

стигнуть \$ 8,5 млрд [1, 5].

Таким образом, поэтапный перевод национальной финансовой отчетности на международные стандарты является важным условием дальнейшей интеграции Туркменистана в международное экономическое пространство и роста привлекательности страны для иностранного инвестирования. С учетом вышеупомянутых факторов следует отметить, что официально провозглашенный в начале 1990-х нейтралитет Туркменистана позволяет Ашгабаду искусно «маневрировать» и в газо-экспортной политике. Крупные объемы экспорта газа в КНР (около 10 млрд кубометров в год) туркменская сторона не планирует сокращать для заполнения проектируемых Западом трубопроводов в Европу в обход территории России [1, 5]. Соответственно, надежды западных компаний, что Туркменистан будет участвовать в многонациональных структурах по добыче и экспорту каспийского нефтегазового сырья, не подтверждаются на практике.

Список литературы:

1. Указ Президента Туркменистана по бухгалтерскому учету и усовершенствованию аудита. (09.07.2010 г. 11139) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buh.html>.
2. Государственный законопроект социально-экономического роста Туркменистана по 2011-2030 г. Туркменская государственная издательская служба [Электронный ресурс]. – Режим доступа. – <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buh.html>.
3. Илюхина Н.А., Закроева-Фаринская Ю.Г. Отдельные аспекты ведения бухгалтерского учета в западноевропейских странах. – Научные записки ОрелГИЭТ. – 2013. – № 1 (7). – С. 110-115.
4. Илюхина Н.А., Центкевич Т.А. Методические основы организации учетной системы в странах СНГ и ближнего зарубежья. – Научные записки ОрелГИЭТ. – 2013. – № 1 (7). – С. 137-141.
5. Туркменистан, Казахстан и Иран привлекают железнодорожные грузопотоки из Европы и Китая. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.trend.az/business/economy/2501234.html>.

Моммаев Ровиен Яязгулыевич

студент 2 курса факультета бизнеса и рекламы

ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»

e-mail: ilyukhina.orel@mail.ru

Научный руководитель

Илюхина Наталья Александровна,

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»

e-mail: ilyukhina.orel@mail.ru

УДК 657.446:658

Маклакова М.Е., Илюхина Н.А.

ОРГАНИЗАЦИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА В СФЕРЕ ПРОИЗВОДСТВА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

Данная статья затрагивает аспекты организации налогового учёта готовой продукции в коммерческих организациях, применяющих общую систему налогообложения. Готовая продукция является частью материально-производственных запасов организации, предназначенных для продажи. Методика организации налогового учета доходов и расходов, связанных с производством и реализацией готовой продукции, оказывает непосредственное влияние на величину налогооблагаемой прибыли.

Ключевые слова: готовая продукция, прямые и косвенные расходы, выручка от реализации готовой продукции, фактическая себестоимость, налоговый учет.

Важным условием эффективного функционирования является выпуск и продажа готовой продукции и ее дальнейшее доведение до потребителя. От того, как организация ведёт учёт готовой продукции, зависит себестоимость реализованной продукции и, как следствие, норма прибыли за отчетный год. В Налоговом кодексе Российской Федерации (НК РФ) нет определения готовой продукции, поэтому, основываясь на статье 11 НК РФ «Институты, понятия и термины, используемые в настоящем Кодексе», необходимо привести определение, которое используется в бухгалтерском законодательстве. Ст. 11 НК РФ гласит, что понятия, институты и термины семейного, гражданского и других отраслей законодательства РФ, используемые в НК РФ, необходимо применять в значении, в котором они используются в данных отраслях законодательства, за исключением случаев, когда иное предусмотрено НК РФ [1]. Согласно разделу 4 Методических указаний по бухгалтерскому учёту материально – производственных запасов (от 28 декабря 2001 г. № 119н в ред. Приказов Минфина РФ от 24.12.2010 № 186н), готовая продукция – часть материально-производственных запасов, предназначенных для продажи. То есть изделия будут считаться готовой продукцией, если они прошли все стадии технологической

обработки в организации, также они должны соответствовать действующим стандартам, требованиям заказчика, техническим условиям или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством. В налоговом учёте выручка от реализации готовой продукции учитывается в зависимости от выбранного метода расчёта налога на прибыль. Существуют два метода признания доходов и расходов [2]:

- кассовый метод;
- метод начисления.

Если организация выбирает рассчитывать налог на прибыль методом начисления, то выручку необходимо признать по мере реализации готовой продукции на основании обосновывающих документов в независимости от оплаты. Данный метод регулируется ст. 271 НК РФ «Порядок признания доходов при методе начисления». Согласно ст. 271 НК РФ, доходы от реализации могут быть признаны на дату:

1. Недвижимые объекты - акта приемки-передачи (п. 3 ст. 271 НК РФ).
2. Посреднические сделки – отчёт или извещение, составленного комиссионером (п. 3 ст. 271 НК РФ).
3. Ценные бумаги – зачисления денежных средств от частичного погашения номинальной стоимости

бумаг, выполнения обязательства по передаче ценных бумаг; (п. 3 ст. 271 НК РФ).

В случае, когда предприятие выбирает кассовый метод, выручка признаётся в момент поступления денежных средств, готовая продукция, в данном случае, не обязательно должна быть отгружена. Данный метод регулируется ст. 273 НК РФ «Порядок определения доходов и расходов при кассовом методе». Но не каждый налогоплательщик имеет право использовать данный метод учета дохода и расходов. Не могут применять кассовый метод:

- 1) банки;
- 2) микрофинансовые организации;
- 3) организации, которые признаются контролирующими органами контролируемых иностранных компаний;
- 4) кредитные потребительские кооперативы;
- 5) предприятия, добывающие углеводородное сырьё на новом морском месторождении, имеющие соответствующие лицензии.

Способ признания доходов и расходов и информацию по его применению обязательно следует отразить в учётной политике организации. Операции, связанные с продажей готовой продукции, являются объектом налогообложения. Реализацию продукции (работ, услуг) отражают по рыночной стоимости, которая включает в себя суммы НДС. Согласно ст. 167 НК РФ «Момент определения налоговой базы», моментом определения налоговой базы по НДС является наиболее ранняя из следующих дат:

- день оплаты или частичной оплаты в счет предстоящих поставок готовой продукции, передачи имущественных прав;
- день отгрузки (передачи) готовой продукции, товаров, имущественных прав.

Следовательно, любая оплата продавцом (поставщиком) в счет предстоящих поставок продукции, оказанных услуг, выполнении работ служит основанием для начисления НДС и уплаты его в бюджет. Выручка от реализации продукции (работ, услуг) уменьшается на расходы, связанные с реализацией и производством. И в этом случае также важен метод, который компания применяет в налоговом учете. Расходы предприятия регулируются ст. 318 НК РФ «Порядок определения суммы расходов на производство и реализацию». Согласно ст. 318 НК РФ, к прямым расходам относятся затраты:

- по приобретению сырья и материалов, используемых в производстве;
- на оплату труда сотрудников, участвующих в производственном процессе (финансирование страховой и накопительной части трудовой пенсии, выплаты по обязательному пенсионному страхованию и другие отчисления);
- на амортизацию основных средств, которые используются в производстве;
- на покупку полуфабрикатов и комплектующих.

К косвенным затратам относятся все прочие издержки, кроме внереализационных. Перечень расходов содержится не только в Налоговом кодексе РФ, а также в Декларации по налогу на прибыль. Если организация решает определять налог на прибыль методом начисления, то расходы следует разделить на прямые и косвенные. Косвенные расходы полностью включаются в налоговые расходы в периоде, когда они возникли. А прямые расходы необходимо распределить между остатками на складе, незавершённым производством, реализованной продукцией, а также отгруженной, но ещё не реализованной продукцией (рис. 1).

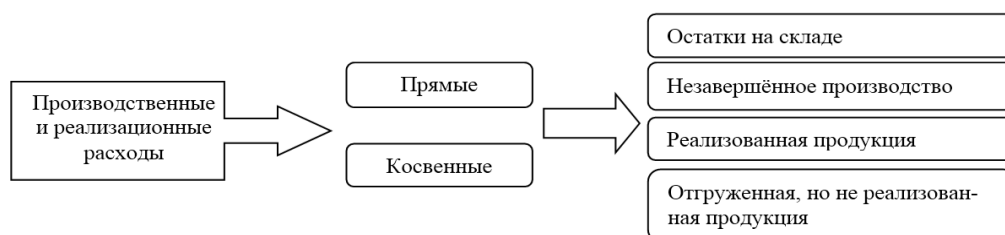


Рисунок 1 – Распределение прямых расходов

Важно отметить, что выручку от реализации уменьшают только суммы, связанные с реализованной продукцией [3].

В случае если организация использует кассовый метод, то разделения на прямые и косвенные расходы нет. Глава 25 НК РФ «Налог на прибыль организации» не имеет прямых положений по отнесению расходов к прямым или косвенным. НК РФ даёт возможность налогоплательщику самому определить, какие расходы по производству продукции следует отнести к прямым расходам организации, и обязательно закрепить данный факт в учетной политике для целей налогообложения. Единственное требование, содержащееся в Налоговом кодексе, касается выбора налогоплательщика.

Таким образом, налогоплательщик должен быть уверен в том, что расходы, которые формируют в налоговом учёте стоимость реализованной и произведенной продукции, обоснованы, то есть распределение затрат на производство и реализацию готовой продукции содержит экономически обоснованные показатели, обусловленные технологическим процессом [4].

Рассчитывая налог на прибыль, организация признает прямые расходы по мере реализации продукции (работ, услуг) (п. 2 ст. 318 НК РФ). Соответственно, к расходам текущего периода относится только та часть прямых расходов, которая приходится на реализованную в этом периоде продукцию. То есть если организация в отчётный момент времени не получала доходов от реализации продукции, то она не может признать в этом периоде прямые расходы (письмо ФНС РФ от 24.02.11 № КЕ-4-3/2952@ и от 28.12.10 № ШС-37-3/18723@).

Можно сказать, что, если у организации имеются прямые расходы, которые не относятся к незавершенному производству, отгруженным, но не реализованным товарам и остаткам готовой продукции, их нельзя учитывать в налоговой базе по налогу на прибыль, пока не произойдет реализация данной продукции. Необходимо отметить, что налогоплательщик имеет право в целях налогообложения отнести отдельные затраты, связанные с производством продукции, к косвенным расходам только тогда, когда отсутствует реальная возможность отнести их к прямым расходам, при этом обязательно применение экономически обоснованных показателей (письмо ФНС России от 24 февраля 2011 г.). Поэтому если у организации в бухгалтерском и налоговом учете затрат незначительные различия, то оптимальным вариантом для неё является учёт готовой продукции, так как это позволит максимально сблизить налоговый и бухгалтерский учет. Для того чтобы данные налогового учёта полностью совпадали с данными бухгалтерского учета, предприятию в учётной политике следует указать, что списанную готовую продукцию необходимо оценивать по средней себестоимости. Использование счета 40 «Выпуск продукции» позволит при правильно составленной учетной политике снизить налоговую нагрузку.

Следует отметить, что использование счета 40 «Выпуск продукции» для учета выпуска продукции целесообразно для организаций:

- в которых требуется оценка отклонений фактической себестоимости от плановой;
- где учет данных отклонений правильно организован.

Далее подробнее рассмотрим способ оценки остатков готовой продукции. Согласно п. 2 ст. 319 НК РФ, оценка остатков готовой продукции на складе на конец текущего месяца производится на основании данных первичных учетных документов об остатках готовой продукции на складе, а также о движении готовой продукции в текущем периоде, уменьшенных на сумму прямых расходов, которые относятся к остаткам незавершенного производства.

Оценка остатков готовой продукции на складе определяется как разница между суммой прямых затрат, приходящихся на остатки готовой продукции на начало текущего месяца, увеличенной на сумму прямых затрат, приходящихся на выпуск продукции в текущем месяце (за минусом суммы прямых затрат, приходящихся на остаток НЗП), и суммой прямых затрат, приходящихся на отгруженную в текущем месяце продукцию. Остатки готовой продукции оцениваются исходя нескольких сумм (рис. 2).

Сумма прямых расходов рассчитывается как разница между прямыми расходами текущего месяца и прямыми расходами остатка незавершенного производства. Для того чтобы правильно рассчитать стоимость готовой продукции на складе в налоговом учете, достаточно знать две величины – сумму прямых расходов и количество готовой продукции (п. 2 ст. 319 НК РФ).

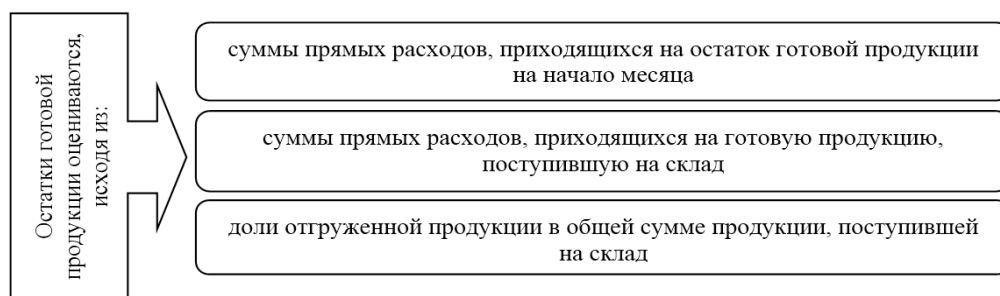


Рисунок 2 – Суммы, учитываемые при оценке остатков готовой продукции

Как уже отмечалось ранее, в налоговом учёте косвенные расходы необходимо полностью списать на расходы текущего периода [5]. Порядок расчёта стоимости готовой продукции на складе в налоговом учёте:

1. Для начала необходимо рассчитать количество готовой продукции на складе на конец месяца:

$$K4 = K1 + K2 + K3, \quad (1)$$

где K1 – остаток готовой продукции на начало месяца;

K2 – готовая продукция, поступившая на склад в отчетном периоде;

K3 – готовая продукция, отгруженная покупателям в отчетном периоде;

K4 – количество готовой продукции на складе на конец месяца.

2. Далее определяем сумму прямых расходов, относящихся к готовой продукции, изготовленной в текущем месяце:

$$П4 = П1 + П2 - П3, \quad (2)$$

где П1 – прямые расходы незавершенного производства, на начало месяца;

П2 – прямые расходы текущего месяца;

П3 – прямые расходы незавершенного производства на конец месяца;

П4 – сумма прямых расходов, относящихся к готовой продукции, изготовленной в текущем месяце.

3. Определяем сумму прямых расходов, относящихся к остаткам готовой продукции на складе на конец месяца:

$$П5 = П4 \times (K4 \div K3), \quad (3)$$

где П5 – сумма прямых расходов, относящихся к остаткам готовой продукции на складе на конец месяца.

4. Сумма прямых расходов, относящихся к отгруженной продукции:

$$П6 = П7 + П4 - П5, \quad (4)$$

где П6 – сумма прямых расходов, относящихся к отгруженной продукции;

П7 – прямые расходы, относящиеся к остатку готовой продукции на начало месяца.

Для подтверждения данных налогового учета используются первичные учетные документы, включающие аналитические регистры бухгалтерского учета, справку бухгалтера, а также расчет налоговой базы. Так как готовая продукция является частью материально производственных запасов, для её отражения необходимо применять первичные учетные документы. Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни или после его окончания. При этом формы первичных учетных документов определяет руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета [6].

Подводя итоги, необходимо ещё раз отметить, что рассчитать стоимость готовой продукции довольно непросто, но это важный процесс для налогового учёта. Нельзя забывать, что необходимо не только правильно классифицировать затраты на производство продукции, но и грамотно их распределить. При этом необходимо учитывать, что чем короче перечень прямых расходов, тем ниже налоговая себестоимость готовой продукции. А также тем большие суммы фирма относит на косвенные расходы и, соответственно, происходит списание их в уменьшение облагаемой прибыли. Выбор организации в отношении расходов, формирующих в налоговом учёте стоимость произведённой и реализованной продукции, должен быть обоснован и тщательно продуман. Ведь от этого зависит результат её работы, а именно - чистая прибыль.

В заключение также важно отметить, что законодательство строго не регламентирует отнесение расходов к косвенным или прямым. Налогоплательщик вправе самостоятельно определить состав прямых расходов, но при этом НК РФ отмечает, что данный процесс не зависит исключительно от воли налогоплательщика.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Федеральный закон Российской Федерации от 5 августа 2000 года № 117-ФЗ (в ред. от 05.04.2016 № 102-ФЗ) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/about/software/cons/>.
2. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/about/software/cons/>.
3. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Приказ Минфина Российской Федерации от 28.12.2001 № 119н (ред. от 24.12.2010) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/about/software/cons/>.
4. Александров И.М. Налоги и налогообложение: учебник для студ. вузов по экон. спец. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Дашков и К, 2014. – 314 с.
5. Романова И.Б. Налоговый учет: методология и модели [Электронный ресурс]: учебное пособие / И.Б. Романова, Е.М. Белый. – М.: Берлин: Директ-Медиа, 2014. – 60 с. – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=298192>.
6. Сапелкина А.А. Налоговый учет и отчетность [Электронный ресурс] / Сапелкина А.А., Шувалов

ва Е.Б. – М.: Евразийский открытый институт, 2011. – 256 с. – Режим доступа: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=90620>.

Маклакова Маргарита Евгеньевна

студентка 4 курса факультета экономики и управления
ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»
e-mail: rita.maklakova@mail.ru

Илюхина Наталия Александровна

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»
e-mail: ilyukhina.orel@mail.ru

УДК 005.63:004.42

Бурдин О.В.

АЛГОРИТМ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ

Обеспечение конкурентоспособности предприятия требует эффективного управления ресурсами, в том числе и оборотными средствами. Сегодня в России большинство предприятий на фоне сокращения платежеспособного спроса населения испытывают нехватку оборотных средств, связанную с ростом дебиторской и кредиторской задолженности. В статье представлен алгоритм оценки эффективности использования оборотных средств как инструментарий управления данными видами ресурсов.

Ключевые слова: оборотные средства, эффективность использования оборотных средств, оборачиваемость оборотных средств.

Оборотные средства представляют собой авансируемую в денежной форме стоимость для планомерно-го образования и использования оборотных производственных фондов и фондов обращения в минимально необходимых размерах, обеспечивающих выполнение предприятием производственной программы и своевременность осуществления расчетов. Алгоритм проведения оценки эффективности использования оборотных средств включает в себя несколько этапов (рис. 1).

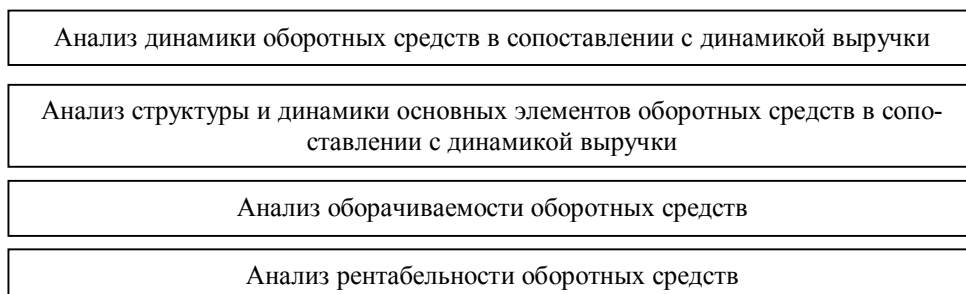


Рисунок 1 – Алгоритм оценки эффективности использования оборотных средств предприятия

В результате проведенного анализа определяется общий уровень эффективности управления оборотными активами на предприятии и выявляются основные направления его повышения в будущем периоде.

Проведем анализ оборотных средств на материалах условного объекта ООО «Феникс» (табл. 1).

Таблица 1 – Динамика состава и структуры оборотных средств ООО «Феникс» за 2013-2015 годы (в тыс. руб.)

Показатель	На 31.12.13 г.	На 31.12.14 г.	На 31.12.15 г.	Отклонение (+,-)	
				за 2014 г.	за 2015 г.
Запасы	406	498	583	92	85
-удельный вес, %	43,47	40,19	33,54	-3,28	-6,65
Дебиторская задолженность	127	278	390	151	112
-удельный вес, %	13,60	22,44	22,44	8,84	-
Денежные средства	401	463	765	62	302
-удельный вес, %	42,93	37,37	44,02	-5,56	6,65
Оборотные средства, всего	934	1239	1738	305	499
Выручка, тыс. руб.	34950	46200	64720	11250,00	18520,00