горнорудная промышленность, заготовка древесины и другие отрасли.

В состав вторичного сектора входят нефтеперерабатывающая, черная и цветная металлургия, химическая и нефтехимическая, машиностроение и металлообработка, деревообрабатывающая, целлюлозно-бумажная, легкая, пищевая промышленность и другие отрасли.

Готовой продукцией называется конечный результат деятельности производственной организации, по которому можно судить о том, является ли она успешной или же убыточной. Именно от состояния и количественного соотношения готовой продукции во многом зависит факт получения организацией выручки от реализации и прибыли, которую затем можно использовать для достижения стратегических целей [1, с. 46].

Продукцией являются активы, полностью законченные обработкой (комплектацией) в данной организации.

Готовой продукцией считаются изделия, которые, изготовлены в отчетном периоде и переданы на склад.

Полностью изготовленные и обработанные полуфабрикаты и изделия, которые соответствуют качественным характеристикам для передачи на склад или продажи по условиям договора является готовая продукция. Незавершенным производством являются продукты, которое не прошли все ступени обработки, в следствии чего не приняты службой технического контроля.

На складе должна храниться готовая продукция, кроме крупногабаритных изделий, те в свою очередь изготавливаются на месте заказчика, по техническим соображениям.

К производственным предприятиям относят также отрасли, занимающиеся производством в сфере обращения. Производственный процесс предприятий оптовой и розничной торговли заключается в закупке и последующей реализации, а конечным продуктом является товар.

Товар – это продукт труда, созданный для обмена путем купли-продажи [2, с. 43].

Цель производственного процесса подрядных организаций – это выполнение работ.

Выполнение работ – это принимать на себя обязательство выполнить какую-либо работу или наниматься на работу на определенных условиях, прописанных в договоре или соглашении [3, с. 10].

К непроизводственной сфере деятельности относят предприятия, оказывающие услуги. Сервисные организации оказывают услуги в области бухгалтерского учета, права, туризма, жилищно-коммунального хозяйства, образования и др.

Оказание услуг – это совершение определенных действий или осуществление определенной деятельности по заданию заказчика за плату (п. 1 ст. 779 ГК РФ) [4].

Взаимодействие субъекта и объекта управления должно быть направлено на эффективную реализацию цепочек создания ценности и, соответственно, на получение прибыли. Расчет прибыли осуществляется

после оценки выручки от продажи товаров, оказания услуг, выполнения работ и определения всех расходов.

Выручка – это сумма денежных средств, полученная хозяйствующим субъектом от реализации произведенных товаров, услуг, работ за определенный период [5, с. 159].

Таким образом, объем денежных средств, полученных от реализации продукции (работ, услуг), в бухгалтерском учете хозяйствующего субъекта будет отражаться как выручка от реализации (продаж).

Выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг согласно законодательству признается доходами от обычных видов деятельности.

В соответствии с Положением о бухгалтерском учете 9/99 «Доходы организации» [6], доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации подразделяются на:

- а) доходы от обычных видов деятельности;
- б) прочие доходы [7, с. 267].

Выручкой у организаций, осуществляющих деятельность путем предоставления арендных площадей по договору аренды, считаются поступления, полученные в качестве арендной платы.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой

деятельностью (лицензионные платежи, включая роялти, за пользование объектами интеллектуальной собственности) [7, с. 268].

В организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.

В современных условиях развития рыночной экономики и глобализации компании реализовывают продукцию не только пользователям внутри страны, но и в страны ближнего и дальнего зарубежья.

Реализация продукции (работ, услуг) в другие страны называется операцией экспорта.

Экспорт является процедурой вывоза иностранных товаров на территорию страны, которые могут свободно вращаться на экономическом рынке. В соответствии с законодательными нормами экспортная продукция не имеет обязательств обратного ввоза на территорию государства. В соответствии с законом «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» [8] под экспортом товаров понимается вывоз товара за таможенную территорию Таможенного союза без обязательства об обратном ввозе.

К экспорту относят следующие категории ценностей:

- товары, предназначенные для реализации;
- различные материалы;
- сырье для производства;
- оборудование.

Все факты хозяйственной жизни организации, согласно ст. 9 закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [9], оформляются оправдательными документами. Эти документы являются первичными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Для совершения внешнеторговой сделки, прежде всего нужен заключенный контракт. Основанием для оформления паспорта сделки является заключенный контракт.

Фиксация экспорта товаров происходит на основании первичных документов, к ним относятся:

- заключенный внешнеэкономический контракт;
- счет иностранного продавца;
- транспортные, экспедиторские, страховые документы (международные авто-, авиа-, железнодорожные накладные, багажные квитанции, коносамент, страховые полисы и сертификаты, другие документы);
- таможенная декларация;
- справки об уплате пошлин, сборов;
- складская документация (накладные, акты приемки, подтверждающие фактическое поступление товаров на склад экспортера);
- техническая документация (паспорта машин и оборудования, чертежи, инструкции по монтажу и наладке, спецификации и др.).

Товары принимаются к учету по фактической себестоимости (п. 5 ПБУ 5/01) [10]. При экспорте товаров, как правило, появляются дополнительные затраты в виде таможенных пошлин, сборов, а также иных платежей, уплачиваемых посредникам за таможенное оформление товаров. Все эти расходы также включаются в себестоимость товаров (п. 6 ПБУ 5/01) [10].

У российской компании, осуществляющей экспортные операции, появляется необходимость построения бухгалтерского учета таким образом, чтобы все виды финансовой отчетности своевременно предоставлялись пользователям с высокой степенью надежности и достоверности в соответствии с первичной документацией.

Отчетность организации, оформленная по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), является универсальным инструментом для обеспечения достоверной информацией о финансовом положении компании, показателях ее работы, с помощью которых определяются рентабельность, финансовая устойчивость и иные данные, необходимые для принятия управленческих решений [11, с. 93].

На современном этапе применение МСФО на практике отечественных компаний обеспечивает:

- взаимодействие с иностранными инвесторами;
- предоставление акционерам, инвесторам и иным заинтересованным пользователям отчетности в универсальном формате;
- повышение степени информативности финансовой отчетности;
- устранение формальных барьеров международного сотрудничества;
- выход на международные рынки капитала [11, с. 93].

Одним из важнейших показателей финансовой отчетности является выручка, которая напрямую связана с учетом расчетов с покупателями и заказчиками.

Российские компании при отражении в финансовой отчетности информации о выручке, должны руководствоваться принципами, предусмотренными Международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (МСФО (IFRS) 15) [12].

Данным стандартом изменена существовавшая ранее концепция признания дохода на концепцию признания активов и обязательств. В соответствии с новой концепцией «при признании выручки должна быть отражена передача обещанных товаров или услуг покупателям в сумме, соответствующей возмещению, которое организация ожидает и имеет право получить в обмен на эти товары или услуги» [13, с. 130].

В МСФО (IFRS) 15 выручка определена как «доход, возникающий в ходе обычной деятельности организации» [12].

В российской учетной практике возмещение, полученное от покупателя, признается не как выручка, а как кредиторская задолженность, если хотя бы одно из условий признания выручки, предусмотренных в ПБУ 9/99 «Доходы организации», не может быть исполнено [5].

Четкое определение обещанных в договоре товаров и услуг в МСФО (IFRS) 15 отсутствует, однако в п. 26 приводится достаточно подробный их перечень [12].

На рисунке 1 представлена разница между признанием выручки в качестве доходов по МСФО и по российским стандартам бухгалтерского учета (РСБУ).



Рисунок 1 – Определения дохода по МСФО и ПБУ 9/99 [13, с. 132]

Анализ данного перечня позволяет сделать вывод о том, что международные стандарты по сравнению с российскими стандартами дают более широкое толкование таких терминов как «товары» и «услуги».

Таким образом, выручка, возникающая в результате расчетов с покупателями и заказчиками, является крайне важным моментом в хозяйственной деятельности организации. Исходя из этого, своевременный учет выручки и ее размер требуют особого внимания при введении бухгалтерского учета.

1.2 Синтетический и аналитический учет операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг

Синтетический учет реализации продукции (работ, услуг), связанных с обычными видами деятельности ведется на счете 90 «Продажи» [14].

Счет 90 «Продажи» входит в раздел «Финансовые результаты» плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного приказом Минфина РФ от

31.10.2000 № 94н [15]. Счет служит для сбора данных о доходах и расходах по основным видам деятельности организации.

Планом счетов рекомендуется введение таких субсчетов [14]:

90.1 «Выручка»;

90.2 «Себестоимость продаж»;

90.3 «Налог на добавленную стоимость»;

90.4 «Акцизы»;

90.5 «Экспортные пошлины»;

90.9 «Прибыль/убыток от продаж».

Так же рекомендуется ввести субсчет под списание коммерческих и управленческих расходов на продажу. А организациям, ежемесячно относящим общехозяйственные расходы на счет 90, рекомендуется также вводить специальный субсчет для этого вида расходов. Это облегчит составление отчета о финансовых результатах в рамках заполнения строк «Коммерческие расходы» и «Управленческие расходы».

Выручка признается при соблюдении условий, оговоренных в п. 12 ПБУ 9/99 [6]:

- компания имеет юридически засвидетельствованное право на ее получение;
- она может быть исчислена в суммовом выражении;
- компания получила или получит оплату;
- был осуществлен переход права собственности;
- расходы, понесенные для получения выручки, могут быть исчислены в суммовом выражении.

Если не выполнено хотя бы одно условие, то оплата, полученная организацией, должна отражаться как кредиторская задолженность, а не погашать дебиторскую.

Синтетический и аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется в ведомости по каждому виду проданной продукции (выполненных работ,

оказанных услуг), а также по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией [16, с. 334].

Структура счета 90 представлена на рисунке 2.

<i>Дебет счета</i>	<i>Кредит счета</i>
Себестоимость реализованной продукции (работ, услуг). Дополнительные затраты организации, связанные с реализацией продукции (работ, услуг)	Выручка от реализации продукции (работ, услуг)
Списание сумм полученной прибыли	Списание сумм понесенных убытков

Рисунок 2 – Структура бухгалтерского счета 90 «Продажи» [14]

Списание управленческих и коммерческих расходов происходит через счет 90 следующим образом:

Дебет счета 90 субсчет «Управленческие расходы» Кредит счета 26;

Дебет счета 90 субсчет «Коммерческие расходы» Кредит счета 44.

Организация может выбрать и зафиксировать в учетной политике один из двух способов списания «Управленческих расходов» на следующие счета:

а) счет 20 (23, 29);

б) счет 90.

При первом способе себестоимость готовой продукции формируется за счет общехозяйственных расходов, которые попадают на этот счет в полной мере в конце каждого месяца. Распределение расходов по первому способу может подразделяться на основные, вспомогательные и обслуживающие производства, а также между видами продукции. В дальнейшем со счета 20 (счетов 23, 29) эти расходы попадут на счета учета готовой продукции и будут списаны пропорционально объему проданной продукции на себестоимость.

Во втором случае, на финансовый результат компании ложится вся сумма общехозяйственных расходов ежемесячно, при этом не распределяясь

между проданной продукцией и оставшейся на складе. Этот способ значительно облегчает списание 26 счета, при этом увеличивая расходы и уменьшая прибыль компании. Такой метод списания, должен обязательно быть прописан в учетной политике компании.

План счетов не дает выбора, на какой счет списывать «Коммерческие расходы» – только на счет 90 [14]. Но организация при этом, вправе выбирать списывать эти расходы полностью, либо частично. Списание расходов частично, происходит путем распределения ежемесячных расходов между проданными и оставшимися товарами на складе:

- а) для производственных компаний – расходов на упаковку и доставку;
- б) для торговых компаний – расходов на доставку.

Остальные статьи расходов на продажу списываются полностью.

О распределении расходов на доставку читайте в статье «Как правильно

Организации, работающие в сфере розничной торговли, могут вести учет товаров по продажным ценам (п. 13 ПБУ 5/01 «Учет МПЗ») [10].

К прочим поступлениям и расходам, относятся те, что отличительны от доходов и расходов от обычных видов деятельности.

Организация получающие прочий доход или совершающие прочий расход используют счет для отражения их 91 «Прочие доходы и расходы», к которому могут быть открыты субсчета: 91.1 «Прочие доходы», 91.2 «Прочие расходы», 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» [14].

Синтетический и аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется в ведомости по каждому виду прочих доходов и расходов. Построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой, хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции [16, с. 335].

Для определения финансового результата деятельности бухгалтерией хозяйствующего субъекта проводится реформация бухгалтерского –

процедура, проводимая 31 декабря для определения финансового результата отчетного года (чистой прибыли или убытка). Совершают реформацию после того, как все операции финансово-хозяйственной деятельности отражены в бухгалтерском учете.

Реформацию можно разделить на два этапа:

- 1) закрытие субсчетов, открытых к счетам 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы»;
- 2) закрытие счета 99 «Прибыли и убытки».

Структура и результаты реформации баланса представлены на рис. 3.

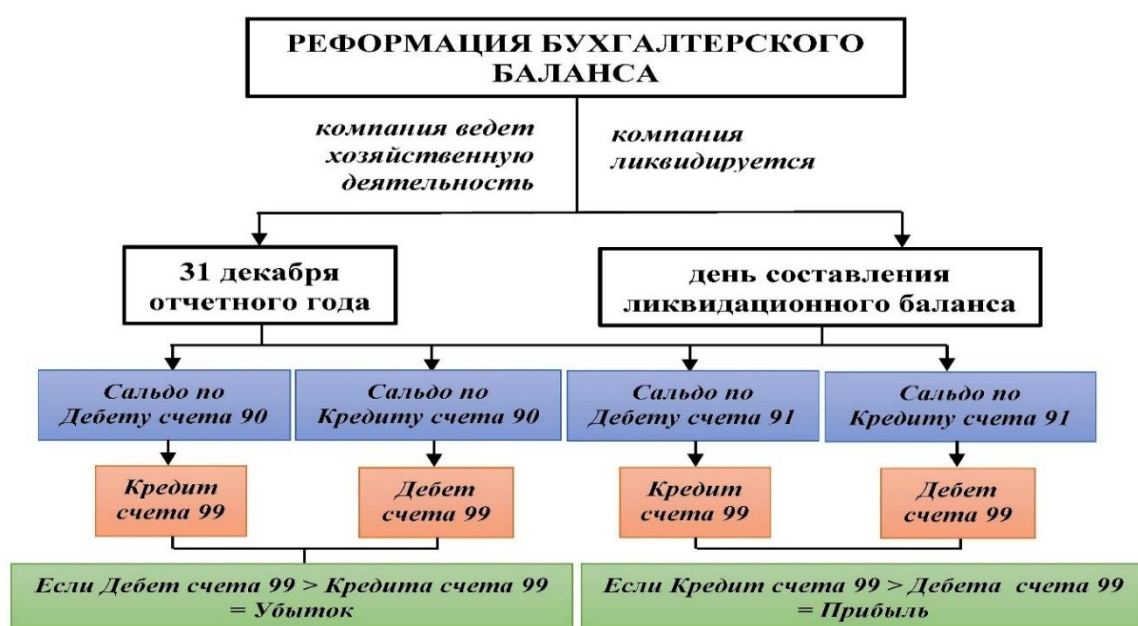


Рисунок 3 – Реформация бухгалтерского баланса (составлено автором)

Счет 90 закрывается ежемесячно. Для этого сопоставляются дебетовые и кредитовые обороты по субсчетам, открытым к счету 90. Аналогичным образом по окончании каждого месяца сопоставляются дебетовые и кредитовые обороты по субсчетам, открытым к счету 91, и определяется сальдо прочих доходов и расходов.

Таким образом, по счетам 90 и 91 сальдо в синтетическом учете на конец каждого месяца отсутствует. Однако на субсчетах указанных счетов продолжают числиться остатки, которые накапливаются в течение всего отчетного года и закрываются посредством реформации баланса 31 декабря.

При таком подходе, можно облегчить формирования соответствующих строк отчета о финансовых результатах. Что бы получить финансовый результат компании за отчетный период, бухгалтер считает расходы (оборот по дебету счета 90) и доходы (оборот по кредиту счета 90) и получает разницу между этими величинами, которая по итогу является либо прибылью, либо убытком.

Как результат, к концу года на всех используемых организацией субсчетах сформируется конечное сальдо, которое должно быть обнулено.

При настройке правильной аналитики по счету 90, можно получать анализ продаж, который является главной составляющей в разработке маркетинговой политики организации. Анализ продаж, как правило ведется по видам продукции, по географическим местоположениям, по контрагентам, по структурным подразделениям организации и т. д. Аналитику учета продаж, как правило организуют от потребностей пользователей в бухгалтерской информации.

Счет 99 предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации за отчетный период. На этом счете в течение года отражаются прибыль (убыток) от текущей деятельности, сальдо прочих доходов и расходов. Кроме того, на счете 99 отражаются начисление налогов на прибыль, отложенного налогового обязательства, списание отложенного налогового актива и др. По окончании отчетного года счет 99 закрывается.

Бухгалтерские записи, отражающие операции по продаже продукции (работ, услуг), представлены в табл. 1.

Таблица 1 – Корреспонденция счетов при отражении доходов и расходов от обычных видов деятельности [16, с. 334]

Дебет счета	Кредит счета	Содержание факта хозяйственной жизни	Документ
62	90.1	Отражается задолженность покупателей за реализованную продукцию (выполненные работы, оказанные услуги)	Товарная накладная, Счет-фактура

Продолжение таблицы 1

90.2	20, 23	Отражается фактическая производственная себестоимость работ, услуг основного и вспомогательных производств, принятых заказчиком	Калькуляция себестоимости
90.2	26	Списываются общехозяйственные расходы	Расчет бухгалтерии
90.2	40	Отражается нормативная (плановая) производственная себестоимость работ, услуг основного и вспомогательных производств, принятых заказчиком	Калькуляция себестоимости
90.2	43	Отражается нормативная (плановая) производственная себестоимость проданной продукции	Калькуляция себестоимости
90.2	44	Списываются расходы на продажу	Расчет бухгалтерии
90.3	68/НДС	Начислена сумма НДС от реализации	Счет-фактура
90.9	99	Отражается финансовый результат от продажи продукции: - прибыль	Оборотно-сальдовая ведомость
99	90.9	- убыток	

Признание выручки в соответствии с МСФО. Организация «должна признавать выручку либо в определенный момент, либо по мере того как она выполняет обязанность к исполнению путем передачи покупателю контроля над обещанными товарами или услугами (то есть активами)» [13, с. 136].

Контроль над активом переходит от продавца к покупателю либо в определенный момент времени, либо в течение периода, что влияет на срок признания выручки. Организация должна «передать контроль над товарами или услугами покупателю и признать выручку в течение периода, если соблюдается хотя бы один из критериев, перечисленных в п. 35 МСФО (IFRS) 15 [12]: при осуществлении комплексных сделок с множеством компонентов и/или переменной суммой возмещения, а также в ситуациях, когда по договору работа выполняется на протяжении длительного времени, применение МСФО (IFRS) 15 может приводить к тому, что признание выручки будет ускоряться или откладываться по сравнению с тем, как она признается в соответствии с действующими требованиями.

К наиболее значимым отличиям признания выручки по МСФО (IFRS) 15 от существующего в настоящее время порядка относятся следующие [12]:

- 1) все требования сформулированы в одном стандарте;
- 2) модель признания выручки основана на контроле;
- 3) возмещение оценивается как сумма, которую компания будет иметь право получить, а не как справедливая стоимость;
- 4) включены новые требования по разделению товаров и услуг, предусмотренных договором;
- 5) сформулированы новые требования по признанию выручки на протяжении определенного периода;
- 6) введено множество новых требований по раскрытию информации, которые могут привести к определенным последствиям для организаций.

Подведем итоги вышесказанному: Счет 90 необходим для сбора данных о доходах и расходах по видам деятельности, которые фирма считает для себя обычными. По кредиту счета записываются доходы, по дебету – расходы. Компания может самостоятельно вводить к 90-му счету субсчета – в зависимости от условий хозяйствования и применяемых данных бухгалтерского учета.

Для большинства российских организаций последствия перехода на новый порядок признания выручки по МСФО могут нести ощутимые изменения. В результате возможны изменения способов и сроков признания выручки, а также полный пересмотр учетных систем, используемых компаниями для формирования финансовых результатов.

1.3 Налоговый учет операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг

Между ведением налоговых и бухгалтерских расчетов существует много общего. Они имеют общий предмет исследования, то есть финансовую

составляющую организации, и призваны выполнять одну задачу – определять результаты финансово-хозяйственной деятельности изучаемой организации. Также им присущи одинаковые принципы формирования необходимых сведений, которые представлены в табл. 2.

Таблица 2 – Принципы составления информации бухгалтерского и налогового учета [16, с. 248]

Наименование принципа	Содержание принципа
1. Принцип своевременности	Этот принцип означает, что данные в бухгалтерском и налоговом учете должны быть представлены без задержки, для того чтобы пользователь мог принять необходимое решение
2. Принцип полноты	Согласно данному принципу при отражении информации недопустимы пропуски и изъятия. В противном случае такая информация может привести к неверному управленческому решению и нанести финансовый ущерб организации
3. Принцип достоверности	Достоверной признается информация, в которой нет существенных ошибок, то есть информация, соответствующая требованиям нейтральности, правдивого представления, полноты и адекватности (отражения экономического содержания хозяйственных операций в соответствующей оценке)

Однако большее значение, чем общие черты, имеют отличия между ними. Осуществление операций по налогу на прибыль в бухгалтерском учете регулируется Положениями по бухучету «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» ПБУ 18/02 [17]. Данным регламентирующим документом информативно связаны налоговый и бухгалтерский учет.

На основании ПБУ 18/02 хозяйствующие субъекты обязаны отражать в регистрах бухгалтерского учета размер налога на прибыль. Ее размеры должны вычисляться согласно показателям бухгалтерской прибыли. После этого можно делать выводы о положительной или отрицательной разнице.

Ведение налогового учета необходимо для отражения полноты, правильности и своевременности уплаты налогов, контроль над этим осуществляют государственные налоговые инспекции. Ведение же бухгалтерского учета подразумевает получение информации о результатах компании о финансово- хозяйственной деятельности организации.

Отсюда следует, что при ведении бухгалтерского учета, необходимо вести параллельно налоговый, для формирования базы по налогу на прибыль организации.

Признание доходов по бухгалтерскому и налоговому учету представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Порядок и условия признания доходов

Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Примечание
Регламентирует ПБУ 9/99 «Доходы организации» [6] Согласно п. 2 ПБУ 9/99, доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).	Понятие дохода в налоговом учете приведено в ст. 41 НК РФ [18]. Доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций» НК РФ [19].	В понятии «доход» в бухгалтерском и в налоговом учете используют термин «экономическая выгода». Российское законодательство не раскрывает данное понятие.
Порядок признания доходов		
Раздел 4 ПБУ 9/99 [6]. Для признания выручки в бухгалтерском учете должны выполняться условия, предусмотренные п.12 ПБУ 9/99. Если хотя бы одно из условий не выполняется, это уже не выручка, а кредиторская задолженность.	Порядок признания доходов при методе начисления в налоговом учете приведен в ст. 271 НК РФ [19].	Дата признания отдельных видов доходов в налоговом учете отличается от даты признания в бухгалтерском учете.

Таким образом, данные таблицы 3 свидетельствуют о том, что при сравнении доходов, формируемых в бухгалтерском и налоговом учете: в общем случае данные налогового учета будут совпадать с данными бухгалтерского учета. Однако существуют исключения, которые приводят к различиям.

Классификация доходов в бухгалтерском учете в отдельных случаях отличается от классификации доходов, формируемых в налоговом учете

То есть, в бухгалтерском учете, при формировании доходов, есть возможность включать доходы от участия в капитале других организаций,

согласно п. 5 и 7 ПБУ 9/99 [5], как в доходы от обычных видов деятельности при условии, что для организации это является предметом ее деятельности, так и в прочие доходы, если это предметом деятельности не является.

В налоговом же учете, нет такой возможности по включению доходов от долевого участия в других организациях (за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) организации) следует всегда относить к внереализационным доходам. Это требование п. 1 ст. 250 НК РФ.

Классификация доходов разными способами представлена в табл. 4.

Таблица 4 – Классификация доходов

Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Примечание
1) доходы от обычных видов деятельности – выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (п. 5 ПБУ 9/99) [6]	1) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав – выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав	В обоих случаях организация имеет дело с выручкой
2) прочие доходы (п. 7 ПБУ 9/99, перечень открытый). Например, поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (владение и пользование) активов организации; штрафы, пени, неустойки, курсовые разницы и т.д.	2) внереализационные доходы (ст. 250 НК РФ, перечень закрытый). К ним можно отнести те доходы, которые не признаются доходами от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав. Например, доходы в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы и т.д.	Перечень внереализационных расходов, поименованных в ст. 250 НК РФ закрытый, чем отличается от перечня доходов в бухгалтерском учете, приведенных в п.7 ПБУ 9/99.

Все различия между бухгалтерским и налоговым учетом приводятся к следующим операциям:

- бухгалтерский налог на прибыль (условный расход) необходимо уменьшить до налогового;
- бухгалтерский налог на прибыль (условный расход) необходимо увеличить.

Таким образом, для отражения вышеуказанных операций необходимы другие, специальные, счета, введенные приказом Министерства финансов

Российской Федерации от 07 мая 2003 г. № 38н «О внесении дополнений и изменений в План счетов бухгалтерского учета» [20]. К ним относятся счет 09 «Отложенные налоговые активы» и счет 77 «Отложенные налоговые обязательства» [14].

Для получения суммы размера налога на прибыль требуется произвести перерасчет условного расхода, при котором используются налоговые активы и обязательства.

Если факторы признания расходов и доходов не совпадают, то возможно появление постоянной разницы. Они влияют на результаты отчетности, однако их не принимают в расчет суммы налога на прибыль.

Возникновение в отчетности таких разниц влечет за собой возникновение постоянного налогового обязательства (ПНО) или постоянного налогового актива (ПНА). ПНО – это размер налога, увеличивающий или уменьшающий сумму налога на прибыль в отчетном периоде.

Когда расходы, указанные в регистре бухгалтерского учета, не принимают во внимание во время расчета налога на прибыль, тогда возникает постоянное налоговое обязательство, то есть налоговая прибыль получается больше бухгалтерской, следовательно, налог с бухгалтерской прибыли необходимо увеличить. Если же при расчете налоговой базы не учитываются доходы, то можно говорить о возникновении постоянного налогового актива. В таком случае размер бухгалтерской прибыли будет значительно больше налоговой, поэтому целесообразно будет снизить ставку налога, что, в свою очередь, приведет к образованию постоянного налогового актива.

Согласно пункту 8 ПБУ 18/02 суммы, признаваемые в налоговом и бухгалтерском видах учета в разные периоды времени, – это временные разницы (ВНР) [17]. Наличие временных налоговых разниц могут влиять на отчетные периоды, возникая в раннем периоде, они погашаются в следующем периоде. Образуются такие разницы в следствии признания расхода или дохода в бухгалтерском учете, но не принятие его в налоговом и наоборот.

Такая разница будет присутствовать в учете до того момента, пока доходы или расходы не признаются в двух видах учета.

Основанием для отложенного налога на прибыль, является наличие временных разниц, которые подразделяются на вычитаемые и налогооблагаемые. Наличие таких разниц, ведет к уменьшению суммы налога в последующих периодах. То есть к ним относятся доходы, которые отражаются в бухгалтерской отчетности в меньших размерах или же расходы в большем размере по отношению к данным налогового учета.

Указанная разница называется вычитаемой, так как спустя определенное время производится ее погашение. Появление отложенных налоговых активов связано с образованием вычитаемых налоговых разниц.

Доля отложенных налогов, влияющая (а конкретнее, увеличивающая) на размер налога на прибыль, приводящая к снижению выплат в бюджетные фонды, называется отложенными налоговыми активами.

Во время исчисления разницы необходимо учитывать, как отложенные налоговые активы, так и активы, погашенные в указанном периоде.

Необходимо подчеркнуть то, что временные разницы, возникающие в процессе расчета налогооблагаемой прибыли или убытка, могут вызывать появление отложенного налога на прибыль, после чего возможно повышение суммы налога для уплаты в государственный бюджет.

Такие разницы между налоговой и бухгалтерской отчетностями называются налогооблагаемыми временными разницами. Их сумма равна отложенным налоговым обязательствам, и признаются они в одном отчетном периоде.

Та доля отложенного налога на прибыль, которая повышает размер налоговой суммы, необходимой для уплаты в бюджетные фонды в следующем за отчетным периодом или в последующих, называется отложенным налоговым обязательством (п. 15 ПБУ 18/02) [17].

Операции, связанные с указанным обязательством, отражаются в бухгалтерской отчетности при помощи использования пассивного счета 77 «Отложенные налоговые обязательства» [14].

Бухгалтерия организации должна списывать отложенное налоговое обязательство по мере его погашения.

На основании вышеизложенной информации составим табл. 5, отражающую причины возникновения налоговых разниц, их влияние на размер налога на прибыль и порядок отражения разниц в бухгалтерском учете. Таблица 5 – Отражение постоянных и временных налоговых разниц [16, с. 248]

Причина возникновения разниц	Вид налоговых активов и обязательств	Влияние на налог на прибыль	Бухгалтерская проводка
Доходы учитывают только при налогообложении	ПНО	Увеличивают сумму налога	Дебет 99 Кредит 68
Расходы учитывают только в бухгалтерском учете			
Доходы учитывают только в бухгалтерском учете	ПНА	Уменьшают сумму налога	Дебет 68 Кредит 99
Расходы учитывают только при налогообложении			
Доходы не учитывают в бухучете текущего отчетного периода	ОНА	Уменьшают сумму налога будущих отчетных периодов, налог текущего периода увеличивают	Дебет 09 Кредит 68 – отражение, Дебет 68 Кредит 09 – погашение
Расходы не учитывают при налогообложении текущего отчетного периода			
Расходы не учитывают в бухучете текущего отчетного периода			
Доходы не учитывают при налогообложении текущего отчетного периода	ОНО	Увеличивают сумму налога будущих отчетных периодов, налог текущего периода уменьшают	Дебет 68 Кредит 77 – отражение, Дебет 77 Кредит 68 – погашение
Расходы не учитывают в бухучете текущего отчетного периода			

В заключение отметим, что на практике предприятиям рекомендовано создать собственные аналитические регистры учета постоянных и временных разниц отчетного периода. Отражение информации в отдельных регистрах

значительно облегчает идентификацию и учет как постоянных, так и временных разниц в отчетном периоде.

Вывод по главе: реализация продукции (товаров, работ, услуг) является одним из показателей финансового результата хозяйствующего субъекта. Выручка от реализации также показывает масштабы деятельности организации. Бухгалтерия любой организации при исчислении доходов и расходов в соответствии с законодательством РФ использует два вида учета: налоговый и бухгалтерский. Отметим, что налоговый учет законодательно построен на системе МСФО.

Проблематика ведения налогового учета и бухгалтерского учета в российских компаниях состоит в различиях налогового законодательства и бухгалтерского. Путем интеграции налогового и бухгалтерского учета возможно решить насущную проблему. Основным направлением интеграции является приближение правил признания доходов и расходов, принятых в бухгалтерском учете, с правилами налогового учета. Другим, не менее важным направлением является устранение малозначительных различий в суммах доходов и расходов, учитываемых в бухгалтерском и налоговом учете. Это происходит от того, что в двух системах учета применяются различные группировки расходов и доходов, а также правила их признания.

Отметим также актуальность реформирования бухгалтерского учета и МСФО, которая происходит в последнее время. Таким образом, необходимо разработать модель слияния систем бухгалтерского учета и налогового учета для целей налогообложения, которая будет основываться на данных международных стандартах бухгалтерской отчетности (МСФО). Данная модель значительно сократит время и затраты на ведение налогового учета, как обособленной системы, а именно: не придется вести формы аналитических регистров налогового учета, разрабатывать учетную политику для целей налогообложения, увеличивать штат сотрудников бухгалтерии.

3 Совершенствование учета и налогообложения операций по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг в ООО «КТК»

3.1 Совершенствование учета реализации продукции, работ, услуг в соответствии с международными стандартами

Особенность торговли с зарубежными поставщиками выражается в том, покупку товаров рассматривают на дату возникновения права собственности. От этого зависит, по какой стоимости будет принято имущество на баланс российской организации, так как курс валют постоянно меняется.

Сложность учета экспортной продукции заключается в разнице включения транспортных и прочих сопутствующих доставке затрат. Бухгалтерский учет при экспорте прямо диктует относить их на себестоимость продукции (ПБУ 5/01). Налоговый кодекс предусматривает выбор – на фактическую стоимость продукции или косвенные расходы. Одинаковый порядок фиксирования операций документируется в учетной политике, устраняя сложности с возникновением отложенных налоговых активов и обязательств.

Совершенствование учета организации, занимающейся внешнеэкономической деятельности возможно при ведении учета согласно МСФО – международным стандартам финансовой отчетности.

На практике учетная политика выполняет множество разных, важных функций, таких как:

- единое представление по управлению и руководству компании для сотрудников бухгалтерии;
- метод сравнения достоверности представления информации и учета для проверяющих органов, ревизоров или аудиторов;

– уверенность собственников в осуществлении эффективного управления деятельностью организации с соблюдением их интересов и законодательства.

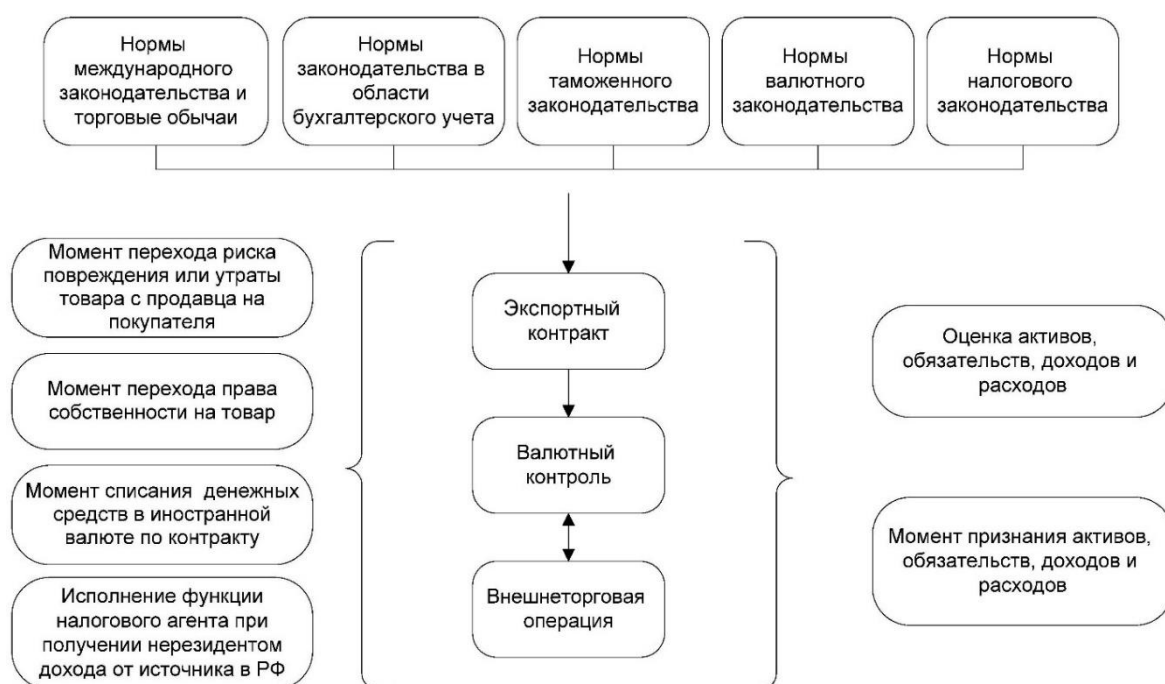


Рисунок 10 – Общая схема влияния на организацию учетного цикла экспортной операции особенностей внешнеторговой деятельности по российским стандартам бухгалтерского учета

Для того что бы изменить учетную политику организации, требуется опираться на опыт ведения бухгалтерского учета прошлых лет, внимательно изучить эту тему и сконцентрировать свое внимание. Нужно это для того что бы:

а) функционирование новой учетной политике будет продолжаться год без права изменения, за исключением случаев изменения законодательства или ведения нового вида деятельности компании;

б) в зависимости от учетной политике будет возможность управлять своими финансовыми ресурсами;

в) посредством учетной политики формируется порядок исчисления налогов в бюджет и обязательств перед ним, поэтому при составлении учетной

политики, нужно уделить большое внимание этому пункту. Отсюда следует, что при внесении изменений или формировании новой учетной политике, можно усовершенствовать процесс по снижению налоговой нагрузки и рисков и сформировать финансовый результат, который добивается компания.

Для организаций, которые применяют учетную политику согласно международным стандартам эта тема является очень актуальной при формировании финансовой отчетности по МСФО. Поэтому Советом МСФО, был разработан стандарт для облегчения компаниям в выборе учетной политики - МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

Учетная политика – это конкретные принципы, основы, общепринятые условия, правила и практические подходы, применяемые организацией при подготовке и представлении финансовой отчетности.

Главный принцип при выборе учетной политики в соответствии с МСФО заключается в том, учетная политика должна выбираться и применяться таким образом, чтобы соответствовать каждому применяемому Стандарту или Разъяснению.

Необходимо отметить, что МСФО (IAS) 8 акцентирует внимание, что учетная политика определяет глобальный подход к оценке, выбор из возможных методов учета, например, выбор модели учета основных средств по первоначальной стоимости или по переоцененной стоимости или выбор метода учета запасов по ФИФО или средневзвешенной стоимости.

На практике, для того, чтобы выбрать учетную политику для компании с учетом специфики отрасли и особенностей проводимых операций, нужно в первую очередь определить имеется ли для конкретной операции или объекта подходящий международный стандарт (IAS, IFRS) или соответствующее разъяснение (SIC, IFRIC).

Если такие документы уже выпущены Советом по МСФО, то компании обязаны применить положения данных документов. Например, при отражении

в отчетности основных средств необходимо применять положения МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

В ситуации, если не имеется специального Разъяснения или Стандарта, описывающего учет определенной специфичной операции или нестандартного объекта учета (например, учет предметов искусства), то руководство компании должно применить свое профессиональное суждение и разработать свою учетную политику. Однако при этом надо помнить, что учетная политика должна помочь подготавливать для пользователей отчетности надежную и уместную информацию.

Таким образом, если компании требуется разработать собственную учетную политику, то в первую очередь надо обратить внимание на МСФО, регулирующие учет аналогичных или связанных операций.

Во вторую очередь можно применять положения из «Концептуальных основ финансовой отчетности», документа, который сам по себе не является международным стандартом, а является основой при создании и пересмотре стандартов.

Также при вынесении профессионального суждения для составления собственной учетной политики руководство компании может также рассматривать материалы других устанавливающих стандарты органов и принятую отраслевую практику. Например, многие телекоммуникационные компании, составляющие финансовую отчетность согласно МСФО, в некоторых вопросах обращались к более детальным и подробным стандартам ОПБУ США.

Для пользователей финансовой отчетности важно получать отчет в таком виде, чтобы информация, представленная в нем, была сравнима между собой. Собственно, финансовый анализ, это и есть сравнительный анализ отчетности различных периодов. Фактически, учетная политика является механизмом достижения сопоставимости отчетности из периода в период, поэтому к аналогичным сделкам необходимо применять учетную политику последовательно.

Изменение учетной политики – это переход от одного допустимого принципа учета к другому допустимому принципу учета, включая методы применения этих принципов (например, изменение метода учета запасов со средневзвешенного на ФИФО).

Согласно МСФО, ООО «КТК» может изменить свою учетную политику в двух случаях:

1. Если был принят новый стандарт, или внесены изменения в существующий. Пересмотр учетной политики в этом случае обязателен. Как правило, при этом в новом стандарте прописываются специальные правила переходного этапа. Они представляют собой подробное руководство о том, как следует учитывать изменения, которые были внесены в стандарт. Если в новом стандарте не прописаны правила переходного этапа, то применяются ретроспективный пересчет, то есть новый стандарт должен применяться в отчетности таким образом, как будто он действовал всегда.

2. Добровольное изменение учетной политики, но при определенной и обоснованной необходимости. Самостоятельно менять учетную политику можно только для того, чтобы повысить уместность и надежность отчетности для пользователей. Если компания решает добровольно изменить учетную политику, то необходимо сделать это ретроспективно. При таком ретроспективном переходе также корректируется начальное сальдо нераспределенной прибыли на начало самого раннего из представленных в отчетности периодов. Сумма этой корректировки представляет собой разницу между сальдо нераспределенной прибыли на начало периода и суммой нераспределенной прибыли на ту же дату, получаемой при применении новой учетной политики ко всем предшествующим периодам.

Если компания не может определить эффект от применения новой учетной политики как в периоде изменения, так и общий суммарный эффект, приняв в этих целях разумные и достаточные усилия, МСФО (IAS) 8 позволяет отображать изменения с наиболее раннего периода, для которого это практически целесообразно.

Однако международные стандарты упоминают про исключение из ретроспективного изменения учетной политики, касающееся ситуации, когда руководство компании решило в дальнейшем учитывать основные средства или нематериальные активы по модели учета по переоцененной стоимости вместо модели учета по первоначальной стоимости. Данный переход не отражается ретроспективно, а отражается перспективно как переоценка.

Также необходимо отметить, что в соответствии с МСФО (IAS) 8 следующие действия не являются изменениями в учетной политике:

- принятие новой учетной политики для событий или сделок, которые не происходили ранее или не были существенными;
- принятие учетной политики для событий или сделок, отличающихся по существу от ранее происходивших событий и сделок.

В заключение, отметим, что МСФО (IAS) 8 также требует сделать подробные и детальные раскрытия в финансовой отчетности информации об изменениях в учетной политике, которые произошли в компании за текущий период. А также в ситуациях, если какой-то новый Стандарт или Разъяснение уже выпущены Советом по МСФО, но еще не вступили в силу, то необходимо раскрыть в примечаниях к отчетности возможное влияние данных изменений на финансовую отчетность компании.

3.2 Внедрение информационных технологий в процесс ведения учета реализации продукции, работ, услуг и составление отчетности

Эффективно построенный управленческий учет снабженческо-заготовительной деятельности даст компании «КТК» возможность получать информацию, необходимую для повышения конкурентоспособности деятельности организации объекта экономических взаимоотношений, что позволит повысить перспективы производства и улучшить контроль за исполнением принятых управленческих решений.

Цели построения эффективного управленческого учета для снабженческо-заготовительной деятельности соответствуют целям управленческого учета на основе создания информационной модели для измерения и оценки эффективности функционирования компании «КТК», формирования информационной основы для принятия управленческих решений на основе бухгалтерского учета, создание информационной основы для осуществления процессов контроля и регулирования товаров на складе.

Формирование эффективного управленческого учета снабженческо-заготовительной деятельности зависит от большого количества факторов, таких как – структура организации, отдельные характеристики технологического и производственного процесса, перечень и многообразие реализуемой и хранимой продукции, принадлежность к определенной сфере. Структурно с позиций организации управленческого учета производства организация рассматривается как совокупность мест возникновения затрат.

В ходе анализа было выяснено, что компания только вышла на рынок производства угля. В 2018 году деятельность компании расширилась. Следовательно, в 2019 году для обеспечения производственного процесса и расширения сферы деятельности потребуется расширить структуру компании и штат сотрудников.

Разработаем модель информационных потоков в системе организации управленческого учета снабженческо-заготовительной деятельности ООО «КТК» (рис. 11).

Данная модель позволит решить проблему роста кредиторской и дебиторской задолженности, а также повысит дисциплину по выполнению обязательств с контрагентами.



Рисунок 11 – Модель информационных потоков снабженческо-заготовительной деятельности в ООО «КТК»

На основании предложенной модели отдел материально-технического снабжения (ОМТС) компании «КТК» осуществляет контроль за наличием остатков товарно-материальных ценностей (ТМЦ), готовой продукции на складе, который в свою очередь ведет отчетную документацию о наличии ТМЦ. Отдел сбыта получает заявку с перечнем товарно-материальных ценностей для поставки покупателю, согласует с руководителем и передает служебную записку в отдел снабжения с распоряжением о резервировании товарно-материальных ценностей.

Затем отдел снабжения передает служебные записки следующим отделам: бухгалтерии – на формирование документов оплаты покупателям, после чего бухгалтерия потребителя производит оплату, а административно-транспортный отдел отгружает товарно-материальные ценности покупателю. После оплаты ООО «КТК» отгружает товарно-материальные ценности со склада вместе с товарно-сопроводительными документами через транспортно-

логистическую компанию. Возможны другие варианты при оплате продукции авансом.

Основные принципы внедрения информационного модуля в ООО «КТК» должны быть детализированы до создания самой информационной системы:

- внедрение комплексного продукта и автоматизация на его основе всех процессов улучшения управленческого учета;
- применений нескольких специализированных продуктов, каждый из которых может решить отдельный класс задач при создании единой информационной модели организации посредством интеграции информационных систем;
- автоматизация отдельных участков (или процессов) посредством внедрения отдельных модулей, входящих в одну или в разные информационные системы.

Основным элементом управленческого учета снабженческо-заготовительной деятельности является учет, формирующий данные о затратах и результатах процесса производства, контролирующий процесс выполнения планов, обеспечиваемый при помощи соответствующей организации аналитического учета и калькулирования в рамках роста эффективности применения производственных ресурсов.

Таким образом, информационная модель управленческого учета построенная на основе информационной системы по снабженческо-заготовительной деятельности, должна содержать следующую информацию: о номенклатуре товарно-материальных запасов на складах, о затратах на приобретение единицы запасов, общих расходах по содержанию снабженческо-заготовительного аппарата, распределенных на единицы хранения затратах по заготовлению и хранению ценностей, о качестве запасов, и спросе на них. Также в информационной модели управленческого учета, деятельность транспортно-логистической системы предприятия определяет информацию о складских запасах, и затратах на хранение.

Для разработки модели информационной системы в ООО «КТК», осуществляющего реализацию готовой продукции, товаров, работ, услуг был выбран программный комплекс «1С:Управление производственным предприятием», который оптимально подходит для автоматизации в данной сфере деятельности, также позволяет вести бухгалтерский и налоговый учет в национальной валюте, а управленческий учет, в целом, может вестись в любой удобной валюте. Данный комплекс является оптимальным по стоимости и функциональным возможностям отечественной системой ERP-класса (представляет механизм планирования производственных ресурсов, она позволяет решить ряд дополнительных задач, связанных с усложнением структуры организации), содержащий необходимые для эффективного управления современной компанией подсистемы: CRM и Бюджетирование.

Использование «1С: Управление производственным предприятием» охватывает основные процессы хозяйствующей организации и позволяет создать на своей основе единую систему, в которой отображаются все аспекты финансово-хозяйственной деятельности компании, а единая информационная. Кроме управленческого учета, программный продукт позволяет вести отчетность в международной финансовой системе [27, с. 25].

В результате выполнения информационной модели автоматизируются процессы сопровождения ведения заготовительной деятельности. При помощи графика платежей можно будет автоматизировать сложные финансовые расчеты. С внедрением решения на базе «1С: Управление производственным предприятием» получится контролировать этапы прохождения сделок, формирования отчетов для анализа договорной деятельности и прогнозирования денежных поступлений. Настроенные в системе шаблоны документов ускорят формирование пакета документов по договору и сведут к минимуму ошибки.

Хозяйственная операция регистрируется на основе первичного документа, для этого в программе есть возможность регистрировать однотипные документы по умолчанию, путем подстановки данных на основе

ранее вводимых документов в программу. Данные, в свою очередь могут оперативно контролироваться прикладным решением. Так, при регистрации выплаты наличных денежных средств система проверит доступность денежных средств с учетом имеющихся заявок на их расходование. А при регистрации продукции через транспортно-логистическую компанию система проверит состояние взаиморасчетов с покупателем, заказчиком или поставщиком.

Применение именно такой информационной модели системы организации управленческого учета определяет уровень автоматизации современной организации, как определяющего инструмента по улучшению ведения учета деятельности с высокими интеграционными возможностями по переработке информации при ведении снабженческо-заготовительной деятельности.

Для выработки эффективных и оперативных решений управляющим при организации управленческого учета снабженческо-заготовительной деятельности ООО «КТК» необходима достоверная информация как о производственном, так и о финансовом положении организации. Решением этой задачи занимается бухгалтерская служба организации, которая в свою очередь и является информационной системой, которая измеряет и обрабатывает финансовые данные.

В настоящее время наиболее актуальным является вопрос внедрения автоматизированной информационной системы (АИС), которая в дальнейшем будет эффективно подстраиваться под систему управленческого учета конкретной организации. Под автоматизированной информационной системой для хозяйствующего субъекта, занимающегося снабженческо-заготовительной деятельностью понимается комплекс аппаратно-программных средств реализующих мульти компонентную информационную систему, обеспечивающую современное управление процессами принятия решений, производства и сбыта в режиме реального времени при транзакционной обработке данных [27, с. 26].

Развитие информационных систем основывается на общей стратегии развития организации и конкретизирует положения общей стратегии с точки зрения применения информационных технологий. Общая стратегия развития хозяйствующего субъекта определяет настоящие и будущие виды деятельности, типы выпускаемой продукции и объемы выпуска, рынки на которых работает организация и ее доли на этих рынках, организационную и территориальную структуру организации, занимающейся снабженческо-заготовительной деятельностью. В свою очередь, стратегия внедрения информационных технологий и информационных систем содержит основные положения их применения в организации эффективного управленческого учета.

В последнее время необходимость интеграции и взаимодействия информационных модулей или приложений в рамках совокупности большого количества информационных систем организации или нескольких организаций, объединенных в единую партнерскую цепочку, оказывают существенное влияние на используемые программные архитектуры.

Таким образом, для расширения штата сотрудников и добавления новых должностей и отделов в ООО «КТК» необходимо заключить трудовые контракты. Штат новых сотрудников – 3 человека.

Также необходимо приобрести программный модуль «1С: Управление производственным предприятием» стоимостью 360 тыс. руб.

Отметим, что данные допущения эффективны только при расширении деятельности компании, наличие перспективных контрактов с потребителями готовой продукции, возможном расширении рынков сбыта продукции: например, с Индией.

3.3 Эффективность мероприятия по внедрению информационных технологий в процесс бухгалтерского учета компании

Для того чтобы произвести расчет экономической эффективности от внедряемых мероприятий воспользуемся законом Парето и принципом оптимизации по Парето [28, с. 38].

Закон Парето, или принцип 20/80 – это эмпирическое правило, получившее свое название в честь экономиста и социолога Вильфредо Парето. Принцип гласит: 20 % усилий дают 80 % результата, а остальные 80 % усилий – лишь 20 % результата. Принцип 20/80 можно использовать как базовую установку в анализе факторов эффективности любой деятельности. Отметим, что границы указанного закона не могут быть рассмотрены, как непреложный закон природы с конкретно заданными числовыми параметрами [28, с. 38].

Таким образом, предположим, что реализация мероприятий по обеспечению финансовой безопасности компании принесла результата в 20 %.

Общие затраты на автоматизацию информационного модуля составят:

- 1) годовая заработная плата на 3 человек: $1233 \times 3 \text{ чел.} = 3699 \text{ тыс. руб.}$
- 2) социальные выплаты на заработную плату составят: $3699 \times 0,30 = 1110 \text{ тыс. руб.}$ (где $0,3 = 30 \%$);
- 3) приобретение автоматизированного информационного модуля для построения управленческого учета $100 \times 3 = 360 \text{ тыс. руб.};$

Итого расходов на мероприятия: 5169 тыс. руб.

При этом компания предполагает рост выручки на 20 %.

Основная цель разработки информационной модели управленческого учета для компании является построение информационной системы, которая способна получать посредством переработки первичных данных информацию нового качества, на основе которой вырабатываются оптимальные управленческие решения.

Новые показатели представлены в отчете о финансовых результатах в таблице 9.

Таблица 9 – Отчет о финансовых результатах компании, тыс. руб.

Наименование показателя	До внедрения мероприятия	После внедрения мероприятия	Изменение, (+/-)	
			абсолютное	относительное, %
Выручка	48792	58550	9758	120
Себестоимость продаж	18856	18856	0	100
Валовая прибыль (убыток)	29936	39694	9758	133
Коммерческие расходы	15915	15915	0	100
Управленческие расходы	1913	7082	5169	370
Прибыль (убыток) от продаж	12108	16697	4589	138
Сальдо прочих доходов и расходов	4809	4809	0	100
Прибыль (убыток) до налогообложения	16917	21506	4589	127
Чистая прибыль (убыток)	16917	21506	4589	127
Рентабельность проданных товаров (продукции, работ, услуг), %	33	40	7	121
Экономическая эффективность	3,16			

Источник: составлено автором по материалам

Для расчета эффективности предположим, что:

– в результате единовременных затрат на реализацию мероприятий по автоматизации управленческого учета издержки (расходы) по производству и реализации продукции останутся прежними;

– в результате реализации всех предложенных мероприятий выручка от реализации продукции повысится на 20 %;

– произойдет рост чистой прибыли.

Экономическую эффективность:

$$\text{ЭЭ} = \text{Экономический эффект} \div \text{Единовременные затраты.} \quad (2)$$

$$\text{ЭЭ} = (21506 - 5169) / 5169 = 3,16 \text{ тыс. руб.}$$

Изменение финансовых показателей показан на рисунке 12.

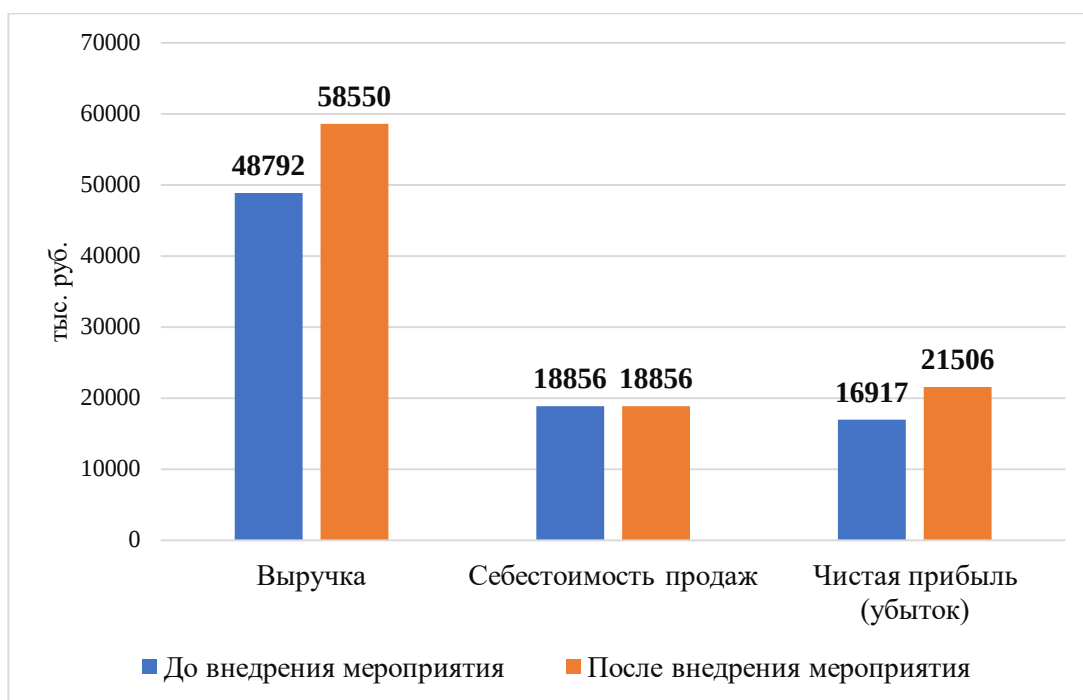


Рисунок 12 – Анализ финансовых показателей компании после внедрения мероприятия

Данные рисунка 12 свидетельствуют о росте финансовых результатов деятельности ООО «КТК», а следовательно – к финансовой устойчивости и обеспечению прозрачности системы отчетности и учета. Результатом которой является рост иностранных потребителей.

Таким образом, были разработаны рекомендации внедрение автоматизированной информационной системы и расширение штата сотрудников.

Преимущества внедрения мероприятий в ООО «КТК» следующие:

- уменьшит транзакционные издержки;
- сократит время проверки данных и обмена документами;
- позволит эффективно управлять деятельностью компании;
- при условии внедрения функции открытости определенной информации (отчетности) позволит компании находить иностранных инвесторов.

В результате внедрения рекомендаций ООО «КТК» может устранить финансовую зависимость от внешних займов, увеличить прибыль, а, следовательно, и обеспечить финансовую устойчивость компании.

Вывод по главе: для обеспечения прозрачности учета в компании были предложены мероприятия:

1) автоматизация управленческого учета компании за счет покупки информационного модуля «1С: Управление производственным предприятием»;

2) расширение штата сотрудников и введение отдела сбыта готовой продукции.

Данные мероприятия позволят решить проблему прозрачности учета, а именно: повысят эффективность работы с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками.

Затраты компании на внедрение мероприятий составят 5169 тыс. руб.

В результате чего выручка от реализации продукции повысится на 20 %, а также произойдет рост чистой прибыли на 27 % или на 4589 тыс. руб.

**ЗАДАНИЕ ДЛЯ РАЗДЕЛА
«СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»**

Студенту:

Группа	ФИО
Д-3Б4А1	Кувшинова Яна Сергеевна

Институт			ШИП
Уровень образования	бакалавр	Направление/специальность	38.03.01 Экономика, профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»:	
1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, механического оборудования) на предмет возникновения: - вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрации, электромагнитные поля, ионизирующие излучения) - опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы) - чрезвычайных ситуаций социального характера	Рабочее место в организации располагается в здании, в офисном помещении, имеет достаточную освещенность, установлены системы кондиционирования. Рабочее место оборудовано согласно всем нормам и правилам техники безопасности, установлена пожарная сигнализация, запасные выходы в открытом доступе.
2. Список законодательных и нормативных документов по теме	- ТК РФ от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 01.04.2019) - ГОСТ 12.1.005-88 ССБТ. Общие санитарно-гигиенические требования к воздуху рабочей зоны; - СНиП II-4-79. Естественное и искусственное освещение; - СанПиН 2.2.2/2.4.1340-03. Гигиенические требования к персональным электронно-вычислительным машинам и организации работы. - ГОСТ Р ИСО 26000-2010 «Руководство по социальной ответственности».
Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке:	

1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности: - <i>принципы корпоративной культуры исследуемой организации;</i> - <i>системы организации труда и его безопасности;</i> - <i>развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации;</i> - <i>Системы социальных гарантий организации;</i> - <i>оказание помощи работникам в критических ситуациях.</i>	В работе были рассмотрены следующие факторы внутренней среды: для внутренних заинтересованных лиц – сотрудников компании должны быть разработаны механизмы мотивации труда: например, материальное поощрение; обучение сотрудников через внутренние программы подготовки; оплата ДМС; организация детских лагерей для сотрудников.
2. Анализ факторов внешней социальной ответственности: - <i>содействие охране окружающей среды;</i> - <i>взаимодействие с местным сообществом и местной властью;</i> - <i>Спонсорство и корпоративная благотворительность;</i> - <i>ответственность перед потребителями товаров и услуги (выпуск качественных товаров)</i> - <i>готовность участвовать в кризисных ситуациях и т.д.</i>	В работе были рассмотрены следующие факторы внешней среды: взаимодействие с внешними стейкхолдерами: государством, некоммерческими организациями и др. 1. Охрана окружающей среды; 2. Благотворительность.
3. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности: - <i>Анализ правовых норм трудового законодательства;</i> - <i>анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов;</i> - <i>анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности</i>	Трудовой кодекс РФ от 30.12.2001 № 197-ФЗ Гл.57 Государственный контроль (надзор) и ведомственный контроль за соблюдение трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права. Кодекс РФ об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ Ст.5.57 Нарушение трудового законодательства и иных нормативных правовых актов, содержащих нормы трудового права. Правила внутреннего трудового распорядка; Правила по обеспечению безопасных условий и охране труда; Анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации – устав предприятия, акты, положения, приказы, договоры
Перечень графического материала:	

<i>При необходимости представить эскизные графические материалы к расчётному заданию (обязательно для специалистов и магистров)</i>	
---	--

Дата выдачи задания для раздела по линейному графику	12.01.2019
--	------------

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Ермушко Жанна Александровна	Кандидат экономических наук		15.04.2019

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д-3Б4А1	Кувшинова Яна Сергеевна		15.04.2019

4 Социальная ответственность

Социально ответственная организация разрабатывает корпоративные социальные программы для той территории, где она располагается, включая в них оказание спонсорской поддержки, благотворительность, участие в создании спроса на местном рынке труда. Государство же, поскольку организация занимается социальными вопросами, снижает давление на нее, проводит меньше проверок ее деятельности и уменьшает налогообложение.

Развитие корпоративной социальной ответственности помогает раскрыть внутренний потенциал организации, а сведения о результатах деятельности привести в соответствие с международными принципами ответственного ведения бизнеса, что положительно влияет не только на репутацию организации, но и на деловой климат, улучшает имидж бизнес-сообщества в целом. Все это важно для сближения в обществе позиций в отношении понимания сути корпоративной социальной ответственности и действительного вклада бизнеса в социально-экономическое развитие страны.

В таблице 10 представлены прямые и косвенные стейкхолдеры организации ООО «КТК», которые заинтересованы в положении и результативности компании.

Таблица 10 – Стейкхолдеры ООО «КТК»

Прямые стейкхолдеры	Основные интересы стейкхолдеров	Косвенные стейкхолдеры	Основные интересы стейкхолдеров
1. Директор и сотрудники компании	Условия найма, уровень заработной платы, профессиональный рост.	1. Государственные бюджетные организации	Реализация и поддержка проектов, оплата налогов, обеспечение занятости
2. Поставщики	Стабильность и объемы заказов, сроки оплаты.	2. Экологические организации	Охрана окружающей среды от производства и реализации продукции

Продолжение таблицы 10.

3. Покупатели	Качество, стоимость, ассортимент.	3. Конкуренты на рынке по добыче и реализации угля.	Демпинг цен, заполучить клиентскую базу.
---------------	-----------------------------------	---	--

Исходя из таблицы, видно, что у компании одинаковое количество как прямых, так внешних стейкхолдеров. Учитывая, что имидж компании напрямую зависит от ее сотрудников, то очень важно развивать корпоративную социальную ответственность внутри компании.

В настоящее время в компании отсутствуют корпоративные социальные программы.

Для этого необходимо применять несколько инструментов, а именно:

1) для внутренних заинтересованных лиц – сотрудников компании должны быть разработаны механизмы мотивации труда: например, материальное поощрение; оплата ДМС полиса; устройство детей сотрудников в оздоровительные лагеря на летний период;

2) взаимодействие с внешними стейкхолдерами: государством, некоммерческими организациями и др.

Например, взаимодействие с государственными ведомствами по охране окружающей среды, так как обогащение угля является опасным для окружающей среды производством.

Внутренняя социальная ответственность в компании может быть выражена в оплате труда сотрудников, обучение сотрудников через внутренние программы подготовки, для небольших компаний – участие в специализированных семинарах. Обычно эти расходы невелики.

Компании необходимо внедрить программу по КСО как представлено в таблице 11.

Таблица 11 - Структура программы по КСО

Наименование мероприятия	Элемент	Стейкхолдер	Сроки реализации мероприятия	Ожидаемый результат от реализации мероприятия
Премии по результатам выполнения плана	социальный	сотрудник	ежеквартально	мотивация сотрудников на достижение результата
Оплата ДМС	социальный	сотрудник	ежегодно	помощь
Путевки в детские оздоровительные лагеря для детей сотрудников	социальный	дети сотрудников	ежегодно	помощь
Обучение персонала и повышение квалификации	социально-экономический	сотрудники и компания	ежегодно	повышение квалификации сотрудников
Охрана окружающей среды на местах добычи угля	экологический	население, экологические организации, государство	ежегодно	помощь населению и окружающей среде
Благотворительность	социальный	государство	ежегодно	помощь

Для осуществления финансовых операций реализации политики организации в целом, включая корпоративную социальную ответственность, нужен финансовый механизм, ориентированный на эффективное управление финансовыми средствами. В таблице 12 приведены мероприятия и необходимые затраты на их реализацию.

Таблица 12 – Затраты на реализацию мероприятия по корпоративной социальной ответственности ООО «КТК»

Мероприятие	Стоимость, тыс. руб.	Источник образования цены
1 Обучение и повышение квалификации персонала	59	Курсы повышения квалификации главного бухгалтера в г. Владивосток, срок обучения 3 месяца, стоимость 30 000руб. Курс по повышение Таможенное оформление, ВЭД, логистика в г.Владивосток продолжительность 3 месяца, стоимость 29 000руб
2 Социальные расходы	250	Детский лагерь «Золотая рыбка», 1 смена -25 000руб. Количество детей у сотрудников 10
3 Медицинское страхование	119	ДМС в Ингосстрахе на одного человека от 17 000 руб, в компании 7 чел.
4 Благотворительность	500	Исходя от объема чистой выручки, в среднем 1/10.

Оценка эффективности программ и выработка рекомендаций в компании не соответствует в полном объеме заявленных программ по внедрению корпоративной социальной ответственности.

Для достижения успеха организации могут заключить соглашение о стратегическом партнерстве в области корпоративной социальной ответственности с другими организациями, в том числе с некоммерческими.

Участие в таких формах партнерства, как партнерство для определения приоритетов, для выработки единых правил не только позволяет организации сократить расходы на формирование собственных документов, собственной политики, но и улучшает ее имидж, дает информацию целевой аудитории.

Вместо пренебрежения корпоративной социальной ответственности приходит понимание взаимной зависимости бизнеса и общества, целесообразный поиск компромисса интересов. Практика показывает, что сокращение вредного воздействия на окружающую среду и увеличение расходов на развитие местных сообществ оборачивается увеличением показателя чистой прибыли.

Политика организации в области корпоративной социальной ответственности оказывает влияние на финансовые показатели ее деятельности. Однако ощутимые положительные результаты применения практики корпоративной социальной ответственности при ведении бизнеса могут быть получены только в долгосрочной перспективе. Вместе с тем российский бизнес уже давно разделяет мнение зарубежных коллег о необходимости ведения взвешенной и последовательной социальной политики и подготовки социальной отчетности как эффективного инструмента взаимодействия с заинтересованными сторонами.

Заключение

В ходе исследования были проведены теоретические исследования источников и законодательных актов в области реализации продукции (работ, услуг) и их отражения в учете и отчетности. Было выяснено следующее:

1. Реализация продукции (товаров, работ, услуг) является одним из показателей финансового результата хозяйствующего субъекта. Выручка от реализации также показывает масштабы деятельности организации. Бухгалтерия любой организации при исчислении доходов и расходов в соответствии с законодательством РФ использует два вида учета: налоговый и бухгалтерский. При этом налоговый учет законодательно построен на системе МСФО.

2. Проблематика ведения налогового учета и бухгалтерского учета в российских компаниях состоит в различиях налогового законодательства и бухгалтерского. Путем интеграции налогового и бухгалтерского учета возможно решить насущную проблему. Основным направлением интеграции является приближение правил признания доходов и расходов, принятых в бухгалтерском учете, с правилами налогового учета. Другим, не менее важным направлением является устранение малозначительных различий в суммах доходов и расходов, учитываемых в бухгалтерском и налоговом учете. Это происходит от того, что в двух системах учета применяются различные группировки расходов и доходов, а также правила их признания.

Таким образом, в теоретическом аспекте необходимо разработать модель слияния систем бухгалтерского учета и налогового учета для целей налогообложения, которая будет основываться на данных международных стандартах бухгалтерской отчетности (МСФО). Данная модель значительно сократит время и затраты на ведение налогового учета, как обособленной системы, а именно: не придется вести формы аналитических регистров налогового учета, разрабатывать учетную политику для целей налогообложения, увеличивать штат сотрудников бухгалтерии.

Был проведен анализ финансовых результатов, анализ бухгалтерского баланса объекта исследования. ООО «КТК» осуществляет производственную деятельность в области обогащения угля.

Относительно деятельности хозяйствующего субъекта были сделаны следующие выводы:

- компания осуществляет экспортные операции;
- компания по результатам 2018 года получила прибыль;
- на данный момент является финансов устойчивой и рентабельной.

Недостатки в хозяйственной деятельности компании:

- рост кредиторской задолженности;
- рост дебиторской задолженности;
- рост внешних заимствований и покрытие ими нехватку оборотных средств.

Бухгалтерский учет компании ведется в соответствии с действующим законодательством РФ.

Были выявлены налоговые особенности ведения учета в компании:

- является резидентом Свободного Порта и имеет налоговые преференции по налогу на прибыль и другим налогам;
- имеет ставку 0% по НДС на экспортные операции.

Таким образом, налоговые преференции позволяют компании снижать свои издержки и повышать прибыль.

Недостатком в ведении бухгалтерского учета является отсутствие учета по готовой продукции реализуемой внутреннему потребителю.

В целом компания наращивает объемы произведенной и реализованной продукции. Бухгалтерский и налоговый учет ведется в автоматизированной программе.

Проблематика ведения учета и составления отчетности компании заключается в том, что так как компания на рынке 3-й год и относится к малому предприятию – отсутствует управленческий учет в компании, что

ведет к непрозрачности учета и невозможности дальнейшего расширения деятельности компании на международном рынке.

Для обеспечения прозрачности учета в компании ООО «КТК» были предложены мероприятия:

1) автоматизация управленческого учета компании за счет покупки информационного модуля «1С: Управление производственным предприятием»;

2) расширение штата сотрудников и введение отдела сбыта готовой продукции.

Данные мероприятия позволят решить проблему прозрачности учета, а именно: повысят эффективность работы с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками.

Затраты компании на внедрение мероприятий составят 5169 тыс. руб.

В результате чего выручка от реализации продукции повысится на 20%, а также произойдет рост чистой прибыли на 27 % или на 4589 тыс. руб.

Список использованных источников

1. Медведская Т. К., Аудит выпуска и продажи готовой продукции (работ, услуг) // Актуальные проблемы и перспективы развития экономики: российский и зарубежный опыт / Медведская Т. К., Пашина В. В. – 2018. – № 19. – С. 45-53.
2. Камаев В. Д. Экономическая теория. Краткий курс : учебник / В. Д. Камаев, М. З. Ильчиков, Т. А. Борисовская. – 7-е изд., стер. – Москва: КНОРУС, 2020. – 382 с.
3. Куличев Р. Б. Правовое регулирование подрядных работ для государственных нужд / Р. Б. Куличев. – М.: Юстицинформ, 2016. – 192 с.
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 29.07.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 30.12.2018) [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_9027/ (дата обращения 25.04.2019).
5. Масленников В. В. Менеджмент : учебник / В. В. Масленников, Ю. В. Ляндау, И. А. Калинина. – Москва : КНОРУС, 2019. – 422 с.
6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99: Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_6208/ (дата обращения: 10.04.2019).
7. Суйц В. П. Аудит : учебник / В. П. Суйц. – 5-е изд., стер. – Москва : КНОРУС, 2019. – 288 с.
8. Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности: федер. закон от 08.12.2003 № 164-ФЗ [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_45397/ (дата обращения 02.04.2019).

9. О бухгалтерском учете: федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения 10.04.2019).

10. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01: Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/ (дата обращения 20.04.2019).

11. Алешина Е. А. Особенности учета выручки организаций в России и в соответствии с МСФО // Аллея науки. – 2018. – Т. 4. – № 10 (26). – С. 92-96.

12. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15. Выручка по договорам с покупателями: введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 27.06.2016 № 98н [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_201985/ (дата обращения 19.04.2019).

13. Крятова Л. А., Новые подходы к признанию выручки в финансовой отчетности по МСФО // Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики / Крятова Л. А., Эзопова-Сорокина О. С., Фургина Л. А – 2018. – № 4. – С. 130-138.

14 Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ (дата обращения 01.05.2019).

15. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет + еПриложение: тесты : учебник / М. А. Вахрушина. – Москва : КНОРУС, 2019. – 392 с.

16. Полякова Е. В., Методологические подходы к организации бухгалтерского и налогового учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль // Бизнес. Образование. Право / Полякова Е. В., Агеева Е. С. – 2019. – № 1 (46). – С. 246-250.

17. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02: Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/ (дата обращения 01.05.2019).

18. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения 30.04.2019).

19. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения 30.04.2019).

20. О внесении дополнений и изменений в План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцию по его применению: Приказ Минфина РФ от 07.05.2003 № 38н [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_42435/ (дата обращения 29.04.2019).

21. Фокина О. М. Экономика организации (предприятия): учебное пособие / О. М. Фокина, А. В. Соломка. – Москва : КноРус, 2019. – 229 с.

22. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/ (дата обращения 25.04.2019).

23. О порядке представления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам подтверждающих документов и информации при осуществлении валютных операций, о единых формах учета и отчетности по валютным операциям, порядке и сроках их представления: Инструкция Банка России от 16.08.2017 № 181-И [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_282089/ (дата обращения 10.05.2019).

24. Дудова Е. С., Свободный порт Владивосток: особенности администрирования // Аллея науки / Дудова Е. С., Пирогова М. Г. – 2018. – Т. 6. – № 11 (27). – С. 552-559.

25. О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость: Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 (ред. от 19.01.2019) [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_124837/ (дата обращения 08.05.2019).

26. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: федер. закон от 27.11.2017 № 335-ФЗ [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_283495/ (дата обращения 20.04.2019).

27. Аксенова Ж. А., Основные аспекты организации управленческого учета снабженческо-заготовительной деятельности хозяйствующего субъекта // Вестник Академии знаний / Аксенова Ж. А., Салий В. В., Ходаринова Н. В. – 2018. – № 5 (28). – С. 21-31.

28. О валютном регулировании и валютном контроле: федер. закон от 10.12.2003 № 173-ФЗ [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_45458/ (дата обращения 25.04.2019).

29. Об утверждении положений по бухгалтерскому учету (вместе с Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)): Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н [Электронный ресурс] // Консультант плюс. – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/ (дата обращения 30.04.2019).

30. Бабаев Ю. А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. // Ю. А. Бабаев, А. М. Петров, М. В. Друцкая, Ж. А. Кеворкова, Е. Е. Листопад, Л. А. Мельникова. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2017. – 349 с.

31. Баранова Е. К., Моделирование системы защиты информации. Практикум: учеб. пособие / Е. К. Баранова, А. В. Бабаш. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: РИОР: ИНФРА-М, 2018. – 224 с.

32. Бархатов А. П. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности / Бархатов А. П., – 9-е изд., перераб. – М.: Дашков и К, 2018. – 268 с.

33. Белова Т. А. Технология и организация производства продукции и услуг : учебное пособие / Т. А. Белова, М. В. Двадненко, Т. Б. Любченко. – 2-е изд., испр. – Москва : КНОРУС, 2019. – 238 с.

34. Бурденко Е. В. Внешнеэкономическая деятельность: налогообложение, учет, анализ и аудит : учебник / Е. В. Бурденко, Е. В. Быкасова, О. Н. Ковалева ; под ред. Е. В. Бурденко. – М. : ИНФРА-М, 2018. – 249 с.

35. Гарнова А. П. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учебник / под ред. А. П. Гарнова. – М. : ИНФРА-М, 2018. – 366 с.

36. Муравицкая Н. К. Бухгалтерский учет : учебник / Н. К. Муравицкая, Г.И. Корчинская. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : КНОРУС, 2019. – 580 с.

37. Нечаев А. С. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности : учебник / А. С. Нечаев, А. В. Прокопьева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2018. – 368 с.
38. Румак Е. Х. Учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: курс лекций / Е. Х. Румак, М. Б. Султыгова. – СПб.: СПб ИВЭСЭП, 2017. – 276 с.
39. Асфандиярова Р. А., Бухгалтерский учет и аудит выпуска и реализации готовой продукции // Аллея науки / Асфандиярова Р. А., Исхакова Р. Р. – 2018. – Т. 1. – № 8 (24). – С. 155-159.
40. Теоретические аспекты аудита материальных ценностей, подлежащих продаже на экспорт // Международный студенческий научный вестник / Барсукова Г. С. [и др.], – 2019. – № 1. – С. 55.
41. Бобряшова Е. Д. Проблемы учета формирования резервов и оценочных обязательств при выполнении экспортного контракта // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2018. – № 5 (74). – С. 179-182.
42. Товарный уголь и продукты его сжигания -перспективы развития новых производств // Новости науки Казахстана / Булдаков Ю. М. [и др.], – 2018. – № 1 (135). – С. 99-116.
43. Гейбо Л. А., Документационное обеспечение и учет экспорта продукции // Вестник Астраханского государственного технического университета. Серия: Экономика / Гейбо Л. А., Ботева Н. К. – 2018. – № 2. – С. 92-100.
44. Иваницкая Е. Н., Свободный порт Владивосток: особенности таможенного администрирования в условиях повышения нагрузки на таможенные органы дальневосточного таможенного управления // Аллея науки / Иваницкая Е. Н., Ипатова М. Э. – 2019. – Т. 4. – № 1 (28). – С. 611-615.
45. Лопастейская Л. Г., Налоговый учет доходов // Наука и образование сегодня / Лопастейская Л. Г., Плотникова П. А. – 2018. – № 9 (32). – С. 7-9.

46. Рыжова Е. И., Системный анализ и учет выпуска и реализации продукции предприятия // Проблемы совершенствования организации производства и управления промышленными предприятиями: Межвузовский сборник научных трудов / Рыжова Е. И., Заступов А. В. – 2018. – № 1. – С. 144-148.

47. Чепелева М. В. Особенности отражения экспортных операций в учетной политике организаций // Вестник науки. – 2018. – Т. 2. – № 8 (8). – С. 47-49.

48. Юсупов Р. М. Налоговый учет в учетной политике фирмы, занимающейся внешнеэкономической деятельностью // Перспективы науки. – 2018. – № 7 (106). – С. 109-111.