

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования

«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

38.03.01 «Экономика»

Профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: «Взаимосвязь управленческого, бухгалтерского и налогового учета»

Студент(ка)

В.А. Анчикова

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

Л.Ф. Бердникова

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Допустить к защите

И.о. заведующего кафедрой к.э.н., доцент Боровицкая М.В. _____

(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)

(личная подпись)

« _____ » _____ 20 _____ г.

Тольятти 2016

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»
ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

УТВЕРЖДАЮ
И.о.заведующего кафедрой
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
_____/ М.В.Боровицкая
(подпись) (И.О. Фамилия)
« ____ » _____ 20__ г.

ЗАДАНИЕ
на выполнение бакалаврской работы

Студент: Анчикова Виолетта Александровна

1. Тема: «Взаимосвязь управленческого, бухгалтерского и налогового учета»
2. Срок сдачи студентом законченной выпускной квалификационной работы: 02.06.2016г.
3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе: Годовая финансовая отчетность предприятия; учебная и научная литература по исследуемой теме, публикации в периодических печатных изданиях, нормативно-правовые акты Российской Федерации.
4. Содержание выпускной квалификационной работы (перечень подлежащих разработке вопросов, разделов):
 - Теоретические аспекты организации управленческого, бухгалтерского и налогового учета на предприятии
 - Анализ ведения управленческого, бухгалтерского и налогового учета на примере ООО «Оптовик»
 - Направления совершенствования управленческого, бухгалтерского и налогового учета на предприятии ООО «Оптовик»
5. Ориентировочный перечень графического и иллюстративного материала: сводные и аналитические таблицы, схемы.
6. Консультанты по разделам: Отсутствуют.
7. Дата выдачи задания « 17 » февраля 2016г.

Руководитель бакалаврской
работы

_____	Л.Ф. Бердникова
(подпись)	(И.О. Фамилия)
_____	В.А. Анчикова
(подпись)	(И.О. Фамилия)

Задание принял к исполнению

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования

«Тольяттинский государственный университет»
ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

УТВЕРЖДАЮ

И.о зав. кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

_____ М.В.Боровицкая

(подпись)

(И.О. Фамилия)

« ____ » _____ 2016г.

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН
выполнения бакалаврской работы

Студента(ки) В.А. Анчикова

по теме Взаимосвязь управленческого, бухгалтерского и налогового учета

Наименование раздела работы	Плановый срок выполнения раздела	Фактический срок выполнения раздела	Отметка о выполнении	Подпись руководителя
Согласование темы бакалаврской работы с руководителем	15.02.2016 г. – 17.02.2016 г.	17.02.2016 г.	Выполнено	
Утверждение плана с руководителем, получение задания	17.02.2016 г. – 19.02.2016 г.	19.02.2016 г.	Выполнено	
Изучение и подбор необходимой литературы	19.02.2016 г. – 22.02.2016 г.	22.02.2016 г.	Выполнено	
Подготовка, оформление и сдача руководителю введения	23.02.2016 г. – 28.02.2016 г.	26.02.2016 г.	Выполнено	
Выполнение и сдача руководителю 1 главы	18.04.2016 г. – 24.04.2016 г.	22.04.2016 г.	Выполнено	
Выполнение и сдача руководителю 2 главы	25.04.2016 г. – 02.05.2016 г.	29.04.2016 г.	Выполнено	
Выполнение и сдача руководителю 3 главы	03.05.2016 г. – 12.05.2016 г.	12.05.2016 г.	Выполнено	
Подготовка, оформление и сдача руководителю заключения	13.05.2016 г. – 16.05.2016 г.	16.05.2016 г.	Выполнено	
Подготовка доклада к предзащите	17.05.2016 г. – 18.05.2016 г.	18.05.2016 г.	Выполнено	
Предзащита бакалаврской работы	19.05.2016 г.	19.05.2016 г.	Выполнено	
Исправление замечаний	20.05.2016 г. – 25.05.2016 г.	25.05.2016 г.	Выполнено	
Получение отзыва от руководителя	26.05.2016 г. – 01.06.2016 г.	01.06.2016 г.	Выполнено	
Сдача бакалаврской работы на кафедру	02.06.2016 г.	02.06.2016 г.	Выполнено	
Подготовка презентации и раздаточного материала к защите бакалаврской работы	13.06.2016 г. – 15.06.2016 г.	15.06.2016 г.	Выполнено	
Защита бакалаврской работы	17.06.2016 г.			

Руководитель бакалаврской
работы

Л.Ф. Бердникова

(И.О. Фамилия)

Задание принял к исполнению

В.А. Анчикова

(И.О. Фамилия)

Аннотация

Тема бакалаврской работы: «Взаимосвязь управленческого, бухгалтерского и налогового учета».

Объем работы: 109 листов (без приложений), в том числе 10 рисунков и 12 таблиц.

Приложений в работе 3, в том числе финансовая отчетность ООО «Оптовик». При написании работы было использовано 69 источников.

Ключевые слова работы: управленческий, бухгалтерский и налоговый учет, анализ ведения видов учета.

Объектом исследования выступает организация ООО «Оптовик».

Предметом исследования является взаимосвязь управленческого, бухгалтерского и налогового учета в ООО «Оптовик».

Основной целью бакалаврской работы является изучение анализа взаимосвязи управленческого, бухгалтерского и налогового учета на примере ООО «Оптовик».

Для решения поставленной цели определены следующие задачи работы:

- 1) рассмотреть понятие и организацию управленческого учета на предприятии;
- 2) выявить особенности ведения налогового и бухгалтерского учета на предприятии;
- 3) провести сравнительную характеристику систем управленческого, бухгалтерского и налогового учета на предприятии;
- 4) провести анализ ведения управленческого, бухгалтерского и налогового учета на примере ООО «Оптовик»;
- 5) выявить проблемы взаимодействия бухгалтерского и налогового учета ООО «Оптовик» и пути их решения;
- 6) определить проблемы организации управленческого учета ООО «Оптовик» и пути их решения;
- 7) предложить способы организации рациональной системы налогового учета ООО «Оптовик».

Хронологический период исследования составляет 3 года – 2013-2015 годы.

Содержание

Введение.....	6
Глава 1 Теоретические аспекты организации управленческого, бухгалтерского и налогового учета на предприятии.....	8
1.1 Понятие и организация управленческого учета на предприятии.....	8
1.2 Особенности ведения налогового и бухгалтерского учета на предприятии.....	20
1.3 Сравнительная характеристика систем управленческого, бухгалтерского и налогового учета на предприятии.....	35
Глава 2 Анализ ведения управленческого, бухгалтерского и налогового учета в ООО «Оптовик».....	43
2.1 Техничко-экономическая характеристика ООО «Оптовик».....	43
2.2 Анализ организации управленческого учета в ООО «Оптовик».....	49
2.3 Анализ организации бухгалтерского учета в ООО «Оптовик».....	53
2.4 Особенности ведения налогового учета в ООО «Оптовик».....	66
Глава 3 Направления совершенствования управленческого, бухгалтерского и налогового учета в ООО «Оптовик».....	72
3.1 Проблемы взаимодействия бухгалтерского и налогового учета в ООО «Оптовик» и пути их решения.....	72
3.2 Проблемы организации управленческого учета в ООО «Оптовик» и пути их решения.....	79
3.3 Организация рациональной системы налогового учета в ООО «Оптовик».....	89
Заключение.....	96
Список использованных источников.....	103
Приложения.....	110

Введение

Экономические субъекты в современных условиях хозяйствования заинтересованы в эффективности ведения учета в бухгалтерии, ведь это влияет на финансовую деятельность предприятия, а именно прибыль, целевое использование ресурсов производства, анализ ресурсов и т.д. Бухгалтерский учет представляет собой сложную систему, включающую финансовый, налоговый и управленческий учет. При этом, ведение налогового учета осуществляется наряду с финансовым, и является его необходимой при налогообложении. Финансовый учет, также как и управленческий, не только дают представление общего финансового состояния предприятия, но и влияют на принятие управленческих решений. Вышеуказанные виды учета свидетельствуют об осуществлении хозяйственных операций, направленных на финансовую результативность. Здесь составление планов или смет не предусмотрено. Прямую взаимосвязь трех видов учета по определенным признакам неоднократно рассматривали в научной литературе.

Финансовый (бухгалтерский) учет рассматривает количественные стороны всех объектов учета деятельности организации, в тоже время управленческий учет направлен на рассмотрение качественных характеристик данных объектов, а также эффективности их использования. При этом финансовый учет включает все виды операций, управленческий, в свою очередь, выделяет только необходимые для оценки и принятия разумного и верного управленческого решения, а налоговый – виды хозяйственной деятельности исключительно с целью налогообложения.

Вышеизложенное обуславливает основные отличия налогового, финансового (бухгалтерского) и управленческого учета. При этом указанные виды учета продолжают и дополняют друг друга, а потому - могут существовать лишь взаимосвязано. Отсюда следует вывод, что более результативное функционирование предприятия (соблюдение полного и достоверного фиксирования информации о затратах, доходах, финансовых

результатах и прочих объектов, своевременное представление отчетности в контролирующие органы, оптимизация расходов, анализ и прогнозирование дальнейшего финансового положения предприятия) может соблюдаться исключительно при одновременном применении и функционировании трех составляющих: финансового, управленческого и налогового учета.

Таким образом, актуальность темы исследования обусловлена тем, что в современных экономических условиях предприятиям необходимо разделять виды бухгалтерского учета, соблюдая конкретное предназначение каждого из них, для правильного их ведения.

Цель исследования состоит в анализе взаимосвязи управленческого, бухгалтерского и налогового учета на примере ООО «Оптовик».

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть понятие и организацию управленческого учета на предприятии;
- выявить особенности ведения налогового и бухгалтерского учета на предприятии;
- провести сравнительную характеристику систем управленческого, бухгалтерского и налогового учета на предприятии;
- провести анализ ведения управленческого, бухгалтерского и налогового учета на примере ООО «Оптовик»;
- выявить проблемы взаимодействия бухгалтерского и налогового учета ООО «Оптовик» и пути их решения;
- определить проблемы организации управленческого учета ООО «Оптовик» и пути их решения;
- предложить способы организации рациональной системы налогового учета ООО «Оптовик».

Объектом исследования является ООО «Оптовик».

Предметом исследования является взаимосвязь управленческого, бухгалтерского и налогового учета в ООО «Оптовик».

Границами исследования являются 2013-2015 гг.

Теоретической основой исследования явились научные труды следующих отечественных и зарубежных авторов в области бухгалтерского, налогового и управленческого учета: П.Г. Пономаренко, А.В. Медведева, А.Н. Трофимовой, Ю.А. Бабаева, А.М. Петрова, Л.А. Мельниковой, Е.А. Мизиковского, Н.А. Миславской, С.Н. Поленова, Е.А. Потапова, Т.М. Рогуленко, В.П. Харькова, Ю.Н. Самохвалова, Н.Г. Сапожниковой и др.

В работе применены апробированные методы исследования, анализа и обработки материала, в том числе анализ, синтез, моделирование, дедукция, экономико-статистическая обработка результатов.

Практическая значимость исследования состоит в разработке предложений по оптимизации системы учета ООО «Оптовик», выявлении проблем взаимодействия бухгалтерского и налогового учета ООО «Оптовик» и пути их решения, проблем организации управленческого учета ООО «Оптовик» и пути их решения, способов организации рациональной системы налогового учета ООО «Оптовик».

Бакалаврская работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка используемой литературы и приложений.

Глава 1. Теоретические аспекты организации управленческого, бухгалтерского и налогового учета на предприятии

1.1 Понятие и организация управленческого учета на предприятии

Рыночные отношения определяют возрастание роли управленческого учета в системе управления предприятием. Для принятия оперативных тактических и стратегических решений управления предприятием в условиях конкуренции и постоянно меняющейся рыночной конъюнктуры необходима своевременная и достоверная аналитическая информация. Грамотно выстроенная система управленческого учета является неотъемлемой частью развития предприятия, а внутренняя отчетность служит основой для решения управленческих вопросов как внутри предприятия, так и вне его. На сегодняшний день, в условиях острого экономического кризиса, состояние российской экономики вызывает определенную тревогу. Особенно актуальным для большинства предприятий становится формирование и использование внутренней отчетности в рамках управленческого учета, с целью минимизации и управления издержками, и повышения эффективности деятельности. Неграмотно организованный управленческий учет, и как следствие, неоперативность и недостоверность данных внутренней отчетности непосредственно влияет на эффективность управленческих решений, что влечет за собой ухудшение показателей деятельности [54].

Система сбора, регистрации, обобщения и предоставления объективной информации, необходимой для принятия решений, - это всё объекты управленческого учета. Благодаря организации и внедрению управленческой системы появляется возможность анализа финансово-экономического состояния предприятия, распределения ресурсов, оптимизации издержек, улучшения показателей финансового результата.

Внедрение управленческого учета позволяет эффективно и оперативно решать комплекс задач:

1. Осуществлять планирование хозяйственной деятельности посредством бюджетирования;
2. Контролировать и оптимизировать затраты с помощью оперативного получения информации;
3. Анализировать отклонение фактических показателей от плановых на основании управленческих отчетов.
4. Способами реализации задач являются:
5. Управленческая (внутренняя) и финансовая (внешняя) отчетность;
6. Оперативный учет;
7. Бюджетирование.
8. Средствами реализации являются:
9. Бюджет доходов и расходов;
10. Прогнозный (плановый) баланс;
11. Бюджет движения денежных средств.

В соответствии со всеми видами бюджетов, используемыми на предприятиях, автоматизация управленческого учета предприятия позволяет осуществлять контроль реализации планов, анализировать отклонение фактических показателей от бюджетных, производить корректировку, принимать управленческие решения.

Организация управленческого учета базируется на определенных принципах управленческой политики компании. К ним относятся:

- Периодичность, соответствующая производственным циклам.
- Преемственность информации и многократное ее использование.
- Формирование показателей отчетности, приемлемых для всех уровней управления.
- Применение бюджетирования.
- Оценка результатов деятельности отдельных структурных подразделений (ЦФО).
- Достоверность, полнота, оперативность информации, возможность анализа.

– Применение единых единиц измерения.

Построение и организация деятельности службы управленческого учета предприятия дело непростое, требующее затрат времени и финансов. Не каждый руководитель видит необходимость и целесообразность внедрения такой службы. Тем не менее, в условиях острой конкурентной борьбы за рынки сбыта, предприятия вынуждены разрабатывать стратегии деятельности на краткосрочную и долгосрочную перспективы, выискивать пути сокращения себестоимости. Главный помощник в решении данных задач - управленческий учет. Процесс формирования системы управленческого учета на предприятии сложен и тернист[9].

Стоит заметить, что успех данного мероприятия, прежде всего, зависит от дальновидности, профессионализма и деловой хватки руководителя предприятия. Если руководитель имеет хоть какое-то отдаленное представление о процессах бюджетирования, анализа, формирования бизнес - стратегии деятельности, то это уже половина успеха. Бухгалтеру-аналитику, или консультанту по вопросам управленческого учета, не составит большого труда убедить руководителя в целесообразности потратить средства и время на создание службы бухгалтерского управленческого учета. Прежде всего, необходимо выявить функции и взаимосвязи структурных подразделений, разработать организационно-производственную схему. Очень важно грамотно составить должностные инструкции работников данной службы, включая разработку стандартов рабочего места. Так как функции и задачи службы управленческого учета коренным образом отличаются от финансового учета, необходимо подобрать специалистов соответствующей квалификации. Это должны быть сотрудники, владеющие знаниями методик экономического анализа, планирования, статистики, менеджмента, бухгалтерского учета.

Важнейшим фактором при создании системы управленческого учета является ее экономическая эффективность. Это те выгоды, которые предприятие получает от наличия системы учета за счет улучшения качества принимаемых решений. Внедрение и эксплуатацию системы управленческого

учета только тогда можно считать оправданными, когда полученный в результате положительный эффект превосходит необходимые для создания данной системы затраты. И совершенно глупо, вводить организационную структуру предприятия отдел управленческого учета, или контроллинга, если организация небольшая, состоящая из двух-трех десятков человек. В данном случае функции специалиста по управленческого учета может выполнять и главный бухгалтер предприятия, за небольшую прибавку к окладу. Первоочередной задачей для любого предприятия в условиях острой конкурентной борьбы за рынки сбыта, является формирование своевременной и точной внутренней отчетности, а также эффективное ее использование для управления предприятием[61].

Для решения этой задачи, необходимо грамотно выбрать организационную структуру предприятия, создать целостную, действенную систем учета, контроля и анализа внутренней отчетности, установить критерии ответственности за ее составление.

Немаловажную роль в решении поставленной задачи играет и мотивация персонала предприятия. Внутреннюю отчетность можно определить как систему детальной и конкретной информации об имуществе, капитале, обязательствах, доходах и расходах организации, хозяйственных процессах и их результатах, о внутренних и внешних факторах, оказавших влияние на достигнутые результаты, которая необходима управленческому персоналу для прогнозирования, планирования, организации контроля и регулирования деятельности хозяйствующего субъекта.

Внутренняя управленческая отчетность необходима, прежде всего:

- во-первых, для предоставления информации по различным направлениям привязки затрат;
- во-вторых, для формирования информации, посредством которой возможно проведение сравнительного анализа ключевых производственных показателей;

- в-третьих, внутренняя отчетность дает возможность оценить риски деятельности по различным направлениям, включая риски банкротства и инвестиционных вложений;

- в-четвертых, внутренняя отчетность позволяет определить степень ответственности управленческого персонала перед акционерами, инвесторами и собственниками организации за принятые ими решения.

Порядок составления управленческой отчетности можно представить в виде следующей последовательности действий:

- определение пользователей информации и модели ее предоставления;

- составить схему формирования внутренней отчетности и определить владельцев исходной информации;

- разработать формы отчетности, определить сроки и ответственного за их предоставление;

- предоставить ответственному лицу полномочия на получение информации у ее владельцев[14].

Трактовке и классификации видов внутренней отчетности уделено достаточное внимание в работах отечественных и зарубежных авторов. Классификационные признаки достаточно разнообразны. Рассмотрим, наиболее часто применяемые, в отечественной практике. По содержанию информации различают комплексные отчеты, отчеты по итоговым показателям и аналитические отчеты. Комплексные отчеты, как правило, представляют собой консолидированную периодическую отчетность, отражающую структуру доходов и расходов рассматриваемых предприятий, имеющиеся запасы, размеры дебиторской и кредиторской и кредиторской задолженностей, направления движения финансов и прогноз перспективных расходов и поступлений денежных средств.

Отчеты по итоговым показателям имеют оперативный характер, составляются по наиболее существенным показателям текущей деятельности предприятия, таким как количество заказов и степень их выполнения,

количество брака и жалоб на качество продукции (услуг), объем производства и проданной продукции, количество используемых материальных и задействованных трудовых ресурсов, величина кредиторской задолженности. Аналитические отчеты составляются по запросу руководства. В них приводятся данные о причинах существенного отклонения от плановых показателей с целью выявления рисков и резервов повышения эффективности работы предприятия, рост запасов сырья и материалов, данные о существенном изменении объема продаж, количества сверхурочного времени работы, замораживании оборотных активов, снижении рентабельности[26].

По уровням управления различают отчеты:

- оперативные, содержащие подробную информацию для принятия оперативных решений руководителями низшего звена управления
- текущие, содержащие агрегированную информацию для управленцев среднего звена - центров ответственности;
- сводные, используемые высшим управленческим персоналом организации с целью принятия стратегических управленческих решений и контроля над деятельностью руководителей низших уровней и всего предприятия в целом.

По формам предоставления используются отчеты табличной, графической и текстовой формы. Форма предоставления того, или иного внутреннего отчета, зависит от запроса конкретного менеджера. Некоторые руководители предпочитают работать с аналитическими таблицами, другие - с графиками, диаграммами и рисунками, а третьи лучше ориентируются в отчетах текстового формата.

Необходимо заметить, что показатели внутренней управленческой отчетности охватывают все виды деятельности организации: финансовую, обычную или операционную, и инвестиционную. При этом, внутренняя отчетность содержит не только абсолютные значения показателей наличия и эффективности использования ресурсов предприятия, но и отклонения этих значений от плановых величин. Данная информация позволяет руководителям

организации сделать обоснованные выводы о состоянии деятельности, проконтролировать исполнение бюджета, и найти пути оптимизации деятельности. Внутренние отчеты могут быть составлены с конкретизацией наилучших показателей, ключевых показателей деятельности, а также персонализацией ответственности руководящего персонала внутренних подразделений. Важнейшим элементом всей системы управленческого учета является бюджетирование. Для того чтобы, закрепить свои позиции на рынке определенного вида продукции, предприятиям необходимо продумывать стратегию деятельности, как на краткосрочную, так и долгосрочную перспективу[12].

На результаты деятельности организации влияют не только внутренние, но и внешние факторы, такие как, спрос на продукцию, финансовые возможности покупателей, инфляционные процессы, состояние экономики страны в целом. Поэтому при разработке стратегии деятельности организации необходимо учитывать и эти факторы. Система бюджетов каждого предприятия сугубо индивидуальна, и зависит от особенностей деятельности, отраслевой принадлежности предприятия, объемов деятельности, компетентности и профессионализма бухгалтеров службы управленческого учета. Несмотря на это, есть и традиционные формы бюджетов. Бюджет можно трактовать как результат оперативного планирования, требующий действий и управления, часть процесса планирования, обеспечивающая формализацию планов, выраженный в экономических показателях. Бюджет служит инструментом для управления доходами, расходами и финансовыми результатами предприятия.

Бюджет предприятия может рассматриваться в различном качестве: во-первых, как экономический прогноз, позволяющий спрогнозировать основные экономические показатели деятельности предприятия в краткосрочном и долгосрочном периоде; во-вторых, как средство координации, позволяющее скоординировать и согласовать действия различных подразделений предприятия, для достижения общей цели; в-третьих, как средство контроля, помогающее менеджменту проконтролировать достижение определенных

показателей деятельности каждого структурного подразделения; в-четвертых, как основа для постановки задачи, например, сокращение потребления ресурсов, изучение возможностей кредитования предприятия. И наконец, в-пятых, как средство делегирования полномочий, предоставляющее возможность каждому руководителю подразделений предприятия принимать ответственные решения по вверенному ему участку работы.

В рамках кооперативного управления бюджет - основа для делегирования задач и ответственности за их выполнение. Поиск лучшего решения и документальное закрепление целей, которые хочет достичь предприятие, воплощаются в бюджете. Сформулированная в бюджете цель, при условии, что она понятна, привлекательна и достижима, является мотивирующим фактором для работников предприятия.

Критерием оценки выполненной работы и достигнутых результатов и будет достижение поставленной цели. Бюджетирование при правильной постановке системы материального стимулирования за достигнутые результаты работы, оказывает положительное влияние на мотивацию и психологический климат в коллективе. Бюджетирование позволяет координировать деятельность всех подразделений предприятия. Бюджет позволяет проводить анализ сравнения фактических и планируемых результатов. Анализ отклонений дает возможность оперативно реагировать на негативные отклонения и своевременно вносить корректировки, дает возможность использовать опыт бюджетов прошлых периодов. На основе анализа отклонений можно координировать и совершенствовать процесс распределения ресурсов. Бюджетирование оказывает помощь менеджерам в оценке роли и места своего подразделения в достижении конечной цели организации. И наконец, бюджетирование, оказывает помощь новым сотрудникам в адаптации в коллективе, осознании целей и стратегии организации. При составлении бюджета предприятия предварительно рассматривается большое количество предположений и сценариев будущего развития, поэтому анализ отклонений,

возникающих в процессе реализации, рассматривается как импульс для управления[31].

Процесс бюджетирования жизненно необходим предприятию для разработки стратегии, просчета возможных вариантов деятельности, выявления резервов и ликвидация слабых сторон деятельности. Наиболее часто в процессе бюджетирования составляются следующие формы управленческой отчетности: бюджет финансовых результатов, инвестиций, прогнозный бюджет денежных средств, прогнозный баланс. Бюджет инвестиций, или его еще называют, планом капитальных затрат, формирует информацию о необходимых предприятию инвестициях в предстоящем бюджетном периоде. Этот бюджет содержит данные о размере, требуемых инвестиций и направлениях их использования. Чрезвычайно важен для предприятия бюджет финансовых результатов. Данный бюджет содержит информацию о результатах различных направлений деятельности организации, о результатах работы отдельных подразделений и служб, и в итоге, о планируемых результатах деятельности предприятия в целом. Важным этапом всего процесса бюджетирования является составление бюджета движения денежных средств[37].

Бюджет денежных средств является прогнозным планом движения денежных средств - поступления и выбытия - в предстоящем бюджетном периоде. По большому счету это план движения наличных и безналичных денежных средств. Бюджет денежных средств предопределяет необходимые денежные потоки для поддержания необходимого уровня ликвидности предприятия. Очень важно соблюсти сбалансированность выбытия и поступления денежных средств, чтобы избежать как избытка временно свободных денежных средств, так и их дефицита. Бюджет движения денежных средств преследует две цели. Он показывает конечные остатки средств на денежных счетах в конце планируемого периода. Это необходимо знать для составления прогнозного баланса. Прогнозируя остатки денежных средств на конец каждого месяца внутри бюджетного периода, выявляют перекосы в наличии финансовых ресурсов - излишек или недостаток. Заключительным

этапом всего процесса бюджетирования является составление сводного бюджета или прогнозного баланса. Данный бюджет представляет собой прогнозный баланс, в котором отражается структура планируемых активов, обязательств и собственного капитала предприятия. Прогнозный баланс выполняет функцию контрольного инструмента всей структуры бюджетов предприятия. Используя данные прогнозного баланса можно определить два основных показателя, интересующих каждого руководителя [21].

Во-первых, прогнозный баланс помогает определить, чем будет владеть предприятие в предстоящем бюджетном периоде, и по какой цене.

Другими словами, баланс характеризует будущую стоимость предприятия, то его состояние, к которому оно придет в результате запланированной деятельности за бюджетный период.

Во-вторых, баланс содержит информацию об источниках средств, составе и размере, а также соотношении собственных и заемных средств. Контроль над соблюдением соответствия содержания активов и пассивов комплексного бюджета является важной задачей, от решения которой во многом зависит эффективность финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Очень важно, чтобы в бюджете на предстоящий период, активы предприятия большей частью обеспечивались собственным капиталом, а не заемными средствами. Это позволит избежать угрозы банкротства предприятия в условиях кризиса. Для обеспечения качественного решения этой задачи необходимо установить четкий порядок управленческих процедур. К ним относятся, прежде всего, оперативное проведение анализа фактических отклонений от плановых значений сводного бюджета.

Во-вторых, разработка мероприятий по ликвидации непроизводственных затрат и удорожающих факторов, выявленных в ходе анализа.

В-третьих, оформление и представление руководству предприятия аналитических материалов по исполнению сводного и функционального бюджетов. Что позволит оперативно корректировать как сводный бюджет, так и бюджеты структурных подразделений[44].

Процесс формирования бюджета довольно сложный процесс. Он включает в себя систематическое планирование, подготовку и реализацию процесса бюджетирования, использование единых методик и соблюдение временных рамок, подготовку бюджета для утверждения руководством предприятия. За процесс формирования бюджета несет ответственность служба контроллинга, которая разрабатывает способы и методы бюджетирования, доводит информацию до всех сотрудников организации. Руководитель организации определяет цели организации, средства и способы их достижения, и в конечном итоге, отвечает за принятые решения. Таким образом, можно сделать вывод, что любая система управления нуждается в грамотно организованном управленческом учете. Любое управленческое решение базируется на аналитических данных эффективности деятельности предприятия, агрегированных в управленческой отчетности.

Результаты анализа показателей деятельности подразделений компании оформляются в форме внутренних отчетов и используются собственником в целях координации деятельности подразделений, улучшения их работы и разработки дальнейшей стратегии развития компании.

При этом с помощью внутренней отчетности возможна оценка сильных и слабых сторон системы внутреннего контроля компании, что, в зависимости от достигнутых результатов, выступает основой возможной корректировки методов достижения поставленных целей развития компании. Анализ эффективности функционирования структурных подразделений позволяет компании осуществлять регулярный мониторинг достижения поставленных управленческих целей, в случае необходимости производить их корректировку и осуществлять стратегическое управление компанией на всех уровнях иерархической системы. Результаты анализа руководство компании применяет в целях повышения оперативности и обоснованности управленческих решений, совершенствования организации системы бухгалтерского учета, работы с поставщиками и покупателями, управления дебиторской задолженностью, управления персоналом [10].

В заключении можно отметить, что в связи с осуществлением в настоящее время перехода на международные стандарты финансовой отчетности все большее значение приобретает именно управленческая отчетность, ориентированная на внутренних пользователей, которые и определяют стратегию развития предприятий на краткосрочную и долгосрочную перспективу. Грамотное составление и правильное применение внутренней отчетности снизит налоговую нагрузку на предприятия, повысит оперативность и эффективность работы всех структурных подразделений, что положительно скажется на финансовом результате предприятия и развитии бизнеса.

1.2 Особенности ведения налогового и бухгалтерского учета на предприятии

Подсистемы бухгалтерского и налогового учета образовывались и развивались отдельно друг от друга, под влиянием разных экономических и политических ситуаций. Налоговый учет возник ввиду возрастающей роли государства в жизни общества, а причиной появления бухгалтерского учета была хозяйственная деятельность предприятий. Существование нескольких видов учета увеличивает нагрузку на организацию. Компаниям приходится привлекать дополнительные ресурсы, а это в свою очередь заставляет их повышать цены на изготавливаемую и реализуемую продукцию, выполненные работы, оказанные услуги. В связи с этим с 2002 года многие эксперты говорят о необходимости сближения налогового и бухгалтерского учета. Также о необходимости такого сближения неоднократно говорилось на государственном уровне, в том числе в Основных направлениях налоговой политики РФ на 2015 и 2016 годы. Однако за годы применения главы 25 НК РФ на законодательном уровне были введены лишь точечные незначительные поправки, так и не сократившие принципиальных различий между бухгалтерским и налоговым учетом[2].

Российское законодательство отделило налоговый учёт от бухгалтерского, утвердив главу 25 НК РФ. Дальнейшее принятие «Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу» и стремление к МСФО также послужили результатом разделения вышеуказанных видов учёта. В результате, организации-налогоплательщики стали составлять бухгалтерскую отчётность и отчитываться в налоговые органы посредством заполнения специальных деклараций. Данный процесс разделения не успел завершиться, зато успел негативно сказаться на предприятиях в связи с ростом штата сотрудников и объемов издержек. Стоит отметить, что и качество налогового учёта лучше не стало. Позитивный же момент, выраженный в предоставлении пользователям достоверных сведений в отчётности, не смог окупить возникшие затраты. Причина тому - недостаточная финансовая грамотность инвесторов. Основным стимулом к разделению налогового и бухгалтерского учёта является различие конечных целей.

Основная цель бухгалтерского учёта - предоставление качественной, достоверной информации о финансово-хозяйственных операциях предприятия с целью принятия пользователями финансовой отчётности разумных экономических решений.

Важным моментом при составлении отчётности является профессиональный подход бухгалтера, который обязан соотноситься с принципами нейтральности и независимости. Следовательно, данные в бухгалтерском учёте нацелены, в первую очередь, на интересы инвесторов, кредиторов и банков. Указанную группу субъектов интересует платежеспособность и рентабельность предприятия, прибыль от деятельности, наличие и размеры задолженностей. Иными словами, если прибыль больше, то платежеспособность выше, а значит, минимум задолженностей имеет предприятие. Результат – более заинтересованы инвесторы, и больше вероятность получения кредитов. Стоит отметить иную сторону – чем выше прибыль, тем выше налог, - это значительно снижает чистую прибыль[19].

Главнейшей целью налогового учёта является соблюдение правильности исчисления и своевременности уплаты налоговых платежей. Действуя согласованно исключительно с нормами налогового законодательства невозможно представить такую финансовую отчётность, какая полностью, по сравнению с составленной по нормам бухгалтерского учёта, будет интересна инвесторам. Исходя из целей, существуют две составляющие, которые препятствуют полному синтезу таких учётных систем:

1) принцип осмотрительности, который регламентирован порядком составления финансовой отчётности, но абсолютно не может применяться к налоговому учёту, так как порядок его ведения обязывает налогоплательщика занижать налоговую базу.

2) профессиональное суждение. Также не применимо для налогообложения, ведь имеется прямая заинтересованность в занижении размеров налоговых платежей. Одновременно с этим, налоговый и бухгалтерский учёт состоят на единой экономической базе, и потому, существует возможность их объединения. Западные страны для решения проблемы взаимосвязи учётных систем применили полное обособление. Наряду с этим, предприятия самостоятельно выбирают методику совмещения налогового и бухгалтерского учёта в процессе обработки первичных данных. Такой подход предусматривает возможность сближения вышеуказанных видов учёта. К примеру, в случае предоставления законодательством выбора метода амортизации для налогового учёта разумнее предпочесть методу, подобно используемому в целях формирования финансовой отчётности.

Важной частью в создании методологической основы для сближения является правильное понимание самого процесса. В таком случае подразумевается не общий синтез с целью объединения разных целей, а поиск общей методики исчисления и ее применение с целью достижения результатов в пределах данной отрасли. Объединение бухгалтерского и налогового учёта приводит к снижению издержек ведения двух учётных систем. На сегодня, каждому предприятию предоставляется утверждённое законом право выбора в

отношении учтенных правил, то есть, будет ли проводиться максимально допустимое объединение бухгалтерского и налогового учёта. Обычно, в таком случае, бухгалтерский учёт соблюдает правила налогового. Так выглядит линейный способ исчисления амортизации, единый срок полезного использования, который определён согласно Классификатору основных средств, начальная стоимость не может уменьшаться на величину амортизационной премии, ведь в бухгалтерском учёте это свойство не предусмотрено[56].

Следовательно, предприятие самостоятельно отказывается от возможности с помощью допустимых законом механизмов снизить налоговое бремя, одновременно, прекращается выполнение основной цели бухгалтерского учёта – достоверность сведений о реальном финансовом состоянии предприятия.

Такой способ дает также свои плюсы, так как нет необходимости ведения обоих видов учётных систем, и соответственно, нет надобности в дополнительных трудозатратах, а также в их оплате. Однако этот плюс целиком перекрывается минусом, который выражен в высоком налоговом бремени в сравнении с суммами, обязательными к уплате в случае применения налоговых альтернатив при ведении двух учётных систем.

Небольшие предприятия, также как и крупные, часто ставят вопрос уменьшения расходов и поскольку, ввиду своих размеров, малые компании имеют недостаточный объем денежных средств и недостаточные суммы налогов, включается режим экономии, связанный с расходами бухгалтерии. Крупные компании, обладая большими денежными средствами, обязаны уплачивать налоги, размеры которых свыше десятков миллионов. В таком случае, экономия на налогах важнее, чем расходы на оплату труда сотрудников. Существование нескольких учётных систем приводит к появлению дополнительной нагрузки для их ведения. Здесь расчёт и контроль разниц бухгалтерского и налогового учёта есть ручной или автоматизированный. Обычно, предприятия различных видов деятельности и масштабов имеют

персональную специфику: так, например, крупная транспортная компания имеет возможность создать персональную электронную систему, требующую минимум трудозатрат бухгалтера[14].

Отрицательный момент – большие затраты на своё создание и необходимость обслуживания, но, краткосрочный период окупаемости и значительные суммы экономии с излишком компенсируют этот недостаток. Наряду с вышеуказанным, период окупаемости затрат на автоматическую программу у малого предприятия заметно растёт, в то время как денежные объёмы экономии становятся достаточно малы [65].

В таком случае, ведение отличий становится сложнее в трудозатратах и в необходимости внимания.

Как показала практика, предприятия имеют стремление по максимуму объединить данные бухгалтерского и налогового учета, во избежание использования норм ПБУ 18/02, утвержденного Приказом Минфина России от 19.11.2002 г. N 114н. Если учитывать нерациональность применения такого бухгалтерского стандарта, то разумно согласиться с их мнением. Однако, полного единства учетов очень сложно добиться, что означает, что многим предприятиям, безусловно остается применять ПБУ 18/02.

В целях предоставления достоверной информации о расчетах по налогу на прибыль организаций в отчетности, несколько элементов в части применения ПБУ 18/02 необходимо закрепить в учетной политике.

Для начала стоит отметить, что с 01.01.2013 г. основным нормативным документом в бухгалтерском учете выступает Федеральный закон от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее - Закон N 402-ФЗ), согласно которому абсолютно все российские организации без исключения обязаны вести бухгалтерский учет, опираясь при этом на Закон N 402-ФЗ, федеральные и отраслевые стандарты, которые до сих пор не утверждены.

Работа по подготовке федеральных стандартов ведется, о чем говорит проект федерального стандарта бухгалтерского учета (ФСБУ) N 1 «Основные

средства», предложенный Фондом «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр».

В силу пункта 1 статьи 30 Закона N 402-ФЗ до момента утверждения федеральных и отраслевых стандартов бухгалтерского учета применимы правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, утвержденные Минфином России и ЦБ РФ до 01.01.2013 г. Наряду с этим, прежние правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности применяются в части, не противоречащей Закону N 402-ФЗ. Такие разъяснения на этот счет приведены в Информации Минфина России N ПЗ-10/2012 «О вступлении в силу с 1 января 2013 года Федерального закона от 6 декабря 2011 года N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

До утверждения федеральных и отраслевых стандартов бухгалтерского учета Минфин России и ЦБ РФ наделены правом внесения изменений, обусловленных изменением законодательства Российской Федерации, в правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, утвержденные ими до дня вступления в силу Закона N 402-ФЗ.

Как известно, начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год все организации - плательщики налога на прибыль обязываются применять нормы ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», утвержденного Приказом Минфина России от 19.11.2002 г. N 114н (далее - ПБУ 18/02) устанавливающего правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль организаций. Исключение распространяется только на такие субъекты, как государственные (муниципальные) учреждения и кредитные организации. На последние - действие ПБУ 18/02 не распространяется.

Если для большинства российских компаний нормы ПБУ 18/02 обязательны, то организации, обладающие правом применения упрощенных способов ведения бухгалтерского учета (далее - УСВБУ), включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность применяют его инициативно.

Аналогичные разъяснения на этот счет приведены в Информации N ПЗ-3/2015 «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности». Решение о применении (неприменении) норм ПБУ 18/02 указанные организации в обязательном порядке должны закрепить в своей учетной политике.

Согласно пункту 4 статьи 6 Закона N 402-ФЗ упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, вправе применять следующие экономические субъекты:

- субъекты малого предпринимательства (далее - СМП);
- некоммерческие организации;
- организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом от 28.09.2010 г. N 244-ФЗ «Об инновационном центре «Сколково».

В тоже время в пункте 5 статьи 6 Закона N 402-ФЗ перечислены экономические субъекты, которые не имеют права применения УСВБУ.

К ним относятся:

- организации, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- жилищные и жилищно-строительные кооперативы;
- кредитные потребительские кооперативы (включая сельскохозяйственные кредитные потребительские кооперативы);
- микрофинансовые организации;
- организации государственного сектора;
- политические партии, их региональные отделения или иные структурные подразделения;
- коллегии адвокатов;
- адвокатские бюро;

- юридические консультации;
- адвокатские палаты;
- нотариальные палаты;
- некоммерческие организации, включенные в предусмотренный пунктом 10 статьи 13.1 Федерального закона от 12.01.1996 г. N 7-ФЗ «О некоммерческих организациях» реестр некоммерческих организаций, выполняющих функции иностранного агента.

Исходя из этого, можно сказать, что правом применения УСВБУ обладают только организации, прямо названные в пункте 4 статьи 6 Закона N 402-ФЗ и при этом не упоминаемые в пункте 5 указанной статьи.

Перед принятием решения об отказе в части применения ПБУ 18/02 коммерческая организация должна проверить, относится ли она к субъектам малого бизнеса или нет. В противном случае, отказ от ведения учета возникающих разниц может повлечь за собой весьма негативные последствия для компании.

Критерии отнесения организаций и индивидуальных предпринимателей в состав субъектов малого и среднего предпринимательства установлены статьей 4 Федерального закона от 24.07.2007 г. N 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (далее - Закон N 209-ФЗ).

Согласно указанной статье к субъектам малого предпринимательства может быть отнесена любая коммерческая компания, структура уставного капитала которой отвечает требованиям пункта 1.1 статьи 4 Закона N 209-ФЗ, средняя численность работников которой за предшествующий календарный год не превышает 100 человек, а выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС за тот период не превышает 800 миллионов рублей.

Предельные значения выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства установлены Постановлением Правительства Российской Федерации от

13.07.2015 г. N 702. Если названные условия выполняются, то коммерческая фирма вправе самостоятельно принимать решение о применении ПБУ 18/02.

Если коммерческая компания представляет собой субъект среднего предпринимательства, то воспользоваться правом неприменения ПБУ 18/02 она не вправе. В частности, разъяснения с таким раскладом указаны в Письме Минфина России от 25.03.2013 г. N 03-11-06/2/9208. Несмотря на то, что ПБУ 18/02 действует уже давно, не лишне будет напомнить основные правила его применения. Стоит отметить, что конкретно применение ПБУ 18/02 помогает показывать в бухгалтерском учете и отчетности компании отличие налога на бухгалтерскую прибыль (убыток), отраженного в бухгалтерском учете, от налога на прибыль, указанного в бухгалтерском учете и в соответствующей налоговой декларации.

Также, благодаря ПБУ 18/02 у организации есть возможность отражать в бухгалтерском учете:

- налог на прибыль, который подлежит уплате в бюджет;
- налог на прибыль, который был излишне уплачен и (или) взыскан;
- суммы произведенного зачета налога на прибыль в отчетном периоде;
- суммы налога, способные повлиять на размер налога на прибыль следующих отчетных периодов.

Согласно п.3 ПБУ 18/02 отличие между бухгалтерской прибылью (убытком) отчетного периода организации, образовавшееся в результате применения разных бухгалтерских и налоговых правил признания доходов и расходов, состоит из постоянных и временных разниц.

Причем, в каком порядке организация будет вести их учет, она выбирает сама. ПБУ 18/02 не запрещает вести учет разниц как непосредственно на счетах бухгалтерского учета, так и применять иной порядок. В качестве внесистемного способа учета, как вариант, можно рассматривать ведение специальных регистров (таблиц), где собирается информация о разницах по всем группам активов и обязательств.

Избранный вариант учета разниц организация должна закрепить в своей учетной политике. В бухгалтерском учете постоянные и временные разницы должны отражаться обособленно, при этом аналитический учет временных разниц осуществляется дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница [23].

Отметим, что в бухгалтерском учете под постоянными разницами понимаются доходы и расходы:

- формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода, но не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов;

- учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль отчетного периода, но не признаваемые для целей бухгалтерского учета доходами и расходами как отчетного, так и последующих отчетных периодов.

Случаи возникновения у организации постоянных разниц перечислены в пункте 4 ПБУ 18/02, причем данный перечень не является исчерпывающим.

Появление постоянных разниц влечет у организации возникновение постоянного налогового обязательства (актива), под которым понимается сумма налога, приводящая к увеличению (уменьшению) налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде.

Постоянное налоговое обязательство (актив) признается в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница, при этом его величина вычисляется произведением постоянной разницы и действующей ставки налога на прибыль. Стоит отметить, что на сегодня организации исчисляют налог на прибыль по ставке 20%. Под временными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль - в другом или в других отчетных периодах [33].

Такие разницы образуют отложенный налог на прибыль, который представляет собой сумму, влияющую на размер налога

на прибыль, в то время, как последний подлежит уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Временные разницы, зависящие от характера их влияния на налогооблагаемую прибыль (убыток) делятся на:

- вычитаемые временные разницы;
- налогооблагаемые временные разницы [40].

Разницы первой группы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах. Разницы второй группы приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который наоборот должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отметим, что открытые перечни возникновения вычитаемых и налогооблагаемых временных разниц содержатся в пунктах 11 и 12 ПБУ 18/02 соответственно. Та часть отложенного налога на прибыль, которая приводит к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах, называется отложенным налоговым активом (далее - ОНА).

Для признания ОНА в учете должны выполняться два ключевых условия:

- наличие временной вычитаемой разницы;
- вероятность получения организацией налогооблагаемой прибыли в следующие периоды.

Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете с учетом всех вычитаемых временных разниц. Единственным исключением, когда ОНА не начисляется, - когда у организации мало шансов на полное погашение или уменьшение в последующих налоговых периодах вычитаемой временной разницы. Величина ОНА определяется как произведение

вычитаемой временной разницы, возникающей в отчетный период, на действующую ставку налога на прибыль. Колебание размера ОНА в отчетном периоде равняется произведению вычитаемых временных разниц, возникших (погашенных) в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную налоговым законодательством и действующую на отчетную дату [62].

При увеличении (уменьшении) ставки налога на прибыль перерасчет ОНА осуществляется на дату, предшествующую дате начала применения новой ставки с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета прибылей и убытков. Иными словами, ОНА пересчитывается на 31 декабря предыдущего отчетного года. Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете по учету отложенных налоговых активов[15].

Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденным Приказом Минфина Российской Федерации от 31.10.2000 г. N 94н (далее - План счетов бухгалтерского учета) для обобщения информации о наличии и движении ОНА предназначен счет 09 «Отложенные налоговые активы». При этом компания вправе самостоятельно принимать решение о степени детализации ведения аналитики по счету 09 «Отложенные налоговые активы».

В силу пункта 15 ПБУ 18/02 под отложенным налоговым обязательством (далее - ОНО) понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

При фиксировании в бухгалтерском учете ОНО соблюдения дополнительных условий не требуется, так как они отражаются в учете в период, когда возникают налогооблагаемые временные разницы. Тогда как величина ОНО рассчитывается как произведение размера налогооблагаемой временной разницы, возникшей в отчетный период, на действующую ставку налога на прибыль.

Как и в случае отложенных налоговых активов, изменение величины ОНО в отчетном периоде равняется произведению налогооблагаемых временных разниц, возникших (погашенных) в отчетном периоде, на действующую в этом периоде ставку налога на прибыль.

В случае изменения ставки налога на прибыль величина ОНО подлежит пересчету на дату, предшествующую дате начала применения измененной ставки с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета прибылей и убытков.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета отложенные налоговые обязательства отражаются на балансовом счете 77 «Отложенные налоговые обязательства».

Для ясности приведем пример отражения в учете отложенных налоговых обязательств.

Предположим, что организация-лизингодатель передает оборудование в лизинг, которое числится на балансе лизингодателя. Срок действия договора составляет 5 лет.

Первоначальная бухгалтерская стоимость предмета лизинга составляет 1 200 000 руб. и равна его первоначальной налоговой стоимости. Срок полезного использования оборудования в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 г., составляет 7 лет. Амортизация оборудования в бухгалтерском и налоговом учете начисляется линейным методом. В целях налогообложения организация использует повышающий коэффициент в размере 3.

Из условий примера видно, что ежемесячная величина бухгалтерской амортизации составит $1\ 200\ 000\ \text{руб.} / 7\ \text{лет} / 12\ \text{мес.} = 14\ 285,71\ \text{руб.}$, а в налоговом учете - 42 857,14 руб.

Причем в налоговом учете предмет лизинга будет самортизирован в три раза быстрее - в течение 28 месяцев по сравнению с 84 месяцами в бухгалтерском учете.

Вследствие этого в бухгалтерском учете лизингодатель в течение 28 месяцев будет вынужден признавать налогооблагаемую разницу в размере 28 571,43 руб. = (42 857,14 руб. - 14 285,71 руб.) и соответствующее ей ОНО в размере 5 714,29 руб. = (28 571,43 руб. x 20%).

Уменьшать ОНО организация будет после того как налоговая амортизация будет начислена полностью, то есть в течение оставшихся 56 месяцев срока полезного использования.

На момент составления бухгалтерской отчетности организация должна учитывать, что согласно пункта 19 ПБУ 18/02 суммы налоговых активов и обязательств в бухгалтерском балансе могут отражаться:

- развернуто;
- свернуто.

Вариант отражения указанных сумм в бухгалтерском балансе, который используется организацией, закрепляется в учетной политике.

Пользоваться свернутой суммой ОНА и ОНО могут не все организации, а лишь те, которые в соответствии с требованиями налогового законодательства не формируют отдельные налоговые базы по налогу на прибыль (не имеют ни обслуживающих производств или хозяйств и не проводят операции с ценными бумагами и т.п).

Исходя из пункта 20 ПБУ 18/02, величина налога на прибыль, рассчитанного согласно данным о бухгалтерской прибыли (убытке), - это условный расход (условный доход) по налогу на прибыль. При этом, его размер рассчитывается как произведение бухгалтерской прибыли (убытка), определенной в отчетном периоде, на действующую ставку налога на прибыль. Условный расход (доход) по налогу на прибыль организация отражает на балансовом счете 99 «Прибыли и убытки» обособленно, поэтому в своем рабочем плане счетов организации следует предусмотреть для этих целей специальный субсчет.

Текущим налогом на прибыль признается налог на прибыль для целей налогообложения, определяемый исходя из величины условного расхода

(условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства (актива), увеличения или уменьшения отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

Причем, при отсутствии у предприятия разниц какого-либо вида (постоянных или вычитаемых временных разниц, налогооблагаемых временных), условный расход по налогу на прибыль идентичен величине текущего налога на прибыль. Но, как уже было отмечено ранее, такая ситуация на практике, представляет собой скорее исключение, чем правило. Поэтому в своей учетной политике организации необходимо установить порядок расчета текущего налога на прибыль. ПБУ 18/02 предоставляет компаниям возможность определять текущий налог на прибыль, основываясь на:

- данные, сформированные в бухгалтерском учете в соответствии с пунктами 20 и 21 ПБУ 18/02 (то есть с помощью определения налоговых обязательств, посредством постоянных и временных разниц).

- налоговую декларацию по налогу на прибыль (не требуя данных бухгалтерского учета).

Конкретный метод исчисления текущего налога на прибыль организация должна отразить в своем нормативном документе.

Вне зависимости от используемого способа исчисления текущего налога на прибыль его размер должен соответствовать сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по указанному налогу. Исчисление текущего налога на прибыль согласно данным налогового учета (по сведениям, указанным в декларации) так или иначе не освобождает компанию от ведения учета постоянных и временных разниц и возникающих в соответствии с ними постоянных налоговых обязательств (активов), а также ОНА и ОНО.

1.3 Сравнительная характеристика систем управленческого, бухгалтерского и налогового учета на предприятии

На основании статьи 21 Закона N 402-ФЗ нормативными документами бухгалтерского учета, являющимися обязательными к применению, выступают федеральные и отраслевые стандарты бухгалтерского учета, которые еще не утверждены. До их утверждения в части, соответствующей Закону N 402-ФЗ, применяются правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, утвержденные Минфином России и ЦБ РФ до вступления в силу Закона N 402-ФЗ. Но это указывает как пункт 1 статьи 30 Закона N 402-ФЗ, так и Информация Минфина России N ПЗ-10/2012 «О вступлении в силу с 1 января 2013 года Федерального закона от 6 декабря 2011 года N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Иными словами, пока роль федеральных стандартов играют действующие ПБУ и иные нормативные бухгалтерские документы, утвержденные Минфином России и ЦБ РФ до 01.01.2013 г. Так, до утверждения федеральных и отраслевых стандартов Министерство финансов России и ЦБ РФ вправе вносить изменения, обусловленные изменением законодательства Российской Федерации в правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, утвержденные ими до дня вступления в силу Закона N 402-ФЗ.

Таким образом, в части учетной политики пока аналогом федерального стандарта служит ПБУ 1/2008. Как сказано в пункте 4 ПБУ 1/2008, формировать свой внутренний регламент ведения бухгалтерского учета вправе не только главный бухгалтер фирмы, но и иные лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета в компании. Причем, как следует из указанной нормы ПБУ 1/2008, в составе учетной политики утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения

бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля над хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Все перечисленные моменты как раз и представляют собой организационно-технические аспекты, отражаемые в организационном разделе учетной политики. В приложении сопоставим характеристики бухгалтерского, налогового и управленческого учета.

По общему правилу пункта 3 статьи 10 Закона N 402-ФЗ бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета, систематизированный перечень которых образует план счетов бухгалтерского учета, утверждаемый для большинства организаций федеральным стандартом. В тоже время на основании пункта 6.1 ПБУ 1/2008 микропредприятия и НКО, имеющие право применения УСВБУ, могут отказаться от использования метода двойной записи и применить ведение бухгалтерского учета по простой системе. Аналогичные разъяснения на этот счет приведены и в Информации Минфина России N ПЗ-3/2015 «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности» (далее - Информация N ПЗ-3/2015).

Но даже в этом случае организация обязана иметь свой рабочий план счетов, который разрабатывается на основе типового плана счетов, предназначенного для использования в организациях той или иной отраслевой принадлежности. Подавляющее большинство коммерческих фирм для этих

целей пока руководствуется Планом счетов бухгалтерского учета, рекомендуемым организациям к использованию Приказом Минфина России от 31.10.2000 г. N 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».

При разработке своего рабочего плана счетов организация должна исходить из того состава хозяйственных операций, которые осуществляются ею постоянно, кроме того нужно учесть те операции, которые организация намерена осуществлять в ближайшем будущем. При этом необходимо учитывать такие факторы, как структура организации, масштабы, достаточность существующих счетов синтетического учета, необходимость ведения раздельного учета, взаимоувязки показателей бухгалтерского и налогового учета, требования в части формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности и так далее и тому подобное [19].

Наряду с бухгалтерским учетом, организации, также обязуются вести и налоговый учет. Его ведение не может осуществляться при отсутствии такого регламента, как учетная политика для целей налогообложения (далее - налоговая политика), в которой рассматриваются все вопросы, связанные с расчетом налогов.

Необходимо отметить, что ведение налогового учета является обязанностью всех организаций, включая применяющих специальные налоговые режимы. В то же время – одним из самых сложных является налоговый учет организаций, применяющих общую систему налогообложения, и ведущие его в порядке, установленном главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации.

В статье 313 НК РФ под налоговым учетом понимается система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ.

Именно налоговый учет дает возможность образования полной и достоверной информации о порядке учета в целях налогообложения осуществляемых хозяйственных операций.

Используя такие данные, внутренние и внешние пользователи получают информацию, которая необходима при осуществлении контроля над правильностью расчета налога на прибыль организаций, а также за своевременной его уплатой в бюджет в полном объеме[36].

Статьей 313 НК РФ определено, что налогоплательщики самостоятельно образуют собственную систему налогового учета, основываясь на принцип последовательности применения налоговых норм и правил. Это, в свою очередь, помогает в использовании ее в последовательности от одного налогового периода к другому. Метод ведения налогового учета налогоплательщик обязуется отразить в своей учетной политике с целью налогообложения, после чего она утверждается соответствующим приказом (распоряжением) руководителя организации.

В налоговом учете учетной политикой принято называть выбранную налогоплательщиком совокупность допускаемых НК РФ способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика.

Согласно этому определению, стоит отметить, что налоговая политика налогоплательщика является главным документом, который необходим для расчета налогов. Учитывая такую квалификацию этого документа, нужно обратить внимание на то, что непредставление налоговой политики в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, предусмотренном НК РФ, может привести фирму к налоговой ответственности, на это указывает пункт 5 статьи 23 НК РФ. Ведь согласно пункту 6 статьи 23 НК РФ налогоплательщик обязуется представлять в налоговый орган и его должностным лицам в случаях и в порядке, предусмотренных НК РФ, документы, которые необходимы для расчета и уплаты налогов.

Зачастую налогоплательщики полагают, что налоговая политика организации может быть утверждена по тем же правилам, что и бухгалтерская учетная политика. Это является ошибочным мнением, так как из бухгалтерского и налогового законодательства не предусматривается, что налоговая политика - это составная часть бухгалтерской учетной политики организации, потому она и утверждается в порядке, установленном НК РФ.

При утверждении своей налоговой политики налогоплательщику нужно учесть следующие моменты. Так как налоговый период по налогу на прибыль - календарный год, то утвердить ее необходимо до начала следующего календарного года. Причем, так как в ее основу положен принцип последовательности применения налоговых норм и правил, то ежегодно ее утверждать не придется. Однако представить себе организацию, применяющую одну и ту же налоговую политику в течение ряда лет сложно, ведь фирма может принять решение о смене применяемых ею для целей налогообложения методов учета, могут измениться и сами нормы налогового законодательства. Помимо всего прочего, компания может сменить род деятельности или параллельно с существующим бизнесом начать осуществлять новые виды деятельности. Поэтому перед началом следующего календарного года налогоплательщику следует проанализировать нормы налогового права, которые будут действовать в следующем году и при необходимости откорректировать свою налоговую политику[25].

Отметим, что налоговое законодательство не запрещает налогоплательщикам вносить в существующую налоговую политику изменения или дополнения. Только порядок их внесения, а соответственно и сроки применения, зависят от причины внесения таких изменений.

Если организация добровольно меняет методы учета, то новые правила, закрепленные в налоговой политике, она сможет применять только со следующего календарного года.

В случае изменения норм налогового законодательства – «обновленные» нормы налоговой политики будут применяться компанией с момента

вступления в силу обновленных норм законодательства. Кроме того, изменить свою налоговую политику в течение года можно и при начале новых видов деятельности.

Такой порядок внесения изменений в налоговую политику предусмотрен статьей 313 НК РФ. Кстати, о том, что налогоплательщик вправе вносить изменения в учетную политику для целей налогообложения в течение налогового периода только в двух случаях: в случае изменения норм налогового законодательства, и в случае начала осуществления нового вида деятельности, говорит и сам Минфин России в своем Письме от 14.04.2009 г. N 03-03-06/1/240.

Любые изменения и дополнения, вносимые в налоговую политику налогоплательщиком, так же, как и сама налоговая политика, утверждаются приказом (распоряжением) руководителя компании.

Комплекс данных налогового учета (включая данные первичных документов) является налоговой тайной. Лица, получившие доступ к таким данным организации, обязуются хранить налоговую тайну. Это в полной мере касается и налоговых органов, которые за разглашение налоговой тайны могут быть привлечены к административной и даже к уголовной ответственности. Подобные разъяснения по такому поводу приведены также в Письме Минфина России от 12.04.2011 г. N 03-02-08/41.

Утвержденные формы налоговых регистров, применяемых организацией, необходимо закрепить в налоговой политике фирмы. Основываясь на вышеизложенном материале, в налоговой политике налогоплательщика может быть закреплено, что налогоплательщик использует:

- самостоятельно разработанные формы налоговых регистров;
- формы налоговых регистров;
- регистры бухгалтерского учета с внесенными в них необходимыми дополнениями.

Статьей 314 НК РФ предусмотрено ведение регистров налогового учета в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронной форме и (или)

машинных носителях. Понятно, что в целях защиты регистров от несанкционированных исправлений два последних варианта являются более предпочтительными.

Порядок документооборота и последовательность выполнения операций по формированию показателей налогового учета, а также формы представления данных на бумажных носителях определяются налогоплательщиком самостоятельно. Ответственными за правильность указанных хозяйственных операций в регистрах налогового учета являются лица, составившие и подписавшие их.

Согласно налоговому законодательству, вносить исправления в налоговые регистры не запрещается, и потому в налоговой политике организации необходимо определить порядок внесения таких исправлений[51].

Анализ изложенного материала позволяет сделать вывод о том, что в конкретной налоговой политике налогоплательщик должен в обязательном порядке утвердить выбранный им метод ведения налогового учета. Так он может выбрать один из вариантов:

Налоговый учет - отдельно от бухгалтерского учета. Такой способ наиболее подходящий для применения в крупных организациях, где такой учет ведется в конкретном подразделении организации.

Налоговый учет - на базе бухгалтерского учета. Этот вариант подразумевает наибольшее сближение налогового и бухгалтерского учета, специальные налоговые регистры должны вестись только в случаях, когда налоговое законодательство предусматривает иные правила учета[24].

Налоговый учет, ведущийся способом изменения сведений бухгалтерского учета. Иными словами, в налоговых регистрах отражается только разница между данными бухгалтерского и налогового учета в ситуациях, когда такие различия возникают[60].

Налоговый учет в специальном налоговом плане счетов. Этот способ учитывает разработку и введение дополнительных счетов налогового учета к Рабочему плану счетов фирмы. Такой способ является наиболее оптимальным,

и как показывает практика, именно он чаще всего применяется в практической деятельности малого и среднего бизнеса.

Таким образом, в современных условиях хозяйствования бухгалтерский учет стал не только средством обработки и группировки экономической информации о совершаемых организацией хозяйственных операциях, содержащейся в первичных документах, но превратился в «участника» и «исполнителя» управленческой политики предприятия. Информация, создаваемая в рамках бухгалтерского учета, имеет огромную востребованность для различных ее пользователей и, прежде всего, руководителей и менеджеров различных уровней управления. Система бухгалтерского учета должна обеспечивать сопряженность и взаимосвязь различных информационных потоков, как основу для взаимодействия всех функций управления: планирования и организации, учета и контроля, анализа и регулирования. Принцип эффективного управления организацией предопределил необходимость появления управленческого учета. в налоговом учете под учетной политикой понимается выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых НК РФ способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика. Согласно такому определению, можно сделать вывод, что налоговая политика налогоплательщика – это основной документ, необходимый для расчета налогов. Учитывая такую квалификацию этого документа, нужно обратить внимание на то, что непредставление налоговой политики в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, предусмотренном НК РФ, может привести фирму к налоговой ответственности, на это указывает пункт 5 статьи 23 НК РФ. Ведь на основании пункта 6 статьи 23 НК РФ налогоплательщик обязан представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, которые предусмотрены НК РФ, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов.

Глава 2. Анализ ведения управленческого, бухгалтерского и налогового учета в ООО «Оптовик»

2.1 Техничко-экономическая характеристика ООО «Оптовик»

Основной целью своей деятельности, являясь коммерческой организацией, ООО «Оптовик» преследует извлечение прибыли. ООО «Оптовик» осуществляет свою деятельность в соответствии с законодательством РФ. ООО «Оптовик» - оптово-розничное торговое предприятие (магазин, реализующий канцелярские товары).

Организационная структура ООО «Оптовик» является линейно-функциональной (рисунок 1).



Рис.1. Организационная структура управления ООО «Оптовик»

Главной целью магазина является получение прибыли и удовлетворение потребностей покупателей. Продажа товаров осуществляется традиционным методом через прилавок. Высшим руководящим органом магазина является директор, ему подчиняются бухгалтер, продавцы, товаровед и менеджер по снабжению.

В таблице 1 представлены основные технико-экономические показатели деятельности предприятия за 2013-2015 гг.

Таблица 1

Основные технико-экономические показатели ООО «Оптовик»

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Изменение 2013/2015 (+,-)	Темп роста, %
1	2	3	4	5	6
1. Выручка, тыс. руб.	33 370	64 552	13 227	-20173	-60,36
2. Себестоимость продаж, тыс. руб.	24772	45381	16364	-8408	-33,94
3. Управленческие и коммерческие расходы, тыс. руб.	0	0	0	0	0
4. Прибыль от продаж, тыс. руб.	8 598	19 171	-3 137	-11735	-136,9
5. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	9 267	19 118	8 501	-766	-8,26
6. Чистая прибыль, тыс. руб.	6 975	14 514	7 219	244	3,49
7. Стоимость основных средств, тыс. руб.	2648	6541	5590	-951	-14,54
8. Стоимость активов, тыс. руб.	29976	41340	35776	-5564	-13,46
9. Собственный капитал, тыс. руб.	12881	21948	20479	-1469	-6,69
10. Заемный капитал, тыс. руб.	17095	19392	15297	-4095	-21,12
11. Численность ППП, чел.	123	123	132	9	10,73
12. Производительность труда, тыс. руб. (1/11)	270,3	524,81	100,2	-170,1	-37,06
13. Фондоотдача, руб. (1/7)	12,6	9,86	2,37	-9,87	-18,8
14. Оборачиваемость активов, раз (1/8)	1,11	1,56	0,37	-0,74	-33,3
15. Рентабельность собственного капитала по чистой прибыли, % (6/9)*100%	54,14	66,13	35,25	-18,89	-65,1

1	2	3	4	5	6
16. Рентабельность продаж, % (4/1)*100%	25,76	29,7	-23,7	-49,46	-92
17. Рентабельность капитала по прибыли до налогообложения, % (5/(9+10))*100%	30,91	46,24	23,76	-7,15	-7,6

Как видно из представленной таблицы 1 в ООО «Оптовик» в 2015 году существенно понизились доходы по обычным видам деятельности, так в сравнении с 2013 годом выручка от реализации услуг понизилась на 60,36%. При этом в 2015 году возрастают прочие доходы на 11 109 тыс. руб. по сравнению с 2013 годом. Чистая прибыль предприятия в 2015 году повышается на 244 тыс. руб. или 3,49%. Горизонтальный анализ состоит в сопоставлении финансовых данных организации за три предшествующих периода (года) в относительном и абсолютном виде с тем, чтобы сделать определенные выводы. Горизонтальный анализ баланса ООО «Оптовик» представлен в таблице 2.

Таблица 2

Горизонтальный анализ баланса (тыс. руб.)

Статья	Сумма, в тыс. руб.			Абсолютное изменение, в тыс. руб.		Относительное изменение, в процентах	
	2013	2014	2015	2013/ 2014	2014/ 2015	2013/ 2014	2014/ 2015
I. Внеоборотные активы							
Основные средства	2648	6541	5590	3893	-951	147,02	-14,54
Итого по разделу I	2648	6541	5590	3893	-951	147,02	-14,54
II Оборотные активы							
Запасы	1286	1071	777	-215	-294	-16,72	-27,45
сырьё и материалы	1286	1029	745	-257	-284	-	-27,60
доходы будущих периодов	0	42	32	42	-10	-	-23,81
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	16	0	0	-16	0	-100,00	-
Краткосрочная дебиторская задолженность	10552	23936	23396	13384	-540	126,84	-2,26
в том числе покупатели и заказчики	9126	21563	19326	12437	-2237	136,28	-10,37
Денежные средства	15474	9792	6013	-5682	-3779	-36,72	-38,59

Окончание таблицы 2

1	2	3	4	5	6	7	8
Итого по разделу II	27328	34799	30186	7471	-4613	27,34	-13,26
Баланс	29976	41340	35776	11364	-5564	37,91	-13,46
III. Капитал и резервы							
Уставный капитал	10	10	10	0	0	0,00	0,00
Нераспределенная прибыль	12871	21938	20469	9067	-1469	70,45	-6,70
Итого по разделу III	12881	21948	20479	9067	-1469	70,39	-6,69
IV. Краткосрочные обязательства							
Кредиторская задолженность	17095	19392	15297	2297	-4095	13,44	-21,12
поставщики и подрядчики	14777	15213	14635	436	-578	2,95	-3,80
перед персоналом организации	656	1485	335	829	-1150	126,37	-77,44
перед государственными внебюджетными фондами	159	81	36	-78	-45	-49,06	-55,56
по налогам и сборам	444	2521	285	2077	-2236	467,79	-88,69
прочие кредиторы	1059	92	6	-967	-86	-91,31	-93,48
Итого по разделу V	17095	19392	15297	2297	-4095	13,44	-21,12
Баланс	29976	41340	35776	11364	-5564	37,91	-13,46

По результатам горизонтального анализ баланса ООО «Оптовик» отмечается значительное ежегодное увеличение запасов за счёт готовой продукции и товаров для перепродажи.

Дебиторская задолженность предприятия увеличивается, что говорит о том, что поставщики не рассчитываются по своим долгам с предприятием. Денежные средства организации растут, и это положительно сказывается на его состоянии. Горизонтальный анализ пассива баланса показал рост резервного капитала в динамике. Кредиторская задолженность увеличивается в динамике, в основном, за счёт увеличения задолженности перед поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами.

По результатам горизонтального анализ баланса выделяется значительное ежегодное увеличение запасов за счёт готовой продукции и товаров для перепродажи. Дебиторская задолженность предприятия увеличивается, что говорит о том, что поставщики не рассчитываются по своим долгам с предприятием.

Денежные средства организации растут, что положительно влияет на его

положение. Горизонтальный анализ пассива баланса показал рост резервного капитала в динамике. Кредиторская задолженность увеличивается в динамике, в основном, за счёт роста задолженности перед поставщиками и подрядчиками и прочими кредиторами.

Вертикальный анализ позволяет сделать вывод о структуре баланса и отчета о прибыли в текущем состоянии, а также проанализировать динамику этой структуры. Вертикальный анализ представлен в таблице 3.

Таблица 3

Вертикальный анализ баланса (%)

Статья	Удельный вес			Изменение доли	
	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2013/2014	2014/2015
I. Внеоборотные активы					
Основные средства	8,83	15,82	15,63	6,99	-0,19
Итого по разделу I	8,83	15,82	15,63	6,99	-0,19
II. Оборотные активы					
Запасы	4,29	2,59	2,17	-1,7	-0,42
сырьё и материалы	4,29	2,49	2,08	-1,8	-0,41
доходы будущих периодов	0,00	0,1	0,09	0,1	-0,01
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	0,05	0,00	0,00	0,00	0,00
Дебиторская задолженность	35,2	57,9	65,39	22,7	7,49
Денежные средства	51,62	23,68	16,8	-27,94	-6,88
Итого по разделу II	91,17	84,18	84,37	-6,99	0,19
Баланс	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00
III. Капитал и резервы					
Уставный капитал	0,03	0,03	0,02	0,00	-0,01
Нераспределенная прибыль	42,94	53,07	57,22	10,13	4,15
Итого по разделу III	42,97	53,1	57,24	10,13	4,14
IV. Долгосрочные обязательства					
Заёмные средства	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Итого по разделу IV	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
V. Краткосрочные обязательства					
Заёмные средства	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Кредиторская задолженность	57,03	46,9	42,76	-10,13	-4,14
Прочие краткосрочные пассивы	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Итого по разделу V	57,03	46,9	42,76	-10,13	-4,14
Баланс	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00

Вертикальный анализ баланса показал, что максимальный процент в структуре активов составляют дебиторская задолженность и денежные средства.

Доля собственного капитала в пассиве баланса ООО «Оптовик» ежегодно увеличивается, что положительно характеризует состояние предприятия.

Кроме того имеет положительную динамику нераспределённая прибыль (ее доля увеличивается с 42,94% в 2013 году до 57,22% в 2015 году). Кредиторская задолженность составляет значительную часть пассивов компании: в 2013 году – 57,03%, в 2014 году – 46,9%, в 2015 году – 42,76 %.

На рис. 2 представлена динамика дебиторской задолженности.

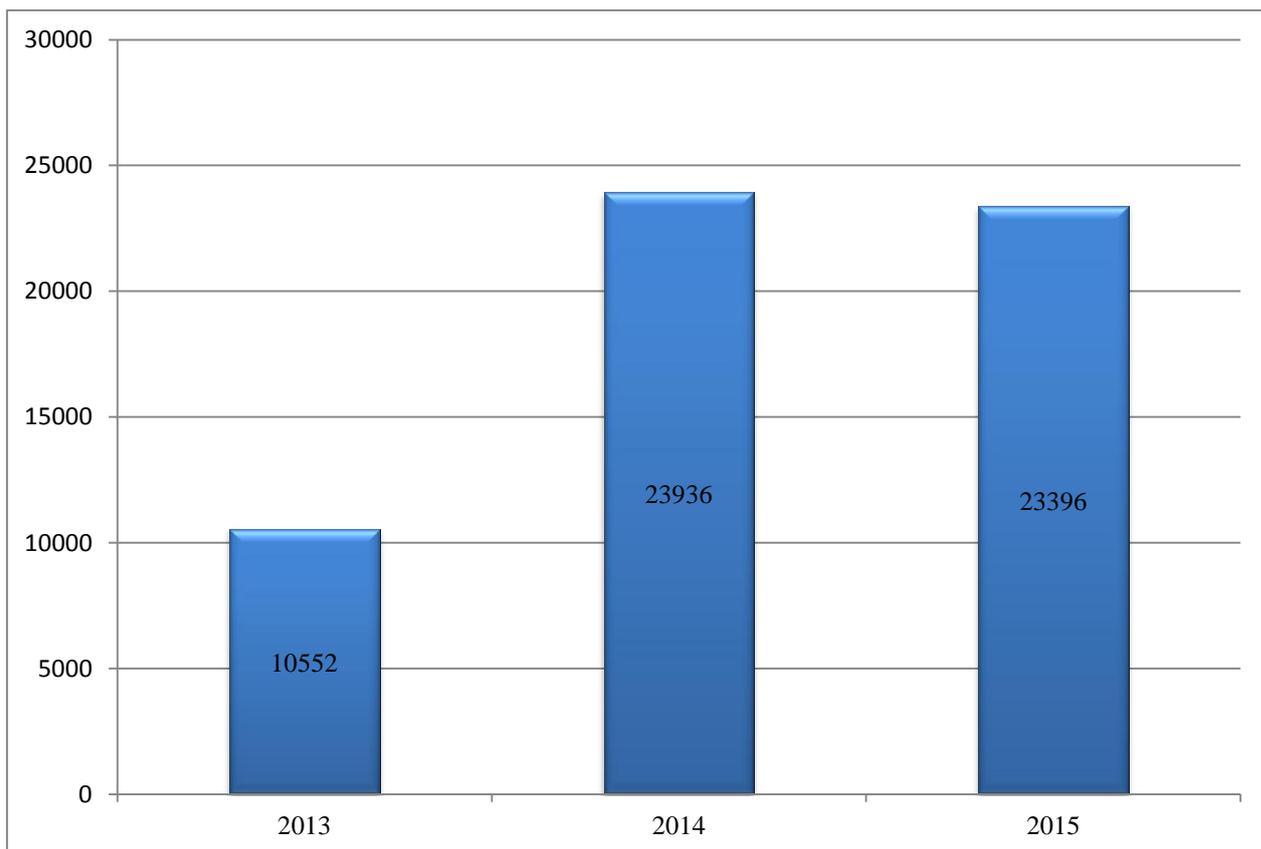


Рис.2. Динамика показателей дебиторской задолженности (тыс. руб.)

Как видно из представленного рисунка 2, дебиторская задолженность за исследуемый период увеличивается. Так, если в 2013 году сумма дебиторской задолженности составляла 10552 тыс. руб., то в 2014 году - 23936 тыс. руб. и в 2015 году – 23396 тыс. руб.

Увеличение дебиторской задолженности предприятия за исследуемый период происходит на 221,72%, что отражает неэффективность действующей кредитной политики ООО «Оптовик», поскольку дебиторы не рассчитываются с предприятием.

Результаты проведенного анализа позволяют указать на следующие рекомендации: улучшить взаимоотношения с поставщиками и потребителями с целью снижения дебиторской и кредиторской задолженности; найти наиболее выгодные источники краткосрочного финансирования.

2.2 Анализ организации управленческого учета в ООО «Оптовик»

Для организации системы управленческого учета на ООО «Оптовик» поставлены следующие задачи: четкое формирование организационной структуры; создание четкой структуры затрат; определение рентабельности основных видов деятельности; подготовка к практическому использованию наиболее важных элементов экономического анализа хозяйственной деятельности.

Таблица 4

Классификация затрат, используемая в управленческом учете ООО «Оптовик»

№ п/п	Направления управленческого учета	Классификационные признаки и группы
1	Процесс принятия управленческих решений	Явные и альтернативные; Релевантные и нерелевантные; Эффективные и неэффективные.
2	Процесс прогнозирования	Краткосрочные и долгосрочные.
3	Процесс планирования	Планируемые и не планируемые.
4	Процесс нормирования	Стандарты, нормы и нормативы и отклонение от них.
5	Процесс организации	По местам и сферам возникновения; функциям деятельности и центрам затрат.
6	Процесс учета	Одноэлементные и комплексные; По статьям калькуляции и экономическим элементам; Постоянные и переменные; Прямые и косвенные; Основные и накладные; Текущие и единовременные.
7	Процесс контроля	Контролируемые и неконтролируемые.
8	Процесс регулирования	Регулируемые и нерегулируемые.
9	Процесс стимулирования	Обязательные и поощрительные.
10	Процесс анализа	Фактические; прогнозные, плановые; сметные; стандартные; общие и структурные; полные и частичные.

Процесс принятия управленческих решений невозможен без эффективной системы экономического анализа, позволяющей оценить достигнутые результаты деятельности организации, выявлять внутренние и внешние резервы ее дальнейшего развития. Для этих целей затраты группируются на фактические, прогнозные, плановые, сметные и т.д. В ходе анализа исследуется как общий объем затрат, так и образующие его отдельные элементы и статьи, т.е. структура.

Для того, чтобы выявить причину существенного повышения уровня затрат предприятия в 2014-2015 гг., проанализируем их структуру и динамику. Структура затрат представлена в таблице 5.

Таблица 5

Структура затрат ООО «Оптовик»

№	Наименование статьи затрат	2013 г.		2014 г.		2015 г.	
		тыс. руб.	уд. вес, %	тыс. руб.	уд. вес, %	тыс. руб.	уд. вес, %
1	Транспортные расходы	290,0	12,39	310	14,09	315	12,16
2	Расходы на оплату труда	650,0	27,78	710	32,27	760	29,34
3	Отчисления на социальные нужды	140,0	5,98	165	7,5	174	6,72
4	Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря	260,0	11,11	209	9,5	230	8,89
5	Амортизация основных средств	59,0	2,51	61	2,78	54	2,08
6	Отчисления в ремонтный фонд	110,0	4,7	42	2,9	40	1,54
7	Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров	60,0	2,6	65	2,95	71	2,74
8	Расходы на рекламу	134,0	5,72	43	2,89	110	4,25
9	Потери товаров и технологические отходы	52	2,22	24	1,09	38	1,47
10	Расходы на тару	37	1,58	36	1,63	42	1,62
11	Прочие затраты	548	23,41	493	22,4	756	29,19
12	Всего	2340	100	2200	100	2590	100

Как видно из представленной таблицы за исследуемый период с 2013 по 2015 гг., основные затраты предприятия включают транспортные расходы (12,16% в 2015 г.), расходы на оплату труда (29,34% в 2015 г.), прочие затраты

(29,19 % в 2015 г.). Для того, что проследить изменения в структуре затрат ООО «Оптовик» построим диаграммы (рис. 3).



Рис.3. Структура затрат ООО «Оптовик» в 2015 году,%

Как видно из представленных рис. 4 и 5, за 2014-2015 г. в структуре затрат существенно возрастает доля прочих затрат с 22,4 % до 29,19%. Повышаются также расходы на рекламу с 2,89% до 4,25% от общей суммы затрат. Доля затрат на потери товаров и технологические отходы также имеет тенденцию к повышению с 1,09% до 1,47%.

Доля остальных расходов ООО «Оптовик» в общей структуре затрат понижается в 2015 году. Таким образом статья «прочие затраты» является основной причиной повышения общей суммы затрат в 2015 году.

В настоящий момент компания ООО «Оптовик» использует в качестве метода учета затрат Standard-Costing. Метод стандарт-кост (Standard-Costing) традиционный и в то же время наиболее популярный на практике метод учета нормативных затрат.

Главными достоинствами метода стандарт-кост, применяемого офисом ООО «Оптовик», считаются обеспечение жесткого контроля за расходованием ресурсов и эффективное управление процессами производства, поскольку возникающие отклонения автоматически сигнализируют о нарушениях намеченного хода производственного процесса, тем самым создавая условия для соответствующего реагирования и принятия обоснованных управленческих решений.

Недостатки данного метода обусловлены как объективными, так и субъективными причинами.

Во-первых, вычисление и детальный анализ отклонений может создавать ложное впечатление о тщательности контроля над всеми существенными факторами, однако здесь упускается анализ качества продукции. Во-вторых, нормативы подвергаются регулярному пересмотру, а менеджеры, ответственные за установление нормативов, стараются всегда их завысить, в результате чего складывается ошибочное впечатление, что подразделение предприятия работает очень эффективно. В-третьих, некоторые отклонения могут носить спонтанный характер, их нельзя объяснить действием/бездействием менеджеров (например, отклонения, вызванные изменениями в рыночной конъюнктуре). В-четвертых, интерпретация информации об отклонениях может быть осложнена взаимозависимостью факторов (благоприятное отклонение по цене приобретаемых материалов может сказаться, в случае их низкого качества, на неблагоприятных отклонениях по расходованию их в производство). В-пятых, стандарт-кост может оказаться для предприятия довольно затратным методом учета, способствовать росту транзакционных издержек. В-шестых, в условиях стандарт-коста искажается информация о себестоимости продаж, поскольку распределение косвенных затрат носит весьма условный характер и ведёт к занижению себестоимости одних продуктов и завышению – других. В-седьмых, стандарт-кост сомнителен с точки зрения назначения цены на продукт (на базе

себестоимости), так как цена формируется на рынке под влиянием спроса и предложения.

Следовательно, ООО «Оптовик» необходимо также пересмотреть используемый метод управления затратами, поскольку он не учитывает специфику деятельности торгового предприятия, и имеет довольно большой перечень недостатков, приведенных выше.

2.3 Анализ организации бухгалтерского учета в ООО «Оптовик»

Учетная политика ООО «Оптовик» отвечает технологическим особенностям предприятия.

Целесообразность выбранной учетной политики обусловлена:

- 1) особенностями деятельности организации;
- 2) характеристикой предприятия;
- 3) целями и задачами деятельности;
- 4) организационно-правовой формой организации;
- 5) видом и масштабом деятельности организации;
- 6) структурой предприятия.

На выбор учетной политики повлияли следующие факторы:

- 1) вид и масштабы деятельности предприятия;
- 2) цели и задачи деятельности;
- 3) форма бухгалтерского учета;
- 4) структура предприятия.

Налоговый учет максимально приближен к бухгалтерскому учету и ведется на основании бухгалтерских документов.

Документооборот в бухгалтерском учете выглядит как создание или получение от сторонних компаний первичной документации, принятие их к учету, обработку и передачу в архив. Принятая система документирования хозяйственной деятельности в ООО «Оптовик» обеспечивает полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности,

способствует выявлению скрытых резервов.

Учетная политика ООО «Оптовик» - это внутренний регламент организации, который включает в себя три самостоятельных раздела:

- организационный раздел;
- учетную политику для целей бухгалтерского учета;
- учетную политику для целей налогообложения.

Отсюда следует, что вышеуказанные компоненты учетной политики имеют прямую связь с организационными моментами учета, а значит, порядок ведения документооборота и методика обработки учетной информации закрепляются в организационном разделе учетной политики ООО «Оптовик».

Каждый факт хозяйственной жизни ООО «Оптовик» подтверждают соответствующим первичным учетным документом.

Обязательные реквизиты первичного учетного документа включают:

- наименование документа;
- дату составления;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величину натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;
- подписи вышеназванных лиц, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Объекты основных средств ООО «Оптовик» стоимостью не более 40 000 руб. могут учитываться в составе:

- основных средств;
- материально-производственных запасов.

В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в ООО «Оптовик» организован надлежащий контроль над их движением.

В налоговом учете ООО «Оптовик» с 01.01.2016 г. стоимостной критерий амортизируемого имущества повышен до 100 000 руб. Следовательно, в налоговом учете ООО «Оптовик» основными средствами признаются только объекты с первоначальной стоимостью свыше 100 000 руб.

Срок полезного использования ОС ООО «Оптовик» для целей бухгалтерского учета может определяться организацией как с учетом Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 г. N 1 так и без нее.

Начисление амортизации ОС ООО «Оптовик» производится линейным способом. В соответствии с пунктом 15 ПБУ 6/01 однородные группы основных средств ООО «Оптовик» переоценивает не чаще одного раза в год на конец отчетного года по текущей (восстановительной) стоимости.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета МПЗ ООО «Оптовик» могут учитываться на счете 10 «Материалы»:

- по фактической себестоимости их приобретения (заготовления);
- по учетным ценам.

В соответствии с пунктом 80 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Минфина России от 28.12.2001 г. N 119н, в качестве учетных цен могут использоваться:

- договорные цены;
- фактическая себестоимость МПЗ по данным предыдущего месяца или отчетного периода (отчетного года);
- планово-расчетные цены;
- средняя цена группы.

В соответствии с Инструкцией к счету 41 «Товары» поступление товаров в ООО «Оптовик» может отражаться:

- с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- без использования счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в порядке, аналогичном порядку учета соответствующих операций с материалами.

Транспортно-заготовительные расходы ООО «Оптовик» включаются в фактическую себестоимость товаров. В соответствии с пунктом 16 ПБУ 5/01 при продаже товаров и ином выбытии их оценка может производиться одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО).

ООО «Оптовик», как организация, применяющая УСВБУ, может осуществлять последующую оценку всех финансовых вложений в порядке, установленном для финансовых вложений, по которым текущая рыночная стоимость не определяется. При этом ООО «Оптовик», как организация применяющая УСВБУ, способно к принятию решения не отражать обесценение финансовых инвестиций в бухгалтерском учете когда исчисление размера такого обесценения затруднителен.

ООО «Оптовик» проводит указанную корректировку финансовых вложений ежеквартально. На основании пункта 12 ПБУ 9/99 организации, которые вправе применять УСВБУ, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, вправе признавать бухгалтерские доходы и расходы кассовым методом.

Так как ООО «Оптовик» данное право используется, то это вносится в учетный регламент. В противном случае считается, что доходы признаются организацией в общем порядке - методом начисления.

Коммерческие и управленческие расходы ООО «Оптовик» могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности.

ООО «Оптовик», как организация, применяющая УСВБУ, может принять решение признавать коммерческие и управленческие расходы в себестоимости проданной продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета:

1) управленческие расходы, учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные расходы»:

- могут включаться в себестоимость продукции, работ, услуг;
- в качестве условно-постоянных могут относиться напрямую в себестоимость продаж того отчетного периода, в котором возникли.

2) коммерческие расходы, учитываемые на счете 44 «Расходы на продажу», могут:

- списываться полностью на счет 90 «Продажи»;
- распределяться между проданной и непроданной продукцией.

Информация о постоянных и временных разницах формируется в бухгалтерском учете ООО «Оптовик» на основании первичных учетных документов.

Суммы отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств в балансе отражаются развернуто.

ООО «Оптовик» может использовать следующие способы определения величины текущего налога на прибыль:

- на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете в соответствии с пунктами 20 и 21 ПБУ 18/02;
- на основе налоговой декларации по налогу на прибыль.

ООО «Оптовик» осуществляет расчеты с поставщиками и подрядчиками как безналичным путем, так и наличными денежными средствами. Такой способ расчетов применяется в отношении поставщиков и подрядчиков, расположенных на территории города.

С одними контрагентами расчеты наличными денежными средствами производятся постоянно, с другими - в порядке разовых платежей, в случае необходимости срочной покупки материалов или товаров. Рассмотрим приобретение генеральным директором ООО «Оптовик» за наличный расчет у ООО «Пресс» материалов.

Схема движения документов представлена на рисунке 4.



Рис. 4. Схема расчетов наличными денежными средствами

Рассмотрим схему расчетов наличными денежными средствами.

1- поступление в кассу с расчетного счета ООО «Оптовик» 11000 руб., оформленное приходным кассовым ордером № 327 от 24 ноября 2014 г.;

2 - выдача из кассы директору под отчет 11000 руб. для покупки материалов, оформленная расходным кассовым ордером № 346 от 24 ноября 2014 г.;

3 - приобретение директором материалов в ООО «Пресс», оформленное товарными чеками и квитанциями к приходным кассовым ордерам, на сумму 9345 руб.;

4 - заполнение директором авансового отчета № 179 от 24 ноября 2014 г.;

5 - формирование отчета кассира за 24 ноября 2014 г.

Расчеты с поставщиками и подрядчиками в ООО «Оптовик» производятся в основном безналичным путем. Наличными денежными средствами оплачиваются товары, работы и услуги поставщиков и подрядчиков, расположенных на территории города.

- Выбор ООО «Оптовик» формы расчетов с поставщиками и подрядчиками платежными поручениями и применение системы «Банк-Клиент» позволяет организации сократить разрыв между временем получения ценностей, работ, услуг и списания денежных средств за них.

Расчеты с поставщиками и подрядчиками возникают с момента заключения ООО «Оптовик» договоров. В организации в течение 2013 – 2015 г. заключались следующие виды договоров:

- договор купли-продажи;
- договор поставки;
- договор поставки с отсрочкой платежа;
- договор субаренды нежилых помещений;
- договор подряда;
- договор субподряда;
- дилерский договор;
- договор на оказание платных образовательных услуг;
- договор на размещение рекламы.

Договоры содержат существенные условия, однако, на некоторых из них отсутствует такой обязательный реквизит, как дата составления договора.

Рассмотрим приобретение ООО «Оптовик» у индивидуального предпринимателя Аверина Б.Б. шкафов и полок. Схема движения документов представим на рисунке 5.

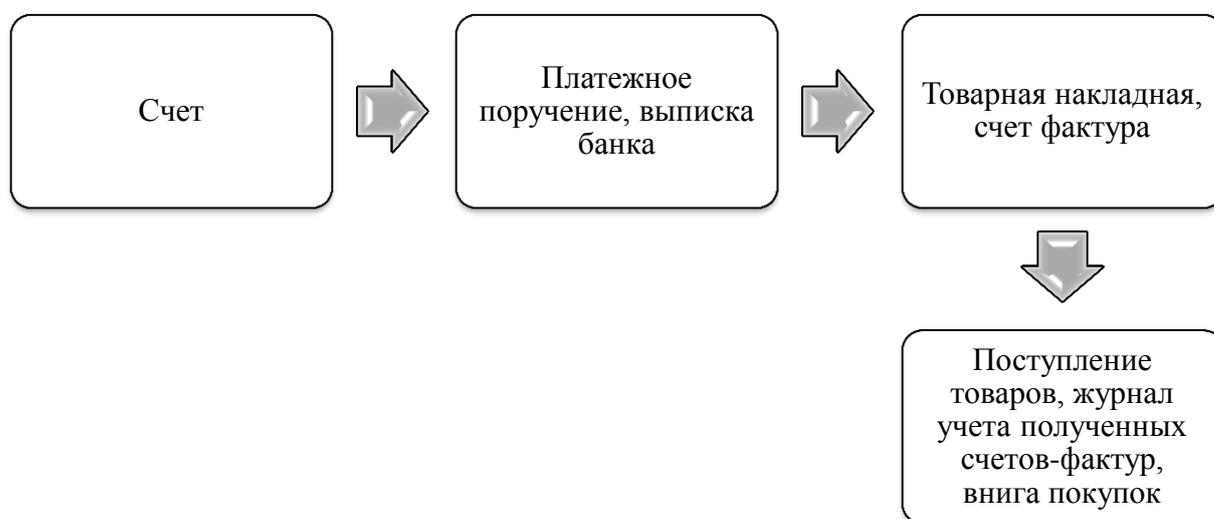


Рис. 5. Схема документооборота по поступлению товаров

Рассмотрим схему документооборота по поступлению товаров.

1 - поступление 27 марта 2014 г. по факсу в ООО «Оптовик» счета от Аверина Б.Б. на сумму 28110 руб.;

2 - перечисление ООО «Оптовик» 28110 руб. на расчетный счет Аверина Б.Б. платежным поручением;

3 - поступление товаров и проверка поступивших документов от Аверина Б.Б.: товарной накладной № 1418 от 30 марта 2014 г. и счета-фактуры № 1416 от 30 марта 2014 г.;

4 - на основании товарной накладной бухгалтер ООО «Оптовик» заполняет документ «Поступление товаров № 143» в программе «1С:Предприятие». Данный документ не распечатывается. Однако в конце месяца распечатывается реестр документов по поступлению товаров для сверки с поступившими от поставщиков документами. В частности, поступление товаров от Аверина Б.Б. на сумму 28110 руб. отражено в реестре документов за март 2014 г.

На основании поступления товаров № 143 в программе «1С: Предприятие» формируем поступившую от Аверина Б.Б. счет-фактуру № 1416. Далее автоматически формируется журнал полученных счетов-фактур и книга покупок. Отметим, что книга покупок в организации распечатывается до двадцатого числа следующего за отчетным месяцем, прошнуровывается, пронумеровывается и скрепляется печатью ООО «Оптовик».

Подводя итоги вышесказанному, следует отметить, что все хозяйственные операции в ООО «Оптовик» по расчетам с поставщиками и подрядчиками оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, поэтому они должны быть оформлены должным образом, с заполнением всех необходимых реквизитов. Отсюда следует, что главному бухгалтеру ООО «Оптовик» необходимо усилить проверку поступающих от поставщиков и подрядчиков документов.

Окончательный финансовый результат (до вычета налогов) предприятия формируется на счете 99 «Прибыли и убытки». К счету 99 в ООО «Оптовик» открыты следующие субсчета:

- 99–1 «Прибыли и убытки» (аналитические счета представлены в таблице 2.3);
- 99–2 «Условный расход по налогу на прибыль»;
- 99–2–1 «Условный расход»;
- 99–2–2 «Реформация баланса»;
- 99–3 «Постоянное налоговое обязательство»;
- 99–3–1 «Постоянное налоговое обязательство»;
- 99–3–2 «Постоянный налоговый актив»;
- 99–3–3 «Реформация баланса».

Конечный финансовый результат ООО «Оптовик» для целей бухгалтерского учета складывается в результате продажи продукции (работ, услуг), основных средств, материалов и другого имущества.

Различие между этими составными частями прибыли или убытков состоит в том, что финансовый результат от продажи продукции и другого имущества первоначально определяют по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы», а затем с этих счетов списывают на счет 99 «Прибыли и убытки».

Журнал регистрации хозяйственных операций ООО «Оптовик» за март 2015 г. представлен на таблице 6.

Таблица 6

Журнал регистрации хозяйственных операций
ООО «Оптовик» за март 2015 года

Номер операции	Содержание операции	Сумма, тыс. руб.	Наименование и шифр корреспондирующих счетов	
			Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1	Списаны на себестоимость продаж расходы на содержание и эксплуатацию оборудования и цеховые расходы	31790	90-2 «Себестоимость продаж»	25 «Общепроизводственные расходы»
2	Списаны на себестоимость продаж общехозяйственные расходы	11222	90-2 «Себестоимость продаж»	26 «Общехозяйственные расходы»
3	Поступила оплата от покупателей за реализованную продукцию	430000	51 «Расчетные счета»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»
4	Определен результат от реализации продукции (прибыль или убыток)	81988	90 «Продажи»	99 «Прибыли и убытки»
5	Перечислена с расчетного счета задолженность по кредитам банка	14200	66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»	51 «Расчетные счета»

Результат от реализации продукции ООО «Оптовик» можем отразить следующим образом (рис. 6).

Д ^Г	Сч.99 Прибыли и убытки	К ^Г
		Сн 0
		81988
Д _{об} 0		К _{об} 81988
		Ск 81988

Рис. 6. Результат от реализации продукции
Счет 90 «Продажи» отражаем следующим образом (рис. 7).

Д ^Г	Сч.90 Продажи	К ^Г
312000		515660
78660		
31790		
11222		
81 988		
Д _{об} 515660		К _{об} 515660

Рис. 7. Счет 90 «Продажи»

По дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» отражают балансовую стоимость реализуемого имущества ООО «Оптовик», расходы по реализации имущества и суммы НДС, а по кредиту - выручку от реализации имущества (включая указанные налоги).

Финансовый результат ООО «Оптовик» по счету 91 «Прочие доходы и расходы» определяют сопоставлением дебетового и кредитового оборотов. Выявленную разницу между этими оборотам списывают со счета 91 «Прочие доходы и расходы» на счет 99 «Прибыли и убытки» таким же образом, как и со счета 90 «Продажи».

Доходы от участия в иных создаются путем получения ООО «Оптовик» части прибыли других организаций (от сдачи части имущества в счет вклада в

уставный капитал других организаций и дочерних организаций), в виде дивидендов по приобретенным, акциям, а также арендной платы за сдачу в аренду имущества. Начисленные доходы оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму доходов от вкладов в уставный капитал других организаций, арендной платы и дивидендов);

Кредит счета 99 «Прибыли, и убытки» (на всю сумму начисленных доходов).

Поступившие платежи по доходам отражают по дебету счетов учета денежных средств (50, 51, 52, 55) и кредиту счета 76.

В состав доходов и расходов, убытков от финансовых операций входят курсовые валютные разницы, доходы от процентов и облигаций на средства, включенные в займы, расходы на приобретение облигаций.

Положительные курсовые разницы в зависимости от объекта учета оформляют следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счетов 50 «Касса», 52 «Валютный счет» (на разницу по денежным средствам в валюте);

Дебет счета: 71 «Расчеты с подотчетными лицами» (по операциям выдачи валюты под отчет) и других счетов;

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

По задолженности перед поставщиками и подрядчиками ООО «Оптовик» положительную курсовую разницу отражают по кредиту счета 91 и дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Отрицательные курсовые разницы оформляют обратными бухгалтерскими проводками по отношению к положительной курсовой разнице.

Доходы ООО «Оптовик» по облигациям оформляют бухгалтерскими записями в том же порядке, как и доходы от участия в других организациях. Прочие доходы, расходы и потери списывают с дебета или кредита

соответствующих счетов в момент их выявления на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Например, с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». ООО «Оптовик» списывает сумму начисленных предприятию штрафов, пеней, неустоек.

Затраты по аннулированным производственным заказам ООО «Оптовик» списывает в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита счетов 20 «Основное производство» (на стоимость неиспользованных полуфабрикатов, деталей и узлов), 97 «Расходы будущих периодов» (на сумму затрат по подготовке производства, относящихся к аннулированным заказам) и др.

Прибыль ранних периодов, которую обнаружили в отчетном году ООО «Оптовик», указывают по дебету счетов учета денежных средств или иных активов и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы»; убытки оформляют обратной бухгалтерской проводкой.

Поступления от уплаты пеней, штрафов, различных неустоек и других видов санкций отражают по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» и дебету счетов учета денежных средств и расчетов с дебиторами.

Уплаченные ООО «Оптовик» суммы штрафов, пеней, неустоек и суммы от других санкций отражают по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита счетов учета денежных средств.

Рассмотрим методику определения сальдо ООО «Оптовик» по счету 99 «Прибыли и убытки» за каждый квартал отчетного года (таблица 7).

В таком случае за 1 и 2 кварталы по счету 99 выявлено дебетовое сальдо, а это указывает на общий балансовый убыток в эти периоды. В 3 и 4 кварталах и в целом за год сальдо стало кредитовым, характеризующим балансовую прибыль за 9 месяцев и за год.

Подводя итоги согласно квартальным результатам ООО «Оптовик», убыток стал результатом хозяйственной деятельности только в первом квартале.

Определение сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки» за каждый квартал
отчетного года ООО «Оптовик»

	Суммы, записанные по счету	
	Дебет	Кредит
Обороты за 1 квартал	10 200	8 400
Сальдо на 1 апреля 2014 года	1 800	-
Обороты за 2 квартал 2014 года	10 850	11 300
Обороты с начала года (за 6 мес. 2014 года)	21 050	19 700
Сальдо на 1 июля 2014 года	1 350	-
Обороты за 3 квартал 2014 года	9 600	12 800
Обороты с начала года за 9 мес.	30 650	32 500
Сальдо на 1 октября 2014 года	-	1 850
Обороты за 4 квартал 2014 года	7 450	8 900
Обороты с начала года	38 100	41 400
Сальдо на 1 января 2015 года	-	3 300

Во 2 квартале уже получена прибыль в размере 450 руб. (11300 - 10850), что повлекло уменьшение убытка за 6 месяцев. В течение 3 квартала получено прибыли на сумму 3200 руб. (12800 - 9600.), часть которой перекрыта убытком за 1 квартал.

Балансовая прибыль за 9 месяцев отчетного года составила 1850 руб. В 4 квартале также была получена прибыль (1450 руб.), что еще более увеличило сумму балансовой прибыли за год.

2.4 Особенности ведения налогового учета в ООО «Оптовик»

ООО «Оптовик» применяет упрощенную систему налогообложения.

Положительный момент такого налогового режима для налогоплательщиков оправдывает существенное снижение налогового бремени по сравнению с общеустановленной системой налогообложения, в снижении

налоговой нагрузки, упрощении налогового и бухгалтерского учета и отчетности для малых предприятий и индивидуальных предпринимателей. Однако, в соответствии с опубликованным Письмом Минфина России от 13 апреля 2009 г. N 07-05-08/156 общества с ограниченной ответственностью, применяющие упрощенную систему, также не могут отказаться от ведения бухгалтерского учета.

Применение упрощенной системы налогообложения для налогоплательщиков существенно снижает налоговую нагрузку по сравнению с общеустановленной системой налогообложения.

Данные меры принимаются правительством для стимулирования развития в сфере индивидуального предпринимательства, получения доходов малого бизнеса и индивидуальных предпринимателей из теневого бизнеса в легальный.

Для налогоплательщиков, применяющих УСНО, налоговым периодом является календарный год, который состоит из трех отчетных периодов. Отчетные периоды - первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года.

Размер налога определяется налогоплательщиком самостоятельно по итогам налогового периода - соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Налоговые ставки:

- 6% (от доходов);
- 15% (от доходов, уменьшенных на величину расходов).

Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15% в зависимости от категорий налогоплательщиков. ООО «Оптовик» применяет налоговую ставку – 6%.

Проанализируем налоговую нагрузку предприятия (таблица 8).

Расчет налоговой нагрузки ООО «Оптовик» (тыс. руб.)

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Изменение, +/-
Доходы предприятия, тыс. руб.	390640	278725	62845	-327795
Налог по УСН	23438,4	16723,5	3770,7	-19667,7
Транспортный налог	1408	1951	73	-1335
Страховые взносы	98855	163981	104633	5778
ИТОГО	514341	461381	171322	-343020

Как видно из представленной таблицы 8 при используемом режиме налогообложения налоговая нагрузка ООО «Оптовик» имеет отрицательную динамику прямо пропорционально отрицательной динамике доходов предприятия. По данным таблицы 8 составим диаграмму (рис.8).

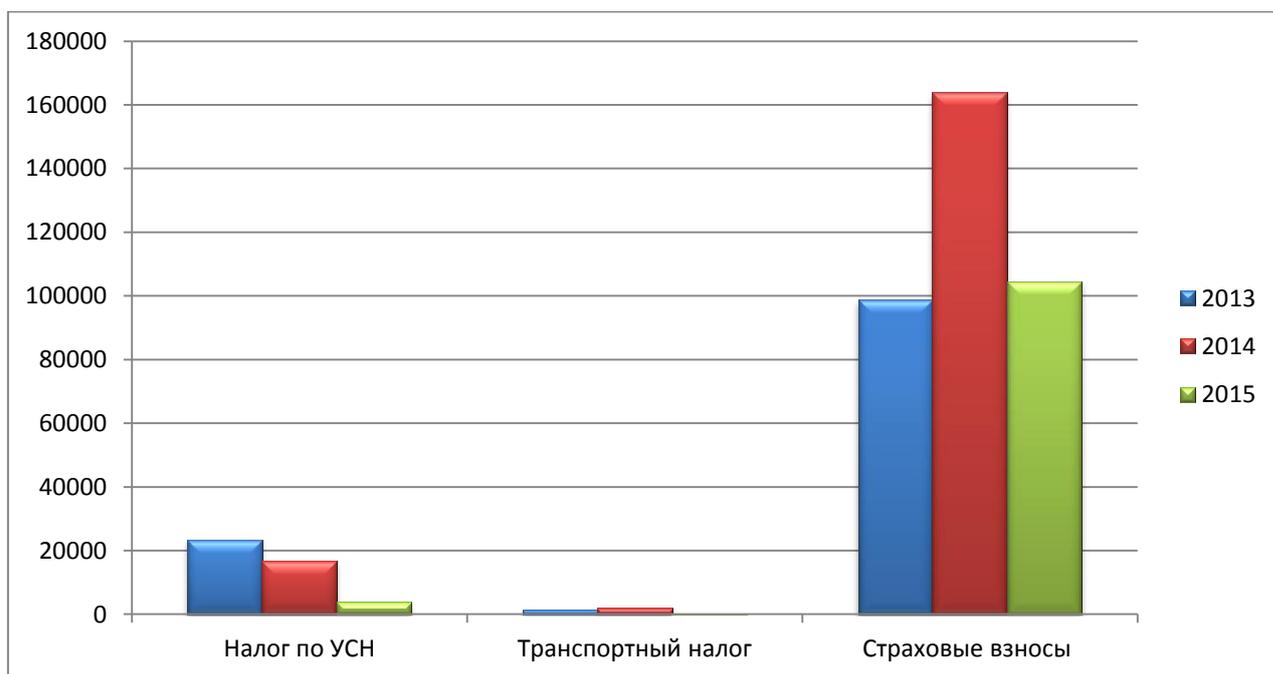


Рис.8. Налоговая нагрузка ООО «Оптовик»

Налогоплательщик, применяющий УСНО и выбравший в качестве объекта налогообложения доходы, может снизить сумму налога за

определенный налоговый период на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, которые были уплачены за тот же период времени, в соответствии с законодательством Российской Федерации об обязательном пенсионном страховании, а также на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности.

Однако, сумма налога не может быть снижена более чем на 50% по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование. Налогоплательщики, которые приняли в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, такое снижение суммы налога осуществить не могут, потому как указанные взносы и пособия входят в состав расходов при определении налоговой базы.

ООО «Оптовик» подает налоговую декларацию по единому налогу по итогам налогового периода.

Налоговую декларацию представляет не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

За нарушение установленных сроков установлены соответствующие взыскания. ООО «Оптовик» соблюдает общий порядок ведения кассовых операций, представляет статистические отчетности, исполняют обязанности налоговых агентов, ведет налоговый учет доходов и расходов в Книге учета доходов и расходов, бухгалтерский учет основных средств и нематериальных активов, учет показателей по прочим налогам, сборам и взносам.

Сумма налога исчисляется ООО «Оптовик» самостоятельно по итогам налогового периода как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Далее проведем анализ эффективности налогового планирования ООО «Оптовик» с помощью коэффициентного метода в таблице 9.

Эти данные подтверждают снижение величины чистой прибыли организации по отношению к рублю налоговых платежей, а также увеличение общего налогового бремени по отношению к объему выручки.

Показатели эффективности налогового планирования ООО «Оптовик» (в %)

Показатели	2013	2014	2015	Среднее значение за период
Коэффициент эффективности налогообложения (прибыль/общая сумма налоговых платежей)	0,21	0,06	0,08	0,12
Налогоемкость реализации продукции (общая сумма налоговых платежей/ объем реализации продукции)	0,4	0,41	0,83	0,55
Коэффициент налогообложения издержек (сумма налоговых платежей, входящих в состав издержек/ сумма издержек (затрат) организации)	0,4	0,54	0,82	0,59
Коэффициент налогообложения прибыли (сумма налоговых платежей, уплачиваемых за счет прибыли/ сумма балансовой прибыли)	0,09	0,04	0,31	0,15

Как показывают частные коэффициенты, такое изменение произошло за счет увеличения платежей по налогам, уплачиваемым из прибыли (коэффициент налогообложения прибыли увеличился более чем в 3,4 раза, коэффициенты налогообложения издержек – более чем в 2 раза). Однако, по сравнению с общим режимом налогообложения, УСНО обладает положительными характеристиками.

УСНО применяется добровольно, т.е. организации и индивидуальные предприниматели самостоятельно решают, стоит им переходить на этот режим или нет. Аналогичное правило действует и в отношении прекращения права применять этот специальный налоговый режим (за исключением случаев принудительного лишения такого права, предусмотренных п. 4 ст. 346.13 НК РФ). Упрощенная система распространяется на всю предпринимательскую деятельность организации, т.е. полностью заменяет собой общий режим налогообложения. Организации, применяющие УСНО, освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета, исключая бухгалтерский учет основных средств и нематериальных активов организации.

Следовательно, они не представляют бухгалтерскую отчетность в налоговый орган. Это заметно облегчает ведение учета. Тем не менее, практика хозяйствования показывает, что хозяйствующие субъекты, которые применяют упрощенный режим налогообложения, предпочитают вести бухгалтерский учет и составлять бухгалтерскую отчетность для целей контроля внутри организации. У налогоплательщика имеется право выбора объекта налогообложения: доходы или доходы, уменьшенные на размер расходов. Целью введения УСНО является стимулирование развития предпринимательской деятельности в сфере малого и среднего бизнеса, уровень развития которого в значительной степени определяет уровень экономического развития страны в целом. Одна из функций налоговой системы заключается в стимулировании развития перспективных отраслей и сфер экономики. Для выполнения данного свойства, наряду с основным режимом налогообложения, существуют специальные налоговые режимы. УСНО - один из них. УСНО - это налоговый режим с особым порядком исчисления налогов.

Таким образом, можно сделать следующие выводы:

- ООО «Оптовик» применяет упрощенную систему налогообложения. Положительная сторона данного налогового режима для налогоплательщиков объясняется существенным снижением налоговой нагрузки по сравнению с общеустановленной системой налогообложения, в уменьшении налогового бремени, упрощении налогового и бухгалтерского учета и отчетности для небольших предприятий.

- налогообложение в режиме УСН не выгодно ООО «Оптовик», поскольку данный способ практически дублирует налогообложение прибыли организации, т.е. налоговое бремя по данной системе не сильно отличается по сумме от обычного режима налогообложения. К тому же величина уплачиваемых налогов по этому режиму превышает суммы по всем остальным режимам.

Глава 3. Направления совершенствования управленческого, бухгалтерского и налогового учета в ООО «Оптовик»

3.1 Проблемы взаимодействия бухгалтерского и налогового учета в ООО «Оптовик» и пути их решения

Для организации является целесообразным ведение двух учётных систем автоматизированным способом. При этом, бухгалтерский учёт, исходя из своих целей, должен делать основной упор на достоверное отражение информации, донесение сведений о финансово-хозяйственном положении и привлечении инвесторов. Ведение налогового учёта, в свою очередь, нацелено на достоверный расчёт и своевременную уплату налоговых платежей, при использовании доступных и разрешённых законодательно методов оптимизации налогообложения.

Действующее бухгалтерское законодательство обязывает экономических субъектов не только вести бухгалтерский учёт, но и обеспечивать внутренний контроль в организации. Причем одни компании обязаны контролировать лишь совершаемые ими факты хозяйственной жизни, другие - контролировать ведение самого бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Обеспечить такой контроль можно только в рамках специальной системы, разработанной организацией самостоятельно, принципы которой могут закрепляться, в том числе в учетной политике организации.

Несмотря на то, что обязанность по организации внутреннего контроля с точки зрения бухгалтерского права является сравнительно новой, нельзя сказать, что компании впервые сталкиваются с таким контролем, поскольку сегодня в Российской Федерации большинство коммерческих фирм представлено в форме акционерных обществ или обществ с ограниченной ответственностью.

Нужно сказать, что фактически контроль - это одна из функций управления организацией, своего рода заключительный этап, на котором подводятся итоги и оцениваются результаты деятельности компании всех предыдущих стадий работы. Но до последнего времени руководство компаний, в том числе и крупных, не уделяло такому контролю особого внимания, полагая, что вероятность наступления неблагоприятных последствий для фирмы из-за низкого уровня контроля либо его отсутствия ничтожно мала. В какой-то степени это является справедливым, однако нельзя не учитывать и тот факт, что отсутствие надлежащего контроля нередко становится причиной банкротства и других нежелательных последствий даже у рентабельных компаний.

Чтобы свести к минимуму неблагоприятные последствия, а также обеспечить достоверность своей бухгалтерской (финансовой) отчетности, организации обязаны организовать и вести соответствующий внутренний контроль, но каких либо рекомендаций по его ведению Закон N 402-ФЗ не дает, считая, что система внутреннего контроля (далее - СВК) должна разрабатываться организацией самостоятельно.

Между тем, чтобы разработать свою СВК организация, как минимум, должна иметь представление о том, что данная система включает в себя, и какой функционал системы можно считать достаточным с точки зрения Закона N 402-ФЗ.

Внутренний контроль представляет собой процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что компания обеспечивает:

- эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;
- достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности;
- соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета.

Основными элементами внутреннего контроля являются:

– Контрольная среда - представляет собой совокупность принципов и стандартов деятельности экономического субъекта, которые определяют общее понимание внутреннего контроля и требования к внутреннему контролю на уровне компании в целом.

– Контрольная среда отражает культуру управления экономическим субъектом и создает надлежащее отношение персонала к организации и осуществлению внутреннего контроля.

– Оценка рисков - процесс выявления и анализа рисков, при этом под риском понимается сочетание вероятности и последствий недостижения компанией целей деятельности. При выявлении рисков экономический субъект принимает соответствующие решения по управлению ими, в том числе путем создания необходимой контрольной среды, организации процедур внутреннего контроля, информирования персонала и оценки результатов осуществления внутреннего контроля.

– Применительно к ведению бухгалтерского учета, в том числе составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности, оценка рисков призвана выявлять риски, которые могут повлиять на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности.

– Процедуры внутреннего контроля - действия, направленные на минимизацию рисков, влияющих на достижение целей экономического субъекта.

Могут применяться следующие процедуры внутреннего контроля:

а) документальное оформление (например, осуществление записей в регистрах бухгалтерского учета на основе первичных учетных документов, в том числе бухгалтерских справок; включение в бухгалтерскую (финансовую) отчетность существенных оценочных значений исключительно на основе расчетов);

б) подтверждение соответствия между объектами (документами) или их соответствия установленным требованиям (например, проверка оформления первичных учетных документов на соответствие установленным требованиям

при принятии их к бухгалтерскому учету). К данным процедурам внутреннего контроля относятся также процедуры контроля взаимосвязанных фактов хозяйственной жизни (например, соотнесение перечисления денежных средств в оплату материальных ценностей с получением и оприходованием этих ценностей);

в) санкционирование (авторизация) сделок и операций, обеспечивающее подтверждение правомочности совершения их; как правило, выполняется персоналом более высокого уровня, чем лицо, осуществляющее сделку или операцию (например, утверждение авансового отчета сотрудника его руководителем);

г) сверка данных (например, сверка расчетов организации с поставщиками и покупателями для подтверждения сумм дебиторской и кредиторской задолженности; сверка остатков по счетам бухгалтерского учета наличных денежных средств с остатками денежных средств по данным кассовой книги);

д) разграничение полномочий и ротация обязанностей (например, возложение полномочий по составлению первичных учетных документов, санкционированию (авторизации) сделок и операций и отражению их результатов в бухгалтерском учете на разных лиц на ограниченный период с целью уменьшения рисков возникновения ошибок и злоупотреблений);

е) процедуры контроля фактического наличия и состояния объектов, в том числе физическая охрана, ограничение доступа, инвентаризация;

ж) надзор, обеспечивающий оценку достижения поставленных целей или показателей (например, правильности осуществления сделок и операций, выполнения учетных операций, точности составления бюджетов (смет, планов), соблюдения установленных сроков составления бухгалтерской (финансовой) отчетности);

з) процедуры, связанные с компьютерной обработкой информации и информационными системами, среди которых, как правило, выделяют процедуры общего компьютерного контроля и процедуры контроля,

осуществляемые в отношении отдельных функциональных элементов системы (модулей, приложений). Процедуры общего компьютерного контроля включают правила и процедуры, регламентирующие доступ к информационным системам, данным и справочникам, правила внедрения и поддержки информационных систем, процедуры восстановления данных и другие процедуры, обеспечивающие бесперебойное использование информационных систем. Процедуры контроля, осуществляемые в отношении отдельных функциональных элементов системы, включают, в частности, логическую и арифметическую проверку данных в ходе обработки информации о фактах хозяйственной жизни (проверку правильности оформления реквизитов документов, контроль введенных сумм, автоматическую сверку данных, отчеты об операциях и ошибках и так далее).

В таком случае, процесс внутреннего контроля устанавливается согласно принципам и стандартам, определяющим контрольную среду организации, и применяются с учетом ее особенностей. Например, такая процедура внутреннего контроля, как санкционирование платежей, способна проходить руководителями различных уровней, но зависимо от суммы платежа.

Опираясь на момент осуществления выделяют следующие процедуры внутреннего контроля:

- предварительные;
- последующие.

Предварительные процедуры предупреждают появление ошибок и нарушений установленного порядка деятельности (контроль фактического наличия и состояния объектов, санкционирование (авторизация) сделок и операций, другие), последующие же – помогают в выявлении ошибок и нарушений установленного порядка деятельности (сверка, надзор, другое).

Функционирование внутреннего контроля и возможность достижения им поставленных целей невозможно без качественной и своевременной информации.

Главнейшим источником данных для принятия решений рассматривают информационные системы, тем более, качество хранимой и обрабатываемой в них информации способно заметно влиять на управленческие решения организации, результативность внутреннего контроля. Информационная система обязана соблюдать обеспеченность ведения бухгалтерского учета, включая составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в соответствии с допущениями, приведенными в пункте 7.1 Информации N ПЗ-11/2013.

Под коммуникацией в данном случае понимается распространение сведений, имеющих огромное значение для принятия разумных управленческих решений и осуществления внутреннего контроля. Например, персонал организации должен быть осведомлен о рисках, относящихся к сфере его ответственности, об отведенной ему роли и задачах по осуществлению внутреннего контроля и информированию руководства.

Оценка внутреннего контроля осуществляется не реже одного раза в год, ее объем определяется руководителем или внутренним аудитором (службой внутреннего аудита) экономического субъекта. Одним из видов оценки внутреннего контроля является непрерывный мониторинг, который позволяет удостовериться в том, что внутренний контроль экономического субъекта обеспечивает достаточную уверенность в достижении экономическим субъектом целей внутреннего контроля.

Как и любая иная система, СВК, которую необходимо разработать ООО «Оптовик», должна иметь свое документальное подтверждение. Причем, принципы и порядок организации внутреннего контроля могут закрепляться как в едином документе организации, оформляемом на бумаге или в электронном виде или же являться составной частью иных документов компании.

Так, применительно к ведению бухгалтерского учета, в том числе составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности, контрольную среду не запрещено описывать, в том числе в учетной политике организации, в которой,

как известно, закрепляются принципы учетной работы, которыми компания будет пользоваться в следующем финансовом году.

Порядок обновления документации, оформляющей организацию внутреннего контроля экономического субъекта, вполне согласуется с правилами формирования и утверждения учетной политики, которая в силу принципа последовательности утверждается один раз при создании компании, а впоследствии вплоть до ликвидации организации лишь корректируется с учетом изменений законодательства и интересов экономического субъекта.

Как сказано в пункте 15 Информации N ПЗ-11/2013, правила системы внутреннего контроля подлежат регулярному обновлению. При этом оценка необходимости обновления документации о СВК проводится организацией ежегодно. Основанием для обновления документации могут являться, например, результаты периодической оценки и непрерывного мониторинга внутреннего контроля, организационные изменения, изменения процессов и процедур работы экономического субъекта. А так как обновление документации о СВК может производиться в течение разумного срока после выявления ее недостатков или изменений в деятельности экономического субъекта, то ничто не мешает организации сделать систему СВК элементом учетной политики.

С учетом всего вышеизложенного можно сказать, что одним из элементов учетной политики ООО «Оптовик» должна являться система внутреннего контроля, состоящая из следующих разделов:

1. Общие положения о СВК;
2. Организация внутреннего контроля;
3. Оформление результатов проверочных мероприятий.

В разделе, посвященном общим положениям, ООО «Оптовик» должно указать цели и задачи системы внутреннего контроля, применяемой организацией. Кроме того, здесь же указываются сами объекты внутреннего контроля, в качестве которых могут выступать факты хозяйственной жизни организации, отраженные в учете, договоры на приобретение ресурсов,

приказы руководства, первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, активы и обязательства компании, бухгалтерская, финансовая, налоговая, статистическая и иная отчетность организации.

Во втором разделе описывается сам порядок организации внутреннего контроля ООО «Оптовик», а именно, кто отвечает за организацию самого контроля, кто его непосредственно осуществляет, и какие мероприятия для этого используются, причем с разбивкой по стадиям предварительного и последующего контроля. Указывается порядок обеспечения лиц, обеспечивающих внутренний контроль, соответствующей информацией, а также приводится объем их прав и обязанностей.

В последнем разделе ООО «Оптовик» должно привести необходимую информацию о том, каким образом оформляются результаты проведенных мероприятий внутреннего контроля и как они используются для управления организацией.

3.2 Проблемы организации управленческого учета в ООО «Оптовик» и пути их решения

Для совершенствования организации управленческого учета ООО «Оптовик» рекомендуется его автоматизация в связи с возникновением следующих проблем организации.

По мере развития компании ее организационная структура усложняется, а объемы обрабатываемой информации увеличиваются. Возникает необходимость автоматизации процессов. Эффективная организация управленческой системы неизбежно связана с применением различных программных продуктов. Значительное количество хозяйственных операций, большая номенклатура товаров, масштабный список контрагентов - это малая часть из перечня критериев, которые способствуют усложнению процесса.

На первых этапах после создания предприятия управленческий учет может вестись с помощью простых таблиц EXCEL. Такой подход эффективен

при незначительных объемах хозяйственных операций. Вполне закономерно, что при незначительном размере стартового капитала небольшие предприятия прибегают к тем способам, которые можно получить бесплатно. По мере развития компании увеличивается не только количество хозяйственных операций, которые подлежат обработке, но и размер капитала, который можно инвестировать в информационные технологии и программное обеспечение. Систематизацию и оперативность получения информации обеспечивают специальные программы.

Наиболее популярным решением задачи является внедрение инструментов управленческого учета в 1С 8 от «WA: Финансист».

Крупные компании используют ERP-системы, позволяющие вести все виды учета одновременно. Но такие решения являются весьма дорогостоящими.

Ведение прогнозирования на предприятии с помощью автоматизированного управленческого учета позволяет оперативно обрабатывать значительные объемы информации. В сочетании с дополнительными модулями функции системы могут быть расширены. Пользователи получают ряд преимуществ:

- широкий набор инструментов для учета и контроля, позволяющий получать оперативно информацию и анализировать ее в различных ракурсах;
- применяемые системы и модули легко настраиваются в соответствии с политикой учета и спецификой деятельности компании;
- высокая производительность средств автоматизации позволяет мгновенно обрабатывать значительные массивы информации.

Программы для управленческого учета позволяют решить задачи автоматизации процессов, контроля и формирования отчетности. Универсальными и эффективными решениями является линейка программных продуктов «WA: Финансист». Они могут использоваться на предприятиях с различной спецификой и объемами документооборота.

Программы для управленческого учета позволяют решить задачи автоматизации процессов, контроля и формирования отчетности. Универсальными и эффективными решениями является линейка программных продуктов «WA: Финансист». Они могут использоваться на предприятиях с различной спецификой и объемами документооборота на предприятиях в Москве и других регионах России. Они эффективны для применения в организациях с выделенной финансовой службой, а также в компаниях, которые оперируют сводными данными, получаемыми из внешних систем.

Предлагаемые модули для автоматизации:

- Для формирования бюджета доходов и расходов и прогнозного балансового листа используется модуль «Бюджетирование»;
- Для ведения управленческого учета по корпоративным стандартам и МСФО может применяться модуль «УпрУчет/МСФО»;

Автоматизация управленческого учета предприятия должна соответствовать определенным требованиям:

- Полнота и объективность отображения всех фактов хозяйственной деятельности.
- Своевременность фиксации и предоставления данных.
- Релевантность показателей.
- Целостность системы.
- Понятность для всех пользователей.
- Регулярность.

Учет затрат является одной из наиболее важных задач управленческого учета предприятием. Объективность и оперативность получаемой информации руководителями всех уровней, особенно в части издержек, влияет на эффективность принимаемых ими решений. Поэтому процесс своевременной фиксации показателей использования ресурсов является весьма актуальным в текущей деятельности предприятий в Москве и других регионах РФ. Его эффективная реализация возможна посредством использования программы для

управленческого учета. Совокупность объектов управленческого учета, можно объединить в группы:

- Производственные ресурсы;
- Хозяйственные процессы;
- Доходы и затраты;
- Структурные единицы (с локализацией доходов и затрат по местам возникновения (ЦФО)).

С использованием программных продуктов «WA: Финансист», можно реализовать различные варианты для обеспечения автоматизации процессов учета и бюджетирования.

Процесс бюджетирования позволяет систематизировать управление предприятием, определить цели и пути их достижения, благодаря планированию и конкретизации показателей по всем направлениям деятельности и структурным подразделениям. Организация бюджетирования осуществляется по центрам финансовой ответственности, путем распределения функций, полномочий и обязанностей, определения зоны ответственности, формирования отдельных видов планов с максимальной детализацией. Такой подход позволяет:

- достигать запланированные цели;
- оптимизировать затраты;
- рационально использовать ресурсы;
- оптимально распределять денежные средства;
- улучшать результативность хозяйственной деятельности в целом.

Для решения задач бюджетирования и автоматизации процессов можно использовать различные продукты «WA: Финансист»:

1. Если необходимо реализовать полный комплекс бюджетирования используется модуль «WA: Финансист. Бюджетирование».
2. Если на предприятии стоит задача только управления денежными средствами на основе БДДС может применяться модуль «WA: Финансист. УДС».

Для эффективной организации оперативного управленческого учета и автоматизации процесса с помощью продуктов «WA: Финансист» можно использовать следующие решения:

1. Для оперативного учета движения денежных средств используется модуль «WA: Финансист. УДС» (Управление денежными средствами);
2. Для управленческого учета эффективно использовать модуль «WA: Финансист. УпрУчет/МСФО»;
3. Если для оперативного учета и анализа оборотных средств необходимо использование функций резервирования товаров, сложного расчета себестоимости и других специфических торговых операций, то модуль «WA: Финансист. УпрУчет/МСФО» используется как дополнительный к специализированной программе для управленческого учета (например, в 1с 8 Управление торговлей). В этом случае система обеспечит автоматизацию функции закупки и продажи, а модуль «WA: Финансист. УпрУчет/МСФО» - функции финансовой службы по трансляции данных оперативного анализа.

Для формирования и анализа отчетности могут использоваться следующие модули:

1. По движению денежных средств - «WA: Финансист. Управление денежными средствами»;
2. «WA: Финансист. Управленческий учет/МСФО» - для формирования управленческой (внутренней) отчетности и финансовой (внешней) отчетности, в том числе по стандартам МСФО.

Формирование бюджетной модели зависит от специфики и вида деятельности предприятия. Но в ее создании все же используются единые принципы.

1. Бюджетная интеграция. Для обеспечения эффективности планирования может создаваться значительное количество видов бюджетов: операционных и финансовых. Они могут формироваться для каждого ЦФО индивидуально. Но все они взаимосвязаны и объединяются в общую бюджетную систему. Генеральным планом является сводный бюджет компании.

2. Принцип последовательности. Все бюджеты составляются в соответствии с определенным регламентом и взаимоувязаны друг с другом. Первичными являются операционные бюджеты, показатели которых сводятся в общий Бюджет доходов и расходов, иногда его называют Бюджетом прибылей и убытков. На его основании составляются финансовые виды бюджетов: Бюджет движения денежных средств, прогнозный баланс, бюджет капитала.

3. Система бюджетирования реализуется на основе регламентов (определенных норм и нормативов).

4. Сквозное бюджетирование. Сводный бюджет объединяет все виды планов предприятия, все они взаимоувязаны друг с другом.

5. Методическая сопоставимость. При составлении всех видов бюджетов используются единые методологии и подходы. Это необходимо для того, чтобы осуществлять качественный анализ и контроль исполнения планов на основе сопоставимых показателей.

Все виды отчетности, сопровождающие ведение управленческого учета, являются источниками информации для проведения анализа. В синтезе с отчетами, используемыми в бюджетировании, они являются основой для:

- принятия решений,
- оценки финансового состояния компании, ее платежеспособности и ликвидности,
- прогнозирования динамики развития в перспективе,
- инвестиционной привлекательности,
- определения узких звеньев и формирования мероприятий для их ликвидации,
- корректировки планов,
- контроля исполнения планов,
- оптимизации затрат,
- рационального распределения доходов,
- недопущения кассовых разрывов (текущего дефицита средств),
- системного управления ресурсами,

- оптимизации количества товарных запасов,
- определения достаточности собственных средств для реализации инвестиционных проектов,
- необходимости привлечения заемных средств для успешного внедрения новых технологий и покупки основных фондов;
- определения перспективных направлений развития,
- анализа отклонений фактических показателей от плановых с целью контроля исполнения бюджетов и их корректировки для достижения поставленных целей;
- реализации мер, направленных на улучшение результатов финансовой деятельности в целом.

Основная цель – это изыскать резервы для повышения эффективности деятельности предприятия. Вся информация, получаемая благодаря автоматизации управленческого учета, должна быть востребована руководителями всех уровней, представлять для них экономический интерес и являться основой для принятия рациональных решений, способствующих дальнейшему позитивному развитию компании.

Все виды управленческой отчетности должны устранить неопределенность и определить объективную картину, которая необходима для выполнения управленческих функций. Поэтому, например, автоматизация управленческого учета в 1С представляет собой систему связанных показателей, обладающих полным набором характеристик, необходимых для обоснования решений на базе объективных данных.

Все виды управленческой отчетности имеют стандартные формы (в соответствии с утвержденными Положениями учетной политики), но они могут быть детализированы в зависимости от потребностей компании в расшифровке данных. Например, для определения категорий потенциальных покупателей или приоритетных групп товаров, может быть использован специальный отчет, предполагающий обобщение номенклатуры товаров и целевых покупателей по ряду признаков.

Целью внедрения инструментов управленческого учета является предоставление полноценной и объективной информации для внутренних пользователей, которая может способствовать принятию эффективных управленческих решений. Внутренняя информация может являться предметом коммерческой тайны и ее распространение вне рамок компании может сопровождаться санкциями по отношению к нарушителям. Финансовая отчетность является базой для анализа финансовой состоятельности компании, используемой инвесторами, кредиторами или другими лицами, заинтересованными во вложении капитала. Формирование управленческого учета является в первую очередь основой для эффективного менеджмента, так как она отображает объективную информацию о текущем финансовом состоянии предприятия. С ее помощью могут приниматься оперативные решения с целью своевременного реагирования на изменения внешней ситуации или корректировки путей, способствующих достижению стратегических целей.

Формы финансовой отчетности стандартизированы, поэтому понятны для внешних пользователей и сопоставимы по показателям. Формы внутренней управленческой отчетности могут быть разнообразными, утверждаются в соответствии с регламентами компании. Но в свою очередь они также должны быть унифицированы, для того чтобы показатели деятельности были сопоставимы в разрезе функционирования отдельных структурных подразделений.

Многие хозяйственные операции в финансовой и управленческой системах отображаются идентично, иные все же требуют специфического подхода, в зависимости от политики компании, применяемой для управленческой системы. Эти два вида учета имеют и существенные различия, они касаются следующих аспектов:

- Периодичность. В управленческом - отчетные периоды регламентируются внутренними Положениями, в финансовом – государственным законодательством.

- Характер показателей. В финансовом - все показатели измеряются в стоимостном выражении, в управленческом - спектр единиц измерения более широк, помимо стоимостных критериев могут использоваться натуральные величины и качественные показатели.

- Степень детализации. В управленческой отчетности представляется аналитическая информация более подробно.

- Способ группировки данных. В двух системах могут использоваться разные принципы для группировки информации.

- Степень точности информации. В управленческом - возможны допуски, то есть определенные погрешности, что недопустимо в финансовом.

Основные этапы постановки и внедрения автоматизации управленческого учета:

1. Разработка и согласование технического задания
2. Разработка стратегии компании с определением целей и приоритетных направлений
3. Анализ и диагностика существующей организационной структуры, системы финансово экономических отношений, организации производства, систем планирования и ведения бухгалтерского учета.
4. Создание информационной базы для внедрения управленческой системы.
5. Разработка финансовой структуры компании и определение центров финансовой ответственности.
6. Разработка системы управления затратами, классификация затрат.
7. Формирование системы управленческой отчетности.
8. Построение системы бюджетирования.
9. Введение административного учета.
10. Автоматизация процессов.

На каждом этапе постановки задач и внедрения автоматизации управленческого учета разрабатываются соответствующие регламенты, которые определяют нормы и правила. Они отображаются в конкретных

Положениях, которые являются документами, отражающими политику компании.

Автоматизация управленческого учета должна быть системным процессом.

Внутренние управленческие отчеты должны содержать только необходимую информацию и иметь удобную для восприятия форму. Они должны быть структурированными, легко читаемыми, наглядными. В них должны включаться только те реквизиты, которые необходимы для целей управления. Такой подход не только сокращает время обработки документов, но и делает их более информативными и полезными.

Оценка элементов отчетности должна производиться не только на основании финансовых методик, но и с использованием других методологий. При создании правил должны применяться наряду с российскими правилами и международные стандарты.

Эффективное внедрение автоматизации управленческого учета может быть осуществлено только после детальной диагностики компании и проведения разъяснительной работы среди менеджеров о необходимости такого действия.

В процесс формирования управленческого учета должно вовлекаться значительное количество сотрудников, так как информационной базой в целях управления и реализации процесса продаж будет пользоваться достаточно широкий круг персонала. Эту задачу нельзя возлагать только на бухгалтеров, экономистов и финансистов.

При внедрении автоматизации управленческого учета необходимо точно определить схему бизнес-процессов, произвести ее оптимизацию и распределить функции, создать должностные инструкции. Такой подход позволит избежать дублирования функций.

Внедрение управленческого учета предполагает решение целого комплекса задач, с целью повышения оперативности и качества управления и улучшения результатов деятельности по всем направлениям. Поэтому он не

может быть ориентирована на решение какой-то одной проблемы. Например, обеспечение документооборота.

Процесс совершенствования формирования управленческого учета должен носить постоянный характер. Нельзя допускать, чтобы проведенная единожды оптимизация считалась достаточным действием. Система регулярно должна улучшаться, внедряться новые программные продукты и использоваться инновационные методологии.

Необходимо обязательно создавать регламент документооборота, в котором прописаны сроки предоставления документов, сдачи отчетности, мотивация персонала за соблюдение правил. Эффективным решением может стать график документооборота.

Корпоративная культура предполагает обмен информацией в точно определенные сроки. Внедрение информационных технологий позволяет эффективно реализовать этот процесс. Инструменты управленческого учета должны соответствовать задачам, поставленным в компании. Ограничение возможностей по техническому фактору не должно быть причиной возникновения дополнительных проблем на предприятии.

3.3 Организация рациональной системы налогового учета в ООО «Оптовик»

Вопрос о снижении налогового бремени в налоговой системе России в большей степени зависит от масштабности налогооблагаемой базы, включая за отмену льгот, привлечение в процесс уплаты теневой бизнес, дальнейшее укрепление налоговой и финансовой дисциплины. Создание благоприятных налоговых условий для функционирования легальной экономики, законопослушных налогоплательщиков целиком и полностью зависит от решения этих проблем. Поэтому необходимо, чтобы Налоговый кодекс РФ, после принятия его глав кардинально изменил ситуацию с реальным снижением налогового бремени для российских налогоплательщиков.

Для снижения налоговой нагрузки торгового предприятия предлагается проанализировать налоговую нагрузку ООО «Оптовик» при различных системах налогообложения (УСН и ЕНВД). Рассмотрим налоговую нагрузку ООО «Оптовик» при упрощенной системе налогообложения, которая применяется в настоящий момент:

- 6%, если объектом налогообложения является доход организации,
- 15%, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Рассчитаем возможные суммы налогов по УСН в таблице 10.

Рассмотрим налоговую нагрузку на ООО «Оптовик» при переходе на ЕНВД.

Таблица 10

Расчет налоговой нагрузки ООО «Оптовик» при применении УСН

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Изменение, +/-
1. База налогообложения доходы, ставка налога 6%				
Доходы предприятия, тыс. руб.	390640	278725	62845	-327795
Налог по УСН, тыс. руб.	23438,4	16723,5	3770,7	-19667,7
Транспортный налог, тыс. руб.	1408	1951	73	-1335
Страховые взносы, тыс. руб.	98855	163981	104633	5778
ИТОГО	514341	461381	171322	-343020
2. База налогообложения – «доходы-расходы», ставка 15%				
Доходы предприятия, тыс. руб.	390640	278725	62845	-327795
Расходы предприятия, тыс. руб.	339634	255223	61665	-277969
Налогооблагаемая база	51006	23502	1180	-49826
Налог по УСН	7650,9	3525,3	177	-7473,9
Транспортный налог	1408	1951	73	-1335
Страховые взносы	98855	163981	104633	5778
ИТОГО	889194	726907	230573	-658621

Осуществление розничной торговли, через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы, дает базовую доходность ООО «Оптовик» при площади в 50 кв.м.: $50 \cdot 1800 = 90\ 000$.

Коэффициент дефлятор по годам составил:

2013 г – 1,4942

2014 г – 1,569

2015 г – 1,672

Корректирующий коэффициент базовой доходности составил:

в 2013 г. – 0,189;

2014 г. – 0,215;

2015 г. – 0,224.

Таким образом, вмененный доход ООО «Оптовик» (скорректированный на К1 и К2) составил:

2013 г.: $90000 * 1,4942 * 0,189 = 25416,342$

2014 г.: $90000 * 1,569 * 0,215 = 30360,15$

2015 г.: $90000 * 1,672 * 0,224 = 36717,12$

Произведем расчет налоговой нагрузки на ООО «Оптовик» при условии перехода на ЕНВД в таблице 11.

Таблица 11

Расчет налоговой нагрузки ООО «Оптовик» при возможном применении ЕНВД

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Изменение, +/-
Вмененные доходы предприятия, тыс. руб.	25416,342	30360,15	36717,12	11300,778
Налог по ЕНВД	2888,298	3602,0025	4052,16	1163,86
Транспортный налог	1408	1951	73	-1335
Страховые взносы	98855	163981	104633	5778
ИТОГО	122406,62	193547,35	135772,56	13365,94

Сведем результаты исследования возможной налоговой нагрузки на предприятие ООО «Оптовик» при применении различных налоговых режимов в общую таблицу 12. По данным таблицы 12 также построим диаграмму (рис. 10).

Суммы уплаченных налогов при различных режимах налогообложения

ООО «Оптовик»

Налоговая нагрузка на предприятие	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Изменение, +/-
Общий режим налогообложения	678963	429637	287675	-391288
УСН по «доходам», 6%	514341	461381	171322	-343020
УСН по «доходам – расходы», 15%	889194	726907	230573	-658621
ЕНВД	122407	193547	135773	13366

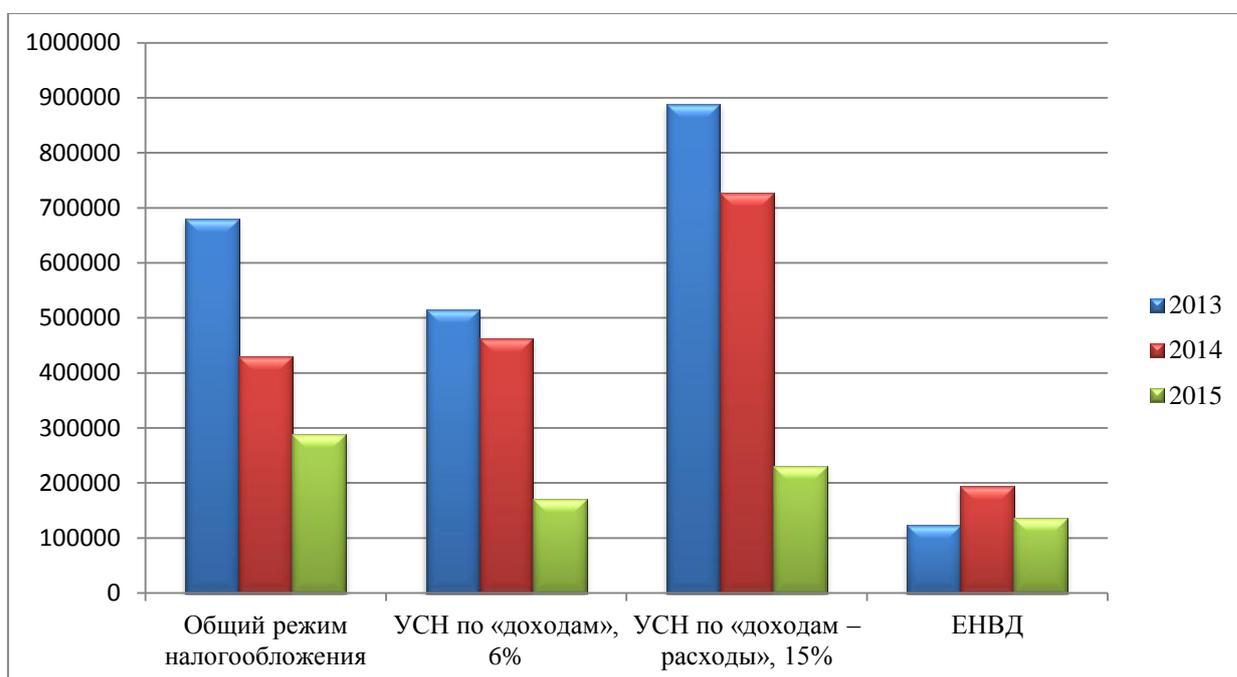


Рис.10. Сравнение режимов налогообложения для ООО «Оптовик»

На первый взгляд, в 2013-2014 гг. – самым приемлемым для ООО «Оптовик» был ЕНВД, но после того, как уровень доходов предприятия резко снизился, размер налога остался прежним и даже возрос в абсолютном выражении (в отличие от других режимов), в связи с изменением корректирующих коэффициентов. Иными словами, такой режим налогообложения не предусматривает возможные изменения финансового положения предприятия, динамику его доходов, экономическую ситуацию в

целом и этот режим налогообложения следует рекомендовать предприятию только до определенного момента времени. Налогообложение в режиме УСН с расчетом «доходы-расходы» также не выгодно ООО «Оптовик», поскольку данный способ практически дублирует налогообложение прибыли организации, т.е. налоговое бремя по данной системе не сильно отличается по сумме от обычного режима налогообложения. К тому же величина уплачиваемых налогов по этому режиму превышает суммы по всем остальным режимам. Таким образом, данный режим налогообложения также не может применяться на предприятии. И только режим УСН по доходам со ставкой 6% объективно реагирует на изменение финансовой ситуации – со снижением доходов (выручки) полученной предприятием, что и произошло в 2013-2014 гг., сумма начисленного налога уменьшилась.

В целом ООО «Оптовик» можно рекомендовать переход на специальный режим налогообложения – ЕНВД, но при этом обязателен постоянный мониторинг финансово-хозяйственной ситуации на предприятии, поскольку в случае дальнейшего снижения выручки следует осуществить переход на УСН с расчетом налогооблагаемой базы по доходам.

Для уменьшения налоговых выплат со стороны законодательства налогоплательщику предоставляется широкий спектр возможностей, позволяющий минимизировать объем налогов. В связи с этим выделяются общие и специальные способы уменьшения налоговых выплат, на которые руководству ООО «Оптовик» также необходимо обратить внимание.

К общим методам представляется возможным отнести такие приемы налоговой оптимизации, как:

1. Выбор учетной политики фирмы - это большая часть внутреннего налогового планирования. Учётная политика для целей налогообложения предоставляет выбор максимально допустимого объяснения нормативно-правовых актов и совершений в процессе ведения бухгалтерского учета. Одним из наиболее известных способов налоговой оптимизации является уменьшение налогооблагаемой прибыли и снижение налоговой базы по налогу на

имущество путем использования методики ускоренной амортизации, и переоценки основных средств. В России метод переоценки основных средств является наиболее приемлемым, тогда как возможности применения методики ускоренной амортизации являются неразумными и возможности для их применения минимальны.

2. Контрактная схема позволяет оптимизировать налоговый режим при заключении определенной сделки и выполнении обязательств по нему. Смысл данного способа заключается в использовании налогоплательщиком в договорах конкретных формулировок, а не принятых традиционных, а также в применении нескольких договоров, обеспечивающих одну сделку. Вышеперечисленное позволяет организовать оптимальный налоговый режим выполнения определенной сделки с учетом графика поступления и издержек денежных и товарных ресурсов.

3. Налоговые льготы - одна из ключевых моментов в налоговом планировании. Часто наибольший процент льгот предоставляется местным законодательством, предусматривающим различные льготы. Нельзя не отметить специальные методы налоговой оптимизации. Потому как об общих методах знают почти все предприниматели, и воспользоваться ими может большинство предприятий.

К специальным методам относятся следующие:

1. Метод замены отношений, основанный на разнообразии способов решения хозяйственных проблем в рамках действующего российского законодательства. Субъект может воспользоваться любым из допустимых вариантов использования правовых норм наиболее подходящих для конкретных условий хозяйствования.

2. Метод разделения, частично основанный на методе замены отношений. В данном случае хозяйственная операция заменяется не полностью, либо применяется замена одной хозяйственной операции на несколько аналогичных. Метод применяется в тех случаях, когда полная замена не позволяет достичь ожидаемого результата.

3. Метод отсрочки налогового платежа основан на возможности переносить момент возникновения налогового обязательства на следующий календарный период. В соответствии с налоговым законодательством Российской Федерации, срок уплаты большинства налогов тесно связан с моментом возникновения объекта налогообложения и календарным периодом.

4. Метод прямого сокращения объекта налогообложения имеет целью уменьшения размера объекта или замену этого объекта иным, который облагается более низким налогом или не облагаемым им вовсе. Объектом могут быть как хозяйственные операции, так и имущество, причем сокращение не должно оказать отрицательного влияния на деятельность предприятия. Для Российской Федерации наиболее приемлемым способом налоговой оптимизации считаются выбор учетной политики организации, позволяющий минимизировать налоговую базу с помощью использования метода переоценки основных средств. Одним из актуальных методов оптимизации налогообложения для российских предприятий является метод отсрочки налогового платежа, так как с его помощью возможен перенос возникшего налогового обязательства на следующий календарный период, что позволяет усовершенствовать управление оборотными активами предприятия.

Итак, любое предприятие, стремящееся к росту прибыли, должно вести налоговое планирование, разрабатывать и вводить способы налоговой оптимизации. При отсутствии у руководителей организации знаний в сфере нормативно-правовой базы налогового законодательства может случиться так, что предприятие в жесткой конкурентной среде не сможет занять лидирующие позиции на рынке и уступит свое место более конкурентоспособному предприятию. Однако, следует помнить, что минимизация налогообложения должна применяться в пределах разумного. Потому применяются легальные льготы и налоговые освобождения, разрешенные законодательством. Такие действия не влекут за собой взыскание пени, налоговые санкции и доначисление налогов. Важно применять комплексный подход, где затраты на оптимизацию должны быть значительно ниже, чем прибыль от нее.

Заключение

Рыночные отношения определяют возрастание роли управленческого учета в системе управления предприятием. Для принятия оперативных тактических и стратегических решений управления предприятием в условиях конкуренции и постоянно меняющейся рыночной конъюнктуры необходима своевременная и достоверная аналитическая информация. Грамотно выстроенная система управленческого учета является неотъемлемой частью развития предприятия, а внутренняя отчетность служит основой для решения управленческих вопросов как внутри предприятия, так и вне его. На сегодняшний день, в условиях острого экономического кризиса, состояние российской экономики вызывает определенную тревогу. Особенно актуальным для большинства предприятий становится формирование и использование внутренней отчетности в рамках управленческого учета, с целью минимизации и управления издержками, и повышения эффективности- деятельности. Неграмотно организованный управленческий учет, и как следствие, неоперативность и недостоверность данных внутренней отчетности непосредственно влияет на эффективность управленческих решений, что влечет за собой ухудшение показателей деятельности.

Система сбора, регистрации, обобщения и предоставления объективной информации, необходимой для принятия решений, - это всё объекты управленческого учета. Благодаря организации и внедрению управленческой системы появляется возможность анализа финансово-экономического состояния предприятия, распределения ресурсов, оптимизации издержек, улучшения показателей финансового результата.

Образование и развитие подсистем бухгалтерского и налогового учета произошло относительно независимо друг от друга, под воздействием различных экономических и политических явлений. Налоговый учет возник ввиду возрастающей роли государства в жизни общества, а причиной появления бухгалтерского учета была хозяйственная деятельность

предприятий. Существование нескольких видов учета увеличивает нагрузку на организацию. Компаниям приходится привлекать дополнительные ресурсы, а это в свою очередь заставляет их повышать цены на изготавливаемую и реализуемую продукцию, выполненные работы, оказанные услуги. В связи с этим с 2002 года многие эксперты говорят о необходимости сближения налогового и бухгалтерского учета. Также о необходимости такого сближения неоднократно говорилось на государственном уровне, в том числе в Основных направлениях налоговой политики РФ на 2015 и 2016 годы. Однако за годы применения главы 25 НК РФ на законодательном уровне были введены лишь точечные незначительные поправки, так и не сократившие принципиальных различий между бухгалтерским и налоговым учетом.

При утверждении своей налоговой политики налогоплательщику нужно учесть следующие моменты. Так как налоговым периодом по налогу на прибыль является календарный год, то утвердить ее необходимо до начала следующего календарного года. Причем, так как в ее основу положен принцип последовательности применения налоговых норм и правил, то ежегодно ее утверждать не придется. Однако представить себе организацию, применяющую одну и ту же налоговую политику в течение ряда лет сложно, ведь фирма может принять решение о смене применяемых ею для целей налогообложения методов учета, могут измениться и сами нормы налогового законодательства. Помимо всего прочего, компания может сменить род деятельности или параллельно с существующим бизнесом начать осуществлять новые виды деятельности. Поэтому перед началом следующего календарного года налогоплательщику следует проанализировать нормы налогового права, которые будут действовать в следующем году и при необходимости откорректировать свою налоговую политику.

Отметим, что налоговое законодательство не запрещает налогоплательщикам вносить в существующую налоговую политику изменения или дополнения. Только порядок их внесения, а соответственно и сроки применения, зависят от причины внесения таких изменений.

Если организация добровольно меняет методы учета, то новые правила, закрепленные в налоговой политике, она сможет применять только со следующего календарного года.

В случае изменения норм налогового законодательства – «обновленные» нормы налоговой политики будут применяться компанией с момента вступления в силу обновленных норм законодательства. Кроме того, изменить свою налоговую политику в течение года можно и при начале новых видов деятельности.

Такой порядок внесения изменений в налоговую политику предусмотрен статьей 313 НК РФ. Кстати, о том, что налогоплательщик вправе вносить изменения в учетную политику для целей налогообложения в течение налогового периода только в двух случаях: в случае изменения норм налогового законодательства, и в случае начала осуществления нового вида деятельности, говорит и сам Минфин России в своем Письме от 14.04.2009 г. N 03-03-06/1/240. Любые изменения и дополнения, вносимые в налоговую политику налогоплательщиком, так же, как и сама налоговая политика, утверждаются приказом (распоряжением) руководителя компании.

Основной целью своей деятельности, являясь коммерческой организацией, ООО «Оптовик» преследует извлечение прибыли. ООО «Оптовик» осуществляет свою деятельность в соответствии с законодательством РФ. ООО «Оптовик» - оптово-розничное торговое предприятие (магазин, реализующий канцелярские товары).

В ООО «Оптовик» в 2015 году существенно понизились доходы по обычным видам деятельности, так в сравнении с 2013 годом выручка от реализации услуг понизилась на 60,36%. При этом в 2015 году возрастают прочие доходы на 11 109 тыс. руб. по сравнению с 2013 годом. Чистая прибыль предприятия в 2015 году повышается на 244 тыс. руб. или 3,49%. Доля собственного капитала в пассиве баланса ООО «Оптовик» ежегодно увеличивается, что положительно характеризует состояние предприятия.

Кроме того имеет положительную динамику нераспределённая прибыль (ее доля увеличивается с 42,94% в 2013 году до 57,22% в 2015 году). Кредиторская задолженность составляет значительную часть пассивов компании: в 2013 году – 57,03%, в 2014 году – 46,9%, в 2015 году – 42,76 %.

За исследуемый период с 2013 по 2015 гг., основные затраты предприятия включают транспортные расходы (12,16% в 2015 г.), расходы на оплату труда (29,34% в 2015 г.), прочие затраты (29,19 % в 2015 г.). Как видно из представленных рис. 4 и 5, за 2014-2015 г. в структуре затрат существенно возрастает доля прочих затрат с 22,4 % до 29,19%. Повышаются также расходы на рекламу с 2,89% до 4,25% от общей суммы затрат. Доля затрат на потери товаров и технологические отходы также имеет тенденцию к повышению с 1,09% до 1,47%.

Доля остальных расходов ООО «Оптовик» в общей структуре затрат понижается в 2015 году. Таким образом статья «прочие затраты» является основной причиной повышения общей суммы затрат в 2015 году.

В настоящий момент компания ООО «Оптовик» использует в качестве метода учета затрат Standard-Costing. Метод стандарт-кост (Standard-Costing) традиционный и в то же время наиболее популярный на практике метод учета нормативных затрат. Недостатки данного метода обусловлены как объективными, так и субъективными причинами. ООО «Оптовик» необходимо также пересмотреть используемый метод управления затратами, поскольку он не учитывает специфику деятельности торгового предприятия, и имеет довольно большой перечень недостатков.

Учетная политика ООО «Оптовик» отвечает технологическим особенностям предприятия.

Действующее бухгалтерское законодательство обязывает экономических субъектов не только вести бухгалтерский учет, но и обеспечивать внутренний контроль в организации. Причем одни компании обязаны контролировать лишь совершаемые ими факты хозяйственной жизни, другие - контролировать

ведение самого бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Обеспечить такой контроль можно только в рамках специальной системы, разработанной организацией самостоятельно, принципы которой могут закрепляться, в том числе в учетной политике организации. Несмотря на то, что обязанность по организации внутреннего контроля с точки зрения бухгалтерского права является сравнительно новой, нельзя сказать, что компании впервые сталкиваются с таким контролем, поскольку сегодня в Российской Федерации большинство коммерческих фирм представлено в форме акционерных обществ или обществ с ограниченной ответственностью.

Нужно сказать, что фактически контроль - это одна из функций управления организацией, своего рода заключительный этап, на котором подводятся итоги и оцениваются результаты деятельности компании всех предыдущих стадий работы. Но до последнего времени руководство компаний, в том числе и крупных, не уделяло такому контролю особого внимания, полагая, что вероятность наступления неблагоприятных последствий для фирмы из-за низкого уровня контроля либо его отсутствия ничтожно мала. В какой-то степени это является справедливым, однако нельзя не учитывать и тот факт, что отсутствие надлежащего контроля нередко становится причиной банкротства- и других нежелательных последствий даже у рентабельных компаний.

Чтобы свести к минимуму неблагоприятные последствия, а также обеспечить достоверность своей бухгалтерской (финансовой) отчетности, организации обязаны организовать и вести соответствующий внутренний контроль.

Одним из элементов учетной политики ООО «Оптовик» должна являться система внутреннего контроля, состоящая из следующих разделов:

1. Общие положения о СВК;
2. Организация внутреннего контроля;
3. Оформление результатов проверочных мероприятий.

В разделе, посвященном общим положениям, ООО «Оптовик» должно указать цели и задачи системы внутреннего контроля, применяемой организацией. Кроме того, здесь же указываются сами объекты внутреннего контроля, в качестве которых могут выступать факты хозяйственной жизни организации, отраженные в учете, договоры на приобретение ресурсов, приказы руководства, первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, активы и обязательства компании, бухгалтерская, финансовая, налоговая, статистическая и иная отчетность организации.

Во втором разделе описывается сам порядок организации внутреннего контроля ООО «Оптовик», а именно, кто отвечает за организацию самого контроля, кто его непосредственно осуществляет, и какие мероприятия для этого используются, причем с разбивкой- по стадиям предварительного и последующего контроля. Указывается порядок обеспечения лиц, обеспечивающих внутренний контроль, соответствующей информацией, а также приводится объем их прав и обязанностей.

В последнем разделе ООО «Оптовик» должно привести необходимую информацию о том, каким образом оформляются результаты проведенных мероприятий внутреннего контроля и как они используются для управления организацией.

Для совершенствования организации управленческого учета ООО «Оптовик» рекомендуется его автоматизация в связи с возникновением следующих проблем организации.

По мере развития компании ее организационная структура усложняется, а объемы обрабатываемой информации увеличиваются. Возникает необходимость автоматизации процессов. Эффективная организация управленческой системы неизбежно связана с применением различных программных продуктов. Значительное количество хозяйственных операций, большая номенклатура товаров, масштабный список контрагентов - это малая часть из перечня критериев, которые способствуют усложнению процесса.

На первых этапах после- создания предприятия управленческий учет может вестись с помощью простых таблиц EXEL. Такой подход эффективен при незначительных объемах хозяйственных операций. Вполне закономерно, что при незначительном размере стартового капитала небольшие предприятия прибегают к тем способам, которые можно получить бесплатно. По мере развития компании увеличивается не только количество хозяйственных операций, которые подлежат обработке, но и размер капитала, который можно инвестировать в информационные технологии и программное обеспечение. Систематизацию и оперативность получения информации обеспечивают специальные программы. Наиболее популярным решением задачи является внедрение инструментов управленческого учета в 1С 8 от «WA: Финансист».

Список использованных источников

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 года (с учетом поправок, внесенных Законами РФ от 30.12.2008 г. №6 – ФКЗ, № 7 – ФКЗ, от 05.02.2014 №2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (в ред. от 05.04.2016).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 12.04.2016).
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (в ред. от 31.01.2016).
5. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) «О бухгалтерском учете».
6. Федеральный закон от 24 июля 2007 г. N 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (в ред. 28.12.2013).
7. Федеральный закон от 24.07.2009 N 212-ФЗ (ред. от 13.07.2015) «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования».
8. Федеральный закон от 24.07.2007 N 209-ФЗ (ред. от 29.06.2015) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».
9. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 28.04.2001 N 2689) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. - N 20. - 2001.
10. Приказ ФНС России от 04.07.2014 N ММВ-7-3/353@ «Об утверждении формы налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности, порядка ее заполнения, а также

формата представления налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности в электронной форме» (Зарегистрировано в Минюсте России 01.09.2014 N 33922) // Российская газета. - № 217. – 2014.

11. Приказ ФНС России от 28.07.2014 N ММВ-7-3/384@ «Об утверждении формы налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу в электронной форме» (Зарегистрировано в Минюсте России 10.11.2014 N 34620) // Российская газета. - N 287. – 2014.

12. Алексеева Г.И. Бухгалтерский учет: Учебник / С.Р. Богомолец, Г.И. Алексеева, Т.П. Алавердова; Под ред. С.Р. Богомолец. - М.: МФПУ Синергия, 2013. - 720 с.

13. Астахов В.П. Бухгалтерский учет от А до Я: Учебное пособие / В.П. Астахов. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 479 с.

14. Болганская А. О. Принципы организации бухгалтерского учета на малом предприятии // Молодой ученый. - 2014. - №21.2. - С. 13-15

15. Богаченко В.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 398 с.

16. Богаченко В.М. Бухгалтерский учет: Учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 510 с.

17. Боровицкая М. В. К вопросу организации управленческого учета и внутренней отчетности на предприятии // Молодой ученый. - 2016. - №1. - С. 321-325.

18. Бреславцева Н.А. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н.А. Бреславцева, Н.В. Михайлова, О.Н. Гончаренко. - Рн/Д: Феникс, 2012. - 318 с.

19. Бурмистрова Л.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Л.М. Бурмистрова. - М.: Форум, 2012. - 304 с.

20. Балашова Е.А. Российская практика формирования показателей годовой бухгалтерской отчетности. Взгляд с позиции МСФО // Омский научный Вестник. - № 2 (126). – 2014. – С. 65-68.
21. Бабин А.В., Фролова Н.С. Роль и значение статистики и бухгалтерского учета при составлении финансовой отчетности коммерческих организаций // Science Time. - № 10. – 2014. – С. 28-38.
22. Бабалыкова И.А., Башкатов В.В., Барсегян А.А. Анализ сущность бухгалтерской и налоговой отчетности и выявление их взаимосвязи // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. - № 101. – 2014.
23. Брюханенко И.А. К вопросу о принципах формирования бухгалтерской прибыли // Вестник Омского университета. - № 1. – 2014. – С. 230-234.
24. Башкатов В.В., Малых Е.Е. Порядок расчета показателя совокупности финансового результата в бухгалтерской отчетности организации // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. - № 95. – 2014.
25. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 496 с.
26. Воронина Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник / Л.И. Воронина. - М.: Альфа-М, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 480 с.
27. Голикова Е.И. Бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность: реформирование / Е.И. Голикова. - М.: ДиС, 2012. - 224 с.
28. Гончарова Н.М. Бухгалтерский учет. Краткий курс: Учебное пособие / Н.М. Гончарова. - М.: Форум, 2009. - 160 с.
29. Горячих С.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах: Учебное пособие / А.В. Зонова, С.П. Горячих, Р.В. Зонова; Под ред. А.В. Зонова. - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 224 с.

30. Гридасов А.Ю. Бухгалтерский учет в программе 1С: Бухгалтерия 8.0. Лабораторный практикум: Учебное пособие / А.Ю. Гридасов, А.Г. Чурин, Л.И. Чурина. - М.: КноРус, 2011. - 216 с.
31. Глущенко Я. С., Егорова М. С. Проблемы налогообложения на современном этапе развития РФ // Молодой ученый. - 2015. - №11.4. - С. 72-74.
32. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2011. - 287 с.
33. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие для бакалавров / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2013. - 306 с.
34. Жумажанова А. Т. Проблематика взаимодействия бухгалтерского и налогового учёта для компаний разного масштаба деятельности [Текст] // Актуальные вопросы экономических наук: материалы междунар. науч. конф. (г. Уфа, октябрь 2011 г.). - Уфа: Лето, 2011. - С. 75-77.
35. Зайцева Е. В. Управленческий учет и отчетность на предприятии, отличие от бухгалтерского // Молодой ученый. - 2016. - №6. - С. 430-432.
36. Зайцева Е. В. Бухгалтерский и налоговый учет основных средств. Есть ли необходимость в сближении? // Молодой ученый. - 2016. - №8. - С. 540-543.
37. Игнатенко Ю.С. Влияние учета основных средств на налогообложение предприятия // Современные наукоемкие технологии. - №7-1. - 2014. - С. 35-40.
38. Иванов В.В. Управленческий учет для эффективного менеджмента / В.В. Иванов, О.К. Хан. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 208 с.
39. Кавич А. Ю., Трунина В. Ф. Проблемы внедрения управленческого учета в организации [Текст] // Экономика, управление, финансы: материалы II междунар. науч. конф. (г. Пермь, декабрь 2012 г.). - Пермь: Меркурий, 2012. - С. 125-128.
40. Карпова Т.П. Бухгалтерский учет в сфере услуг: Учебник / М.А. Вахрушина, Т.П. Карпова, А.М. Петров; Под ред. М.А. Вахрушина. - М.: Рид Групп, 2011. - 576 с.

41. Карпова Т.П. Бухгалтерский учет: упражнения, тесты, решения и ответы: Учебное пособие / Т.П. Карпова, В.В. Карпова. - М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 328 с.
42. Касьянова Г.Ю. Бухгалтерский учет: просто о сложном: Самоучитель по формуле «три в одном»: бухучет + налоги + документооборот / Г.Ю. Касьянова. - М.: АБАК, 2013. - 728 с.
43. Климова М.А. Бухгалтерский учет : Учебное пособие / М.А. Климова. - М.: ИЦ РИОР, 2011. - 193 с.
44. Климова М.А. Бухгалтерский учет. Самоучитель: Учебное пособие / М.А. Климова. - М.: ИЦ РИОР, 2009. - 217 с.
45. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. - М.: Проспект, 2013. - 280 с.
46. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет на малых предприятиях: Учебное пособие / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. - М.: Проспект, 2013. - 640 с.
47. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.П. Кондраков. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 681 с.
48. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н.П. Кондраков. - М.: ИНФРА-М, 2012. - 841 с.
49. Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие для студентов средних профессиональных учебных заведений / Е.М. Лебедева. - М.: ИЦ Академия, 2009. - 272 с.
50. Лунева А.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / М.П. Переверзев, А.М. Лунева; Под общ. ред. М.П. Переверзев. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 221 с.
51. Лытнева Н.А. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / Н.А. Лытнева, Е.А. Кыштымова, Н.В. Парушина. - Рн/Д: Феникс, 2011. - 604 с.
52. Лытнева Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 512 с.

53. Медведев А.В. Бухгалтерский учет, анализ, аудит: Учебное пособие / П.Г. Пономаренко, А.В. Медведев, А.Н. Трофимова; Под общ. ред. П.Г. Пономаренко. - Мн.: Вышэйшая шк., 2010. - 558 с.
54. Мельникова Л.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова; Под ред. Ю.А. Бабаев. - М.: Проспект, 2013. - 432 с.
55. Мизиковский Е.А. Бухгалтерский учет внеоборотных активов и капитальных затрат: Практическое пособие / Е.А. Мизиковский. - М.: Магистр, 2013. - 400 с.
56. Миславская Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - М.: Дашков и К, 2013. - 592 с.
57. Потапова Е.А. Бухгалтерский учет: конспект лекций / Е.А. Потапова. - М.: Проспект, 2013. - 144 с.
58. Першин С.П., Нежинская А.А. Достоверность первичных данных - основа формирования учетной информации // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. - № 96. – 2014. – С. 1-15.
59. Рогуленко Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник / Т.М. Рогуленко, В.П. Харьков. - М.: ФиС, ИНФРА-М, 2010. - 464 с.
60. Самохвалова Ю.Н. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / Ю.Н. Самохвалова. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 232 с.
61. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет. В 3-х т. Т. 3. Бухгалтерский учет: бухгалтерская финансовая отчетность: Учебник / Н.Г. Сапожникова. - М.: ФиС, 2008. - 240 с.
62. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.Г. Сапожникова. - М.: КноРус, 2013. - 456 с.
63. Сивков Е.В. Современный бухгалтерский учет. Основной курс от аудитора Евгения Сивкова / Е.В. Сивков. - М.: ИД «Евгений Сивков», 2012. - 320 с.

64. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет и аудит: современная теория и практика: учебник / Я.В. Соколов, Т.О. Терентьева. - М.: Экономика, 2009. - 438 с.
65. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: Учебное пособие / Я.В. Соколов. - М.: Магистр, ИНФРА-М, 2010. - 224 с.
66. Соснаускене О.И. Бухгалтерский учет в торговле: Практическое пособие / О.И. Соснаускене, А.В. Вислова. - М.: Омега-Л, 2012. - 333 с.
67. Сысоева Г.Ф. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: Учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П. Малецкая. - М.: Юрайт, 2013. - 424 с.
68. Филина Ф.Н. Инвентаризация: бухгалтерский учет и налогообложение / Ф.Н. Филина. - М.: ГроссМедиа Ферлаг, РОСБУХ, 2012. - 264 с.
69. Хмелев С. А. Налоговый учет как важный элемент обеспечения комплексной учетно-информационной системы экономической безопасности организации // Молодой ученый. - 2014. - №21.2. - С. 55-59.

Сопоставление бухгалтерского, налогового и управленческого учета

Сравнимые характеристики	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Управленческий учет
Обязательность ведения учета	Обязателен. Необходим сбор данных в требуемой форме и с высокой точностью, согласно действующему законодательству	Обязателен. Необходим сбор данных в требуемой форме и с высокой точностью, согласно действующему законодательству	Необязателен. Всецело зависит от представлений руководства хозяйствующего субъекта о расширении (или детализации) границ учета
Цель ведения учета	Отражение всех хозяйственных операций для внутренних пользователей и составление финансовых документов для внешних пользователей	Формирование полной и достоверной информации для внешних пользователей о хозяйственных операциях с целью налогообложения	Обеспечение планирования, анализа, собственно управления и контроля. Обеспечение информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных целей
Пользователи информации	Руководители предприятия и его подразделений, акционеры, группы других пользователей	Внешние – Госналогслужба, внутренние – менеджеры, работающие над налоговым планированием, и аудиторы	Должностные лица – руководитель, руководящий состав и менеджеры разного уровня
Методологический базис	Учет строится на основополагающем балансовом уравнении: <i>Активы = Капитал владельцев организации + + Обязательства</i>	Учет строится на сопоставлении всех доходов организации и экономически обоснованных расходов	Сопоставление доходов и расходов. Используется любая система аналитических записей
Основные правила	Нормы и правила, а также организация бухгалтерского учета установлены Законом «О бухгалтерском учете», Положениями по бухгалтерскому учету	Нормы и правила, установленные НК РФ. На предприятии организуется самостоятельно	Любые правила учета в зависимости от их полезности. На предприятии организуется самостоятельно
Привязка ко времени	Финансовая история носит «исторический характер», т.е. показывает финансовое состояние на отчетную дату	История налогооблагаемой базы носит «исторический характер», т.е. отражает состояние на отчетную дату	Наравне с информацией «исторического характера» используются планы на будущее, т.е. предусматривается не только анализ, но и прогноз на будущее
Тип информации	Финансовые документы содержат информацию в стоимостном выражении	Налоговая декларация содержит информацию в стоимостном выражении	Информация в стоимостном и в натуральном выражении
Степень точности информации	Требуется точная и своевременная информация о комплексе затрат на производство и реализацию продукции	Требуется точная и своевременная информация о налогах и объектах налогообложения	Допустимо использование приблизительных оценок
Ответственность за правильность ведения учета	Организация несет ответственность за достоверность отчетной информации в соответствии с законодательством РФ	Организация несет ответственность за достоверность отчетной информации в соответствии с законодательством РФ	Отчеты не обязательны. Составляются по внутренним нормам и правилам, не предназначены для внешних пользователей
Требования основных пользователей	Внешние пользователи требуют гарантии того, что финансовые отчеты составляются по общепринятым нормам, что позволяет проводить сопоставления и сравнения	Внешние пользователи требуют достоверности отраженной информации в налоговых декларациях в соответствии с действующим законодательством	Выбираются те правила учета, анализа и прогноза, которые руководители считают наиболее полезными для принятия решений

Бухгалтерский баланс на 31.12.2015

Организация ООО «Оптовик»	Форма по ОКУД	Коды
Идентификационный номер плательщика	Дата (число, месяц, год)	0710001
Вид экономической деятельности	по ОКПО	31.12.2015
Организационно-правовая форма:	ИНН	09234004
Общество с ограниченной ответственностью / Частная собственность	ОКВЭД	6234102071
Единица измерения: тыс. руб.	ОКОПФ/ОКФС	45.21
Местонахождение (адрес): Россия, Самарская область, город Тольятти, ул. Набережная, д. 5	по ОКЕИ	65/16
		384

Пояснения	Наименование показателя	На 31.12.2015	На 31.12.2014	На 31.12.2013
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
	Основные средства	5590	6541	2648
	Доходные вложения в материальные ценности			
	Финансовые вложения			
	Отложенные налоговые активы			
	Прочие внеоборотные активы			
	Итого по разделу I	5590	6541	2648
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Запасы	777	1071	1286
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	0	0	16
	Дебиторская задолженность	23396	23936	10552
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	6013	9792	15474
	Прочие оборотные активы	0	0	0
	Итого по разделу II	30186	34799	27328
	БАЛАНС	35776	41340	29976
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	10	10	10
	Собственные акции, выкупленные у акционеров			
	Переоценка внеоборотных активов			

Генеральный директор _____ Главный бухгалтер _____

«__» _____ 2015 г.

Отчет о финансовых результатах 31.12.2015

	Форма по ОКУД	Коды
	Дата (число, месяц, год)	0710001
Организация ООО «Оптовик»	по ОКПО	31.12.2015
Идентификационный номер плательщика	ИНН	09234004
Вид экономической деятельности	ОКВЭД	6234102071
Организационно-правовая форма:		45.21
Общество с ограниченной ответственностью / Частная собственность	ОКОПФ/ОКФС	65/16
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКЕИ	384
Местонахождение (адрес): Россия, Самарская область, город Тольятти, ул. Набережная, д. 5		

Пояснения	Наименование показателя	На 31.12.2015	На 31.12.2015
	Выручка	13227	64552
	Себестоимость продаж	(16364)	(45381)
	Валовая прибыль (убыток)	-3137	19171
	Коммерческие расходы	(0)	(0)
	Управленческие расходы	(0)	(0)
	Прибыль (убыток) от продаж	-3137	19171
	Доходы от участия в других организациях	0	0
	Проценты к получению	0	0
	Проценты к уплате	(0)	(0)
	Прочие доходы	11974	819
	Прочие расходы	336	(872)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	8501	19118
	Текущий налог на прибыль	(1282)	(4604)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	1282	4604
	Изменение отложенных налоговых обязательств	0	0
	Изменение отложенных налоговых активов	0	0
	Прочее	0	0
	Чистая прибыль (убыток)	7 219	14514

Генеральный директор _____ Главный бухгалтер _____

« ___ » _____ 2015 г.

Бакалаврская работа выполнена мною самостоятельно.

Использованные в работе материалы и концепции из опубликованной научной литературы и других источников имеют ссылки на них.

Отпечатано в _____ экземплярах.

Библиография составляет _____ наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру « _____ » _____ 201__ г.

Дата « _____ » _____ 201__ г.

Студент _____ (В.А. Анчикова)