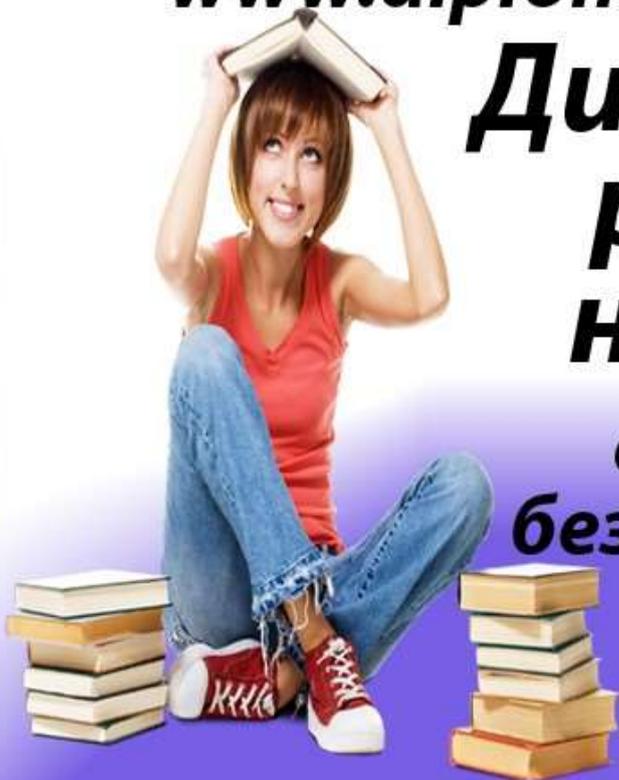


www.diplomstudent.net

Дипломные работы на заказ

**от автора
без предоплаты**



Тема: Выработка учетной политики организации и оценка ее эффективности

Содержание

Реферат	4
ВВЕДЕНИЕ	5
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ ...	7
1.1 Учетная политика организации: функции, состав и виды	7
1.2 Методика проведения аудита учетной политики организации	16
1.3 Технология формирования эффективной учетной политики организации ...	24
2 ОЦЕНКА УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «ДИКОМ»	30
2.1 Общая характеристика деятельности организации ООО «Диком»	30
2.2 Анализ учетной политики организации ООО «Диком»	35
2.3 Оценка влияния учетной политики на экономические показатели организации ООО «Диком»	43
3 ФОРМИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНОЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «ДИКОМ»	51
3.1 Аудит учетной политики организации ООО «Диком»	51
3.2 Совершенствование учетной политики организации ООО «Диком»	61
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	80
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	84
ПРИЛОЖЕНИЯ	88

Реферат

Дипломная работа содержит 86 с., 3 ч., 24 рис., 6 табл., 54 источников, 6 прил.; список использованных источников содержит 54 наименований.

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, КАПИТАЛ, ПРИБЫЛЬ, РЕНТАБЕЛЬНОСТЬ, АУДИТ, ЭЛЕМЕНТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ЭФФЕКТИВНОСТЬ

Объектом исследования является учетная политика предприятия ООО «Диком».

Цель работы- выработка эффективной учетной политики организации и оценка, элементов учетной политики, влияющих на экономические показатели компании.

В результате работы были сделаны выводы о неэффективности учетной политики организации ООО «Диком», предложены мероприятия, направленные на формирование учетной политики, позволяющей положительно влиять на экономические показатели анализируемого предприятия.

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования: «Выработка учетной политики организации и оценка ее эффективности», нельзя не до оценивать. С переходом к рыночным отношениям изменились подходы к постановке учета в организациях. От жесткой регламентации учетного процесса со стороны государства перешли к разумному сочетанию государственного регулирования и самостоятельности организации в постановке бухгалтерского учета. Сущность такого подхода заключается в том, что на основе установленных государством общих правил бухгалтерского учета организации самостоятельно разрабатывают учетную политику для решения поставленных перед учетом задач. Сам факт существования учетной политики предполагает выбор, определенную свободу, предоставленную экономическому субъекту при формировании информационной модели своей организации. Поскольку существует выбор, то возможен разный исход, разное представление одного и того же факта хозяйственной деятельности в системе учетных данных. Пользователям информации, формируемой в системе бухгалтерского учета, необходимо помнить, что учетные данные условны и во многом зависят от профессионального суждения бухгалтера. Выбранные методы учета и способы оценки оказывают существенное влияние на величину себестоимости продукции, прибыли, налогов, статей отчетности и показателей финансового состояния организации. Особую актуальность темы исследования придает острая необходимость повышения финансовой устойчивости большинства российских предприятий и преодоление кризисных явлений в экономике страны. В связи с этим, важное значение приобретает проверка обоснованности и результативности разработанной учетной политики, направленной на повышение финансовой устойчивости и самостоятельности хозяйствующего субъекта.

В связи с изложенной выше актуальностью работы, целью является: выработка эффективной учетной политики организации и оценка ее эффективности. Для достижения указанной цели, в процессе написания работы, необходимо решить следующие задачи: рассмотреть теоретические аспекты учетной политики организации; провести анализ учетной политики объекта исследования, выявить слабые места и предложить мероприятия, направленные на формирование учетной политики организации, с оценкой эффективности показателей.

Объектом исследования является организация ООО «Диком». Предмет исследования- учетная политика организации ООО «Диком».

Теоретической и методологической основой выпускной квалификационной работы являются положения бухгалтерского финансового учета и анализа хозяйственной деятельности. В процессе исследования применялись общенаучные методы, экономико- статистические методы сбора и обработки информации, специальные приемы и методы экономического анализа и бухгалтерского учета.

Информационной базой исследования являются: учебные пособия, статьи, монографии, диссертационные исследования по изучаемой проблематике, а также нормативно-правовое регулирование учетной политики организации в РФ. Изучением формирования эффективной учетной политики занимались множество авторов, наиболее известными из них являются: Андреев В.Д. , Азарская М.А. , Астахов В.П. Агеева Ю.Б., Агеева А.Б. Бакаев А.С., Безруких П.С. ,Богомоллов А.М., Барсукова И.В., Голощанов Н.А. , Гогина Г.Н., Густяков И.М. ,Данилевский Ю.А., Дышкант Н.Д. ,Захарьин В. Р., Звездин А.Л. , Камышанов П.И., Карзаева Н. Н., Кузнецова В. А., Кутер М.И. , Кочинев Ю.Ю. , Медведев В. Ю., Морозова Ж.А. ,Миронова О.А., Никифорова Е.В., Николаева С.А., Подольский В.И., Пантелеев А.С., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В., Соколов Я.В., Сотникова Л.В. ,Шнейдман Л.З., Шапигузов С.М., Шишкин А.К. и другие.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ

1.1 Учетная политика организации: функции, состав и виды

Под учетной политикой необходимо понимать одобренную организацией систему методов осуществления бухгалтерского учета, которые включают в себя первичное наблюдение, измерение в стоимостном выражении, регулярную группировку данных о хозяйственных операциях и итоговое обобщение результатов хозяйствования. В рамках данного понятия она считается одной из частей системы регулирования бухгалтерского учета в России и должна создаваться в соответствии с нормативной документацией, а также отчетностью по состоянию финансов. Отметим также, что учетная политика - это не только внутренний документ организации, закрепляющий выбор одного из нескольких альтернативных вариантов учета, но и один из инструментов управления организацией. С помощью учетной политики можно воздействовать как на сам процесс обработки информации, так и непосредственно на величину себестоимости продукции, прибыли, налогов, значение статей отчетности. Учетные данные весьма условны и умение ими манипулировать может позволить достичь поставленных целей без дополнительных затрат, то есть учетная политика может выступать как: инструмент управления затратами и финансовыми результатами; инструмент реализации принципов МСФО; действенный инструмент практического разрешения противоречий нормативных актов по бухгалтерскому учету и другое, рисунок 1.[18]

Однако во многих организациях до сих пор формирование учетной политики продолжает оставаться выполнением «повинности», требуемой законодательством и носит весьма формальный характер, когда важен сам факт наличия документа, а не его содержание. В этой связи можно выделить два вида учетной политики: формальную и эффективную, рисунок 1.



Рис.1. Учетная политика как инструмент, ее виды и функции

Формированием учетной политики занимаются для достижения различных целей бухгалтерского учета и уплаты налогов, налогового планирования. Нормативной базой при разработке и осуществления учетной политики организации являются: законы и иные акты федеральных органов власти РФ, включая президентские указы, документы, изданные различными ведомствами; стандарты бухгалтерского учета; Постановления и инструкции, рекомендательные материалы Минфина и различных иных ведомств; внутренние правила самой организации, НК РФ, ГК РФ и иные нормативно-правовые акты РФ. [21]

Отметим, что в зависимости от целей, выделяют три вида учетной политики предприятий: по бухучету; по налогообложению; для отчетности, предусмотренной международными стандартами. Последний вид применяется в международных организациях или на предприятиях с иностранными партнерами, это распространенная практика, но она касается не всех. Поэтому ниже на рисунке 2 кратко описаны только первые два типа учетной политики.

Рассмотрим кем, как часто и как разрабатывается учетная политика организации. За разработку учетной политики отвечает человек, в обязанности которого согласно распоряжениям руководства предприятием входит контроль за ведением бухгалтерского учета, обычно это главный бухгалтер. Закон не указывает периодичность изменения УП. Но он определяет сроки её разработки и обстоятельства её изменения. Ст. 8 ФЗ о бухучете гласит, что её следует применять последовательно из года в год. В п. 9 ПБУ 1/2008 сказано, что её нужно принять не более чем за 90 дней с момента регистрации новой организации. Методы, способы и процедуры, отдельные положения учетной деятельности, которые указаны в УП, вступают в силу с 1 января года, который наступает за годом её принятия, дополнения вступают в действие сразу же.

Учетная политика организации меняется в следующих обстоятельствах: при изменении требований законодательства России, федеральных или отраслевых стандартов; при создании или переходе на новый метод учета,

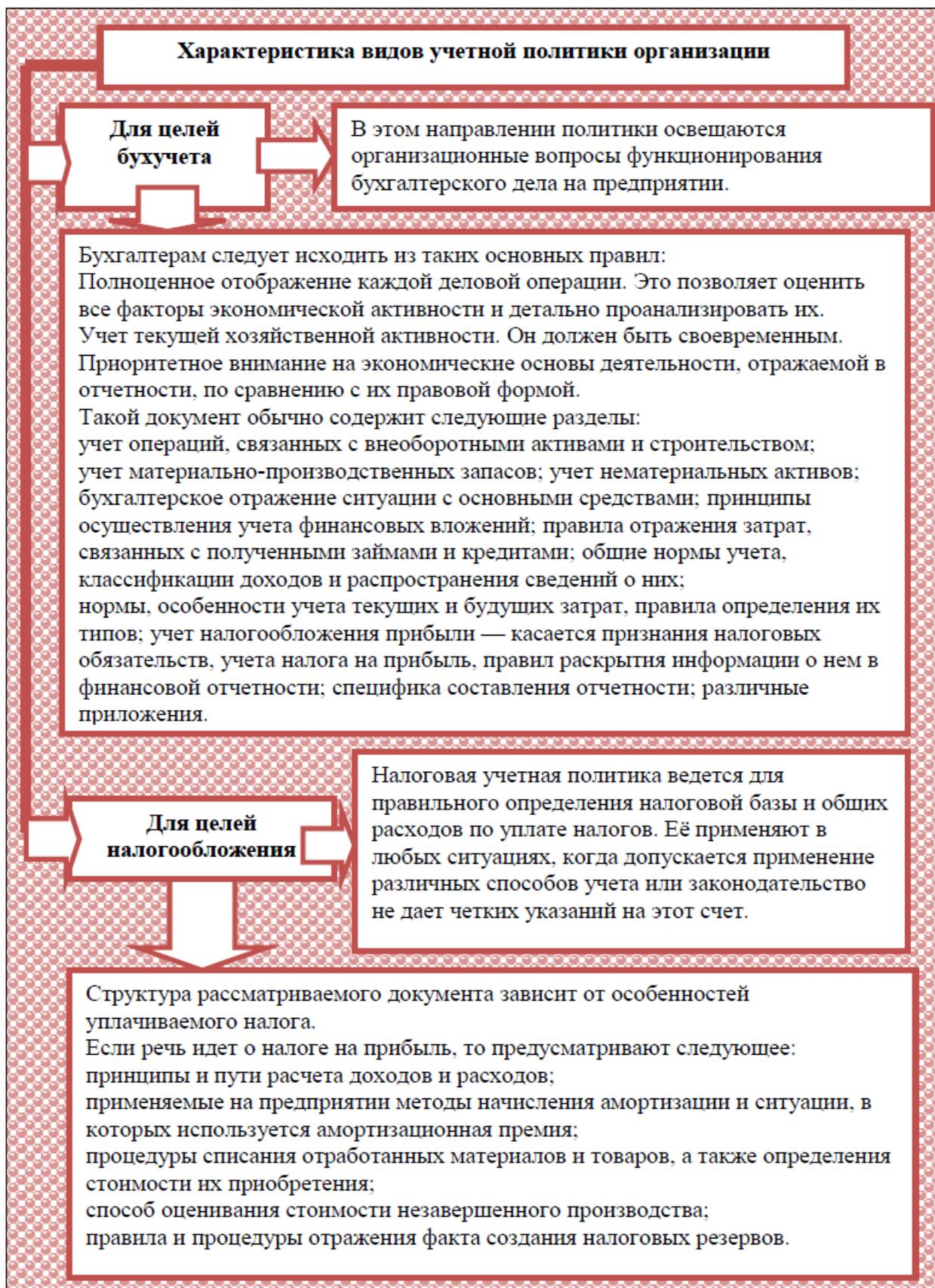


Рис.2. Характеристика видов учетной политики организации

использование которого повышает качество информации об объекте, подлежащем данному учету; при принципиальных изменениях среды функционирования субъекта хозяйственной деятельности.

Способ составления учетной политики не регламентируется правовыми нормами. Но при её формировании обычно рассматриваются следующие ключевые вопросы: методика учетных действий с товарами, применяемая в торговых организациях; рабочий план счетов; разработанные и применяемые в организации формы первичной документации - сегодня они необязательны, но в случае применения их нужно утвердить в рамках учетной политики; применяемые способы и методика учета ТМЦ; методика расчета выручки от выполненных работ или оказанных услуг; метод ведения учета и дальнейшего распределения полученных доходов и осуществленных расходов; методы амортизационных расчетов. [26] В составе учетной политики организации должны быть отражены её правила по примерно такому кругу вопросов: список нормативных актов, положения о рабочем плане счетов, формы первичной документации, распределение функциональных обязанностей и другое, рисунок 3.

Структура чисто бухгалтерских разделов учетной политики обычно примерно одинакова для всех субъектов хозяйствования. Но разделы, касающиеся налогообложения зависят от используемого режима. Выделим общие позиции: 1) Сведения о налоговой системе. Если применяются несколько систем, то регламентируется порядок отдельного учета; 2) Описание способов уплаты налогов в подразделениях, размещенных вне основного офиса; 3) Перечень имеющихся льгот по налогам и ситуации их действия.

Следует также отметить методические аспекты. Есть два взгляда на методологическую сторону учетной политики: а) Согласно одной позиции методы сводятся к способам бухучета. Их выбор и широкое использование влияет на отражение ситуации с имуществом и финансового положения

корпорации или фирмы; б) Другая позиция более широкая. Согласно ей к методологии относят все моменты, влияющие на формирование оценки результатов функционирования организации с финансовой точки зрения и на анализ её имущества.



Рис.3. Состав текста документа учетной политики

В любом случае при выборе или разработке методов следует учитывать следующие принципы учетной политики, рисунок 4.

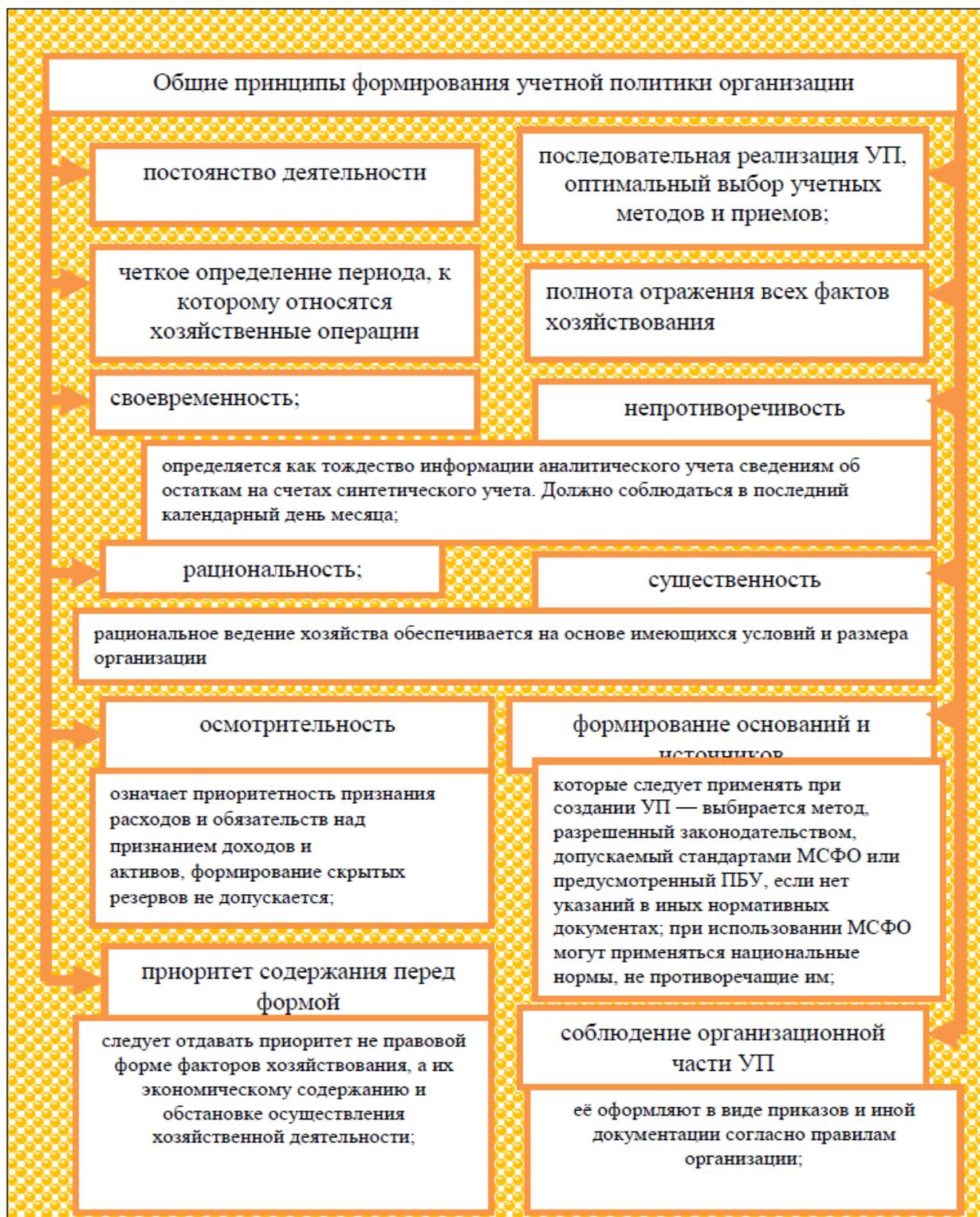


Рис.4.Общие принципы формирования учетной политики организации

Документ «Учетная политика» не относится к документам, которые нужно обязательно сшивать. Но если она сшивается, то скрепляется печатью и подписями руководителей организации. При этом, учетная политика считается внутренним документом фирмы. Поэтому на ней не ставят печать за исключением ряда случаев: Например, её нужно ставить, если документ закрепляется грифом «Утверждено» с датой и подписью утверждающего. Тогда печать ставят на графе. Если документ предоставляют сторонним пользователям, то делают копию и на ней ставят печать с записью «Копия верна». Ниже рассмотрим некоторые основные моменты формирования учетной политики организации: [23]

1) Порядок и сроки утверждения учетной политики. Закон не регулирует вопросы порядка, но есть положения, касающиеся сроков.

2) Утверждение учетной политики. Учетная политика предприятия продумывается и создается главбухом или иным лицом, отвечающим за ведение бухучета. Но утверждает её руководитель организации.

3) Периодичность принятия учетной политики. Учетную политику достаточно принять один раз. Она корректируется при таких обстоятельствах: изменения в законодательстве, регулирующем правила организации бухгалтерского и налогового учета, стандартов; разработке и реализации более качественных методов учета; значительные изменения обстановки хозяйствования - например, при смене владельцев, реорганизации, отказе от некоторых направлений бизнеса, освоении видов деятельности.

4) Сроки для формирования учетной политики вновь созданной организации. Новые организации создают учетную политику за 90 дней с момента её создания и занесения сведений в ЕГРЮЛ. Это предусмотрено ст. 313 НК РФ, а также п.9.гл.2ПБУ 1/2008.

5)Срок действия учетной политики. Период действия УП предприятия неограничен. В приказе устанавливается только начальная дата её функционирования. Выше указаны обстоятельства возможного изменения.

б) Периодичность изменения учетной политики. Менять учетную политику надо в зависимости от потребности в изменениях.

7) Раскрытие информации . Организация обязана раскрывать выбранные способы бухучета, которые оказывают значительное влияние на анализ и решения пользователей отчетности. К таким относят способы, информация о применении которых необходима для точной оценки финансового состояния. Сведения об УП указываются в отчетности предприятия. В отчетности раскрывают способы амортизации различных активов, оценки запасов и продукции, расчета прибыли. В целом, структура и конкретные сведения об учетной политике, которые подаются в отчетности, устанавливаются правовыми актами РФ. Если в отчетности дается не вся информация, касающаяся учетной политики, то раскрывать нужно, как минимум, в аспектах, которые имеют прямое отношение к публикуемым сведениям.

Необязательно подавать информацию об УП в промежуточной отчетности, если не было изменений по сравнению с предыдущим отчетным периодом, когда сведения были опубликованы. Изменения в УП, которые оказали или могут оказать серьезное влияние на финансовое состояние, движение наличности, подлежат публикации. Информация о них подается отдельно в отчетных документах. Изменения, которые будут реализованы в следующем отчетном году, описываются в пояснительной записке, прилагаемой к отчетности.

8) Порядок внесения изменений. Учетная политика меняется также, как и принимается. Её меняют с помощью приказа по фирме. Изменения начинают действовать с начала отчетного года, если его причины не обуславливают иную дату. Если они вызваны переменами в законодательстве, то они отражаются в отчетных документах по правилам, установленным измененным законодательством. В иных случаях или при отсутствии правил, они отражаются ретроспективно. Фирмы, использующие упрощенную систему бухучета, имеют право на перспективную фиксацию движения денег, за исключением

обстоятельств, предусмотренных законом. Во всех указанных ситуациях идет речь об изменениях, которые оказывают или могут оказать значительное влияние на результаты оценки финансового положения компании.

Таким образом, выше была рассмотрена сущность учетной политики организации, ее виды, функции, принципы составления и моменты формирования учетной политики организации. Согласно структуры работы необходимо дать понятие аудита учетной политики организации и рассмотреть методику его проведения, для этого, перейдем к следующему параграфу исследования.

1.2 Методика проведения аудита учетной политики организации

Учетную политику анализируют и подвергают аудиту в таких ситуациях: независимая аудиторская проверка; решение собственных задач фирмы - например, планирование, расчет налогов, ценовая политика; иные ситуации. Анализ позволяет сделать следующее: установить различия в базе расчета прибыли для учета и для выплаты налогов - изучают стоимостную оценку активов и доходов, расходов и обязательств; выявить регулярных и периодических отличий в определении прибыли; определить основных рисков в элементах учетной политики; сформировать мнения об УП. Цель, задачи и нормативно-правовое регулирование аудиторской проверки учетной политики организации изложены на рисунке 5. [29]

Изучая финансовую отчетность и внутренние нормативные акты, аудиторы могут: выявить предпочитаемые методы ведения бухучета на данном предприятии; оценить соответствие бухгалтерии декларируемым методикам учета; проверить правильность отображения бухгалтерских данных на тех или иных счетах и другое. Более подробно методика проведения аудита учетной политики организации и его этапы представлены в Приложении А.



Рис. 5. Цель, задачи и нормативно-правовое регулирование аудита учетной политики организации

Результаты аудиторской проверки должны подкрепляться документальными доказательствами. [35] Такой доказательной базой в ученой политике служат следующие документы: распоряжение руководства (приказ) о закреплении учетной политики фирмы; приложение к нему (отдельные учетные методики); рабочий план счетов бухучета; утвержденный перечень первичной документации; образцы и формы внутренней бухгалтерской документации; регламент документооборота в организации; пояснения к балансу (если есть отличия от правил, принятых в других учетных годах).

Со всей этой документацией аудиторы имеют право беспрепятственно ознакомиться и изучить ее. Помимо внутренних документов, в арсенале аудиторов есть государственные законодательные акты, на соответствие которым проверяется учетная политика. Во внимание также принимаются предыдущие аудиторские заключения, если таковые имеются. Дополнительными источниками доказательств могут служить сведения, разъяснения, заявления руководящих кадров организации. [43]

Типичные ошибки, фиксируемые аудиторами, в ходе проверки учетной политики являются следующие: ошибка в датировании, чрезмерная краткость, не определены сроки инвентаризации, нет точных дат относительно подотчетных средств, не уточнена оценка выбытия финансовых активов и ценных бумаг, отсутствие динамики в документах, ошибки в содержании учетной политики, формальное отношение, рисунок 6. [46]

Таким образом, выше была рассмотрена сущность аудиторской проверки учетной политики организации, цель, задачи, основные этапы, нормативно-правовое регулирование и типичные ошибки, фиксируемые аудиторами, в ходе проверки учетной политики. Следует отметить, что нормативно-правовое регулирование аудиторской деятельности, как в прочем и любой другой деятельности, ежегодно корректируется, в связи с этим, достаточно интересным будет рассмотреть изменения, вступившие в силу в 2019г., касающиеся

обязательного аудита для обществ с ограниченной ответственностью и компаний других форм собственности.



Рис. 6. Типичные ошибки, фиксируемые аудитором, в ходе проверки учетной политики

Обязательному аудиту в 2019 году подлежат компании, чья деятельность в большой степени затрагивает интересы третьих лиц, либо масштабы ее ведения достаточно велики, т.е. у них большие объёмы выручки или валюта баланса. В цифрах это выглядит следующим образом, рисунок 7.

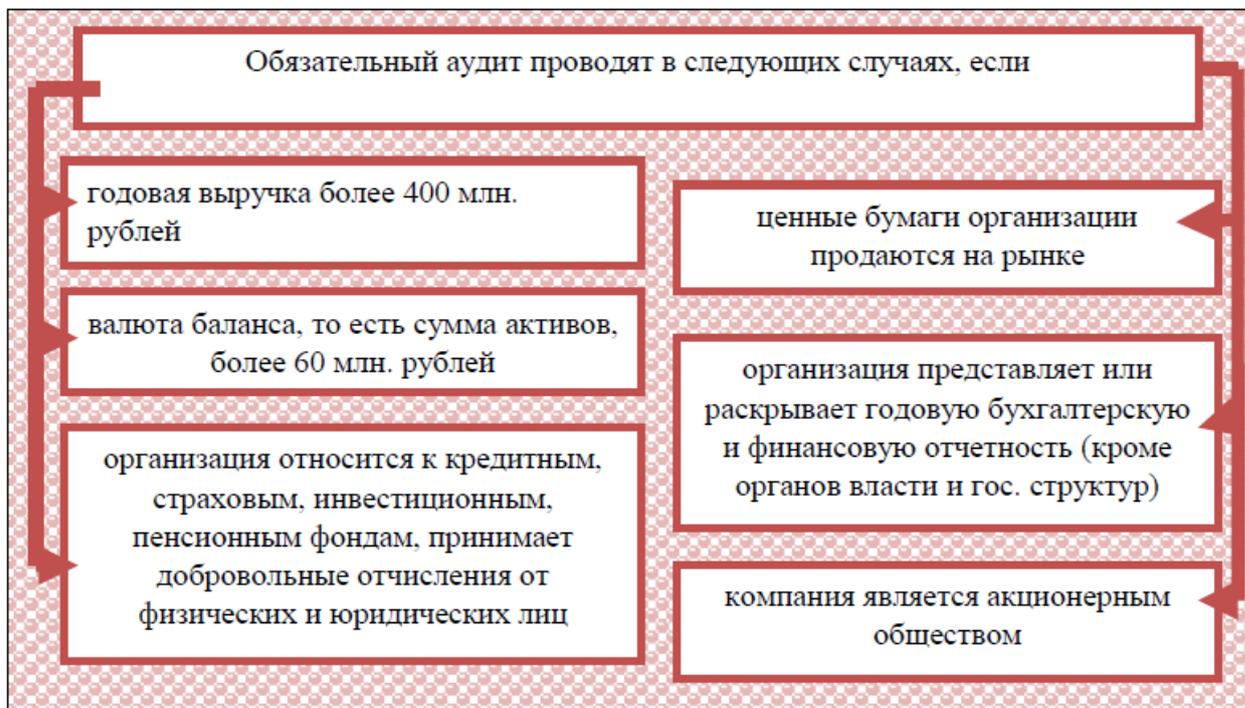


Рис.7. Критерии обязательного аудита, вступившие в силу в 2019г.

Обязательный аудит проводится ежегодно. Законом установлено ограничение, что любая компания должна пройти аудиторскую проверку до 31 декабря года, следующего за отчётным. Аудит может проводится как аудиторской компанией, так и индивидуальным аудитором. Само собой, если речь идёт о крупной компании, один аудитор не потянет такой объем работы, поэтому предпочтительнее поручать проверку аудиторской фирме, однако в законе это не установлено. Единственное ограничение, которое действительно прописано в законодательстве – это то, что государственные компании (или компании, доля государственной собственности в которых превышает 25%) не могут пользоваться услугами индивидуальных аудиторов. Им обязательно надо обращаться в аудиторскую фирму. В остальном фирма сама решает, кому доверить проверку. Вся процедуру аудита учетной политики можно разделить

на три этапа: подготовительный; аудиторская проверка; формирование заключения, рисунок 8.

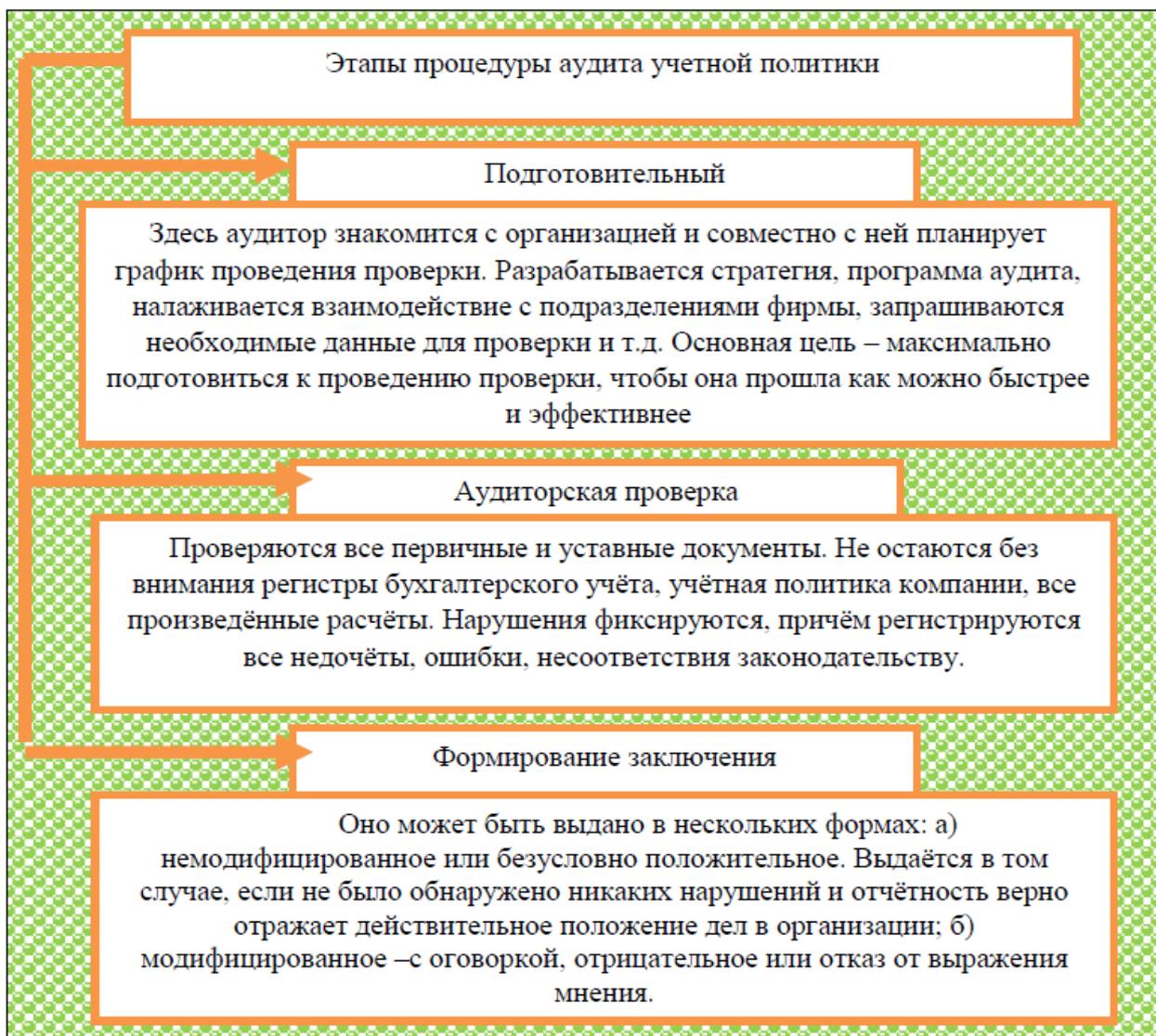


Рис.8. Этапы процедуры аудита учетной политики организации

Следует отметить, заключение аудитора может быть немодифицированным и модифицированным с оговоркой, которое возникает из-за массы факторов – нарушения, помехами в работе аудитора. Подробнее на рисунке 9. Но заключение с оговоркой подразумевает, что эти нарушения/помехи не оказывают существенного влияния на деятельность организации. Например, в отчётности есть незначительные огрехи, но в целом она правдива и не искажает результаты деятельности фирмы. Отрицательное заключение подразумевает,

что в отчётности есть существенные нарушения, которые могут ввести в заблуждение пользователя, который ознакомится с ней. То есть аудитор утверждает, что отчётность не отражает реального положения дел. Отказ от выражения мнения – это ещё не отрицательное заключение. Это означает, что компания просто не предоставила аудитору нужную информацию в положенные сроки, в результате чего он не смог провести проверку.

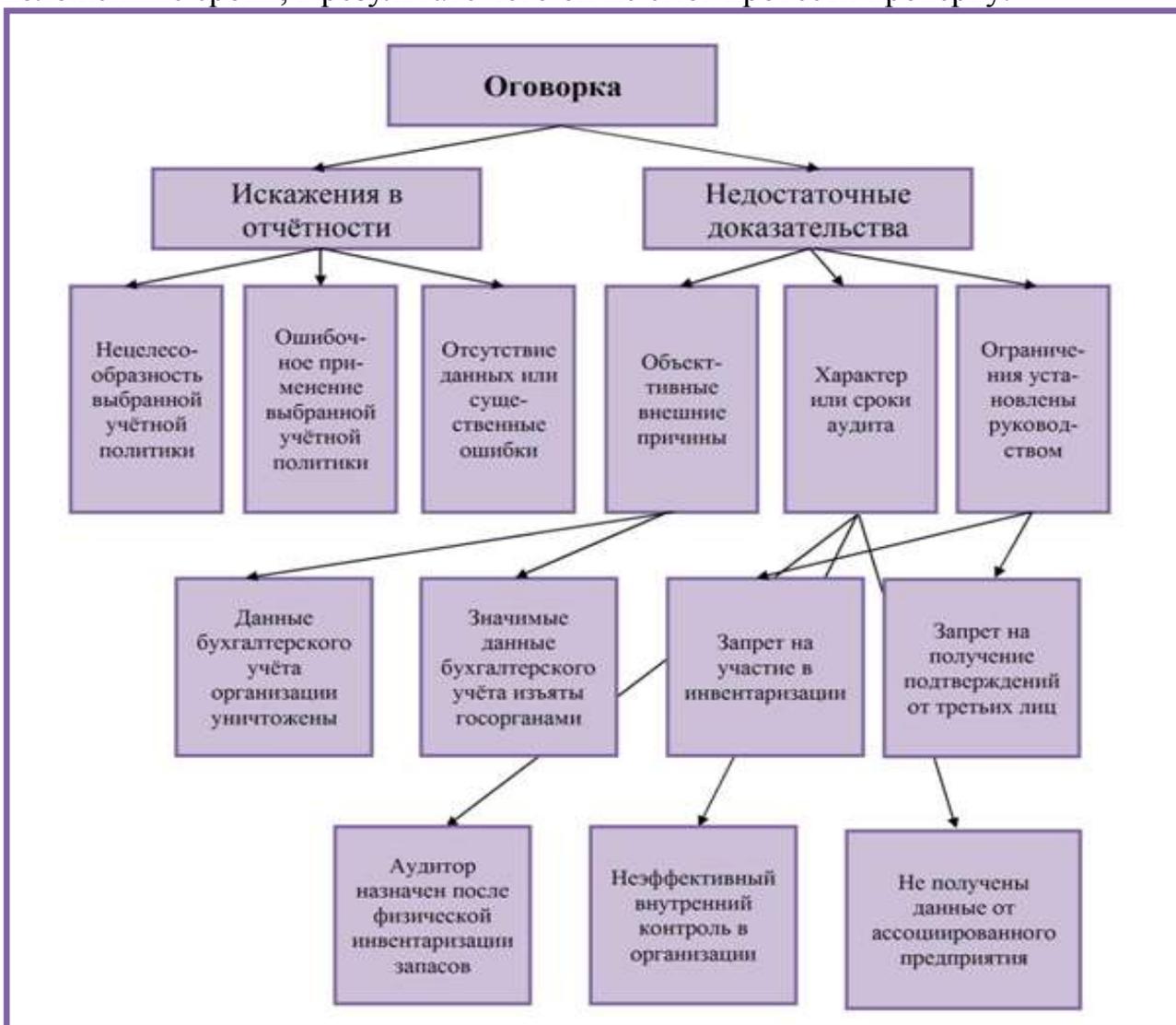


Рис. 9. Нарушения и помехи в работе аудитора

Обязательный аудит на то и обязательный, что невыполнение данного требования может повлечь за собой массу штрафов, оснований для этого есть несколько, рисунок 10.

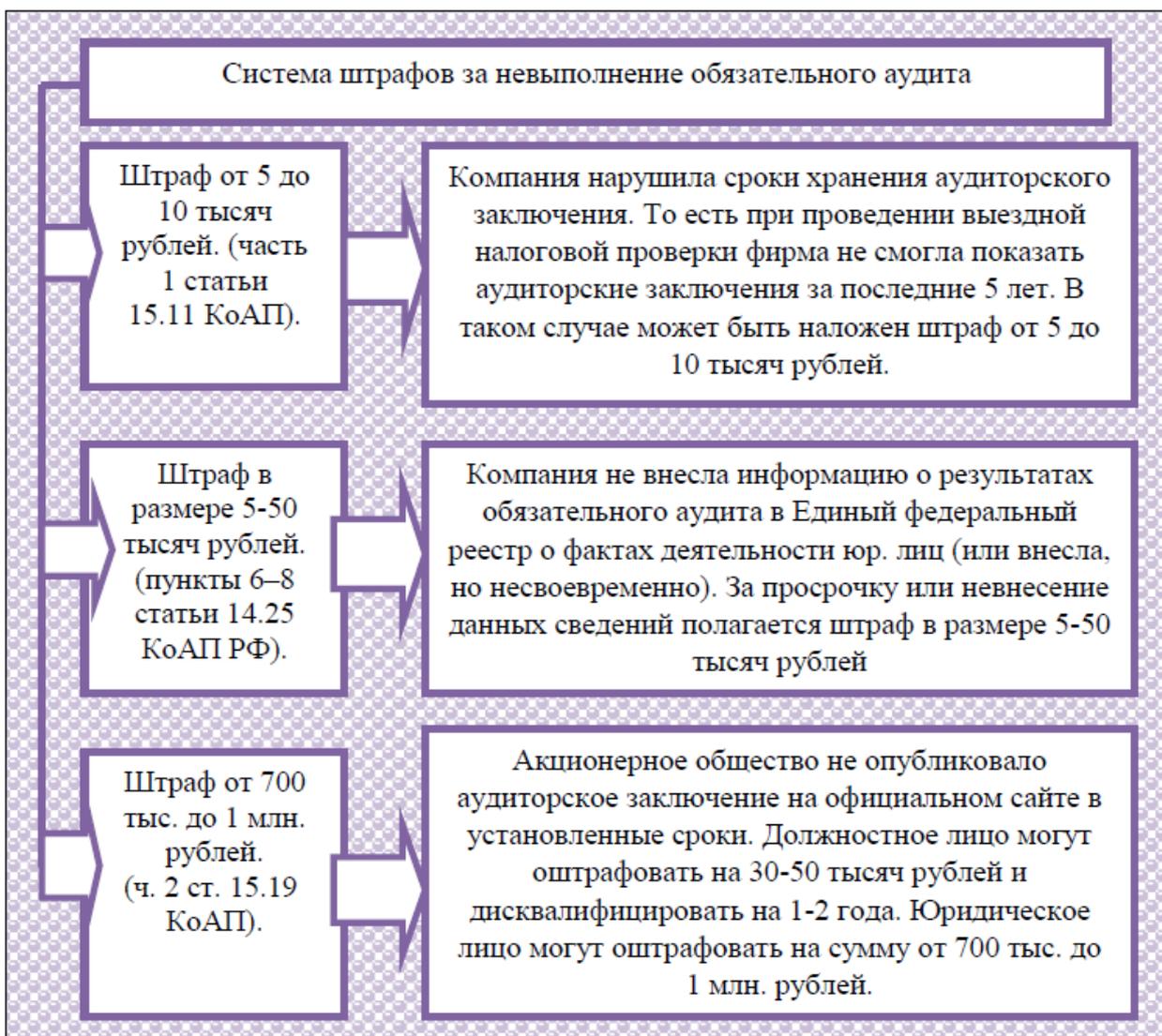


Рис. 10. Система штрафов за невыполнение обязательного аудита

Рассмотрим еще изменения, произошедшие с 2019г. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 N 307-ФЗ предусматривает понятие аудиторской тайны. Согласно ст. 9 упомянутого закона, любая информация, полученная в ходе проверки, является аудиторской тайной и не может быть разглашена третьим лицам (если только фирма сама не разгласила эти сведения). Однако с 2019г. это понятие претерпело некоторые изменения. В НК РФ появилась ст. 93.2, которая разрешает налоговым органам запрашивать у аудитора сведения, полученные в результате проверки. Иными словами, допустим, налоговая инспекция подозревает, что компания не уплачивает

налоги и скрывает какое-то имущество, являющееся налоговой базой. Она запрашивает эти сведения у налогоплательщика, но тот отказывается предоставлять их. В такой ситуации налоговая инспекция может затребовать эти сведения у аудитора, и он должен будет предоставить эту информацию в течение 10 дней.

Таким образом, выше были изложены теоретические аспекты аудиторской проверки учетной политики организации, цель, задачи, особенности проведения, а также изменения, касающиеся аудита, вступившие в силу в 2019 году. Для того, чтобы избежать штрафных санкций, а также, положительно влиять на финансовый показатель организации, является необходимым формирование эффективной учетной политики, для того, чтобы подробнее рассмотреть сущность этого вопроса, перейдем к следующему параграфу исследования.

1.3 Технология формирования эффективной учетной политики организации

Для формирования эффективной учетной политики организации, необходимо: 1) определить цели формирования УП (рисунок 11); 2) разработать классификацию элементов методического раздела УП; 3) разработать технологию формирования эффективной УП; 4) сформировать перечень элементов учетной политики, подлежащих обязательному раскрытию в финансовой отчетности. Более подробно эти важные моменты формирования учетной политики организации, представлены в Приложении Б.

Таким образом, представленные выше рекомендации, позволят любому предприятию сформировать оптимальную учетную политику. Однако, ниже представим также некоторые особенности формирования учетной политики для организаций различных форм собственности:

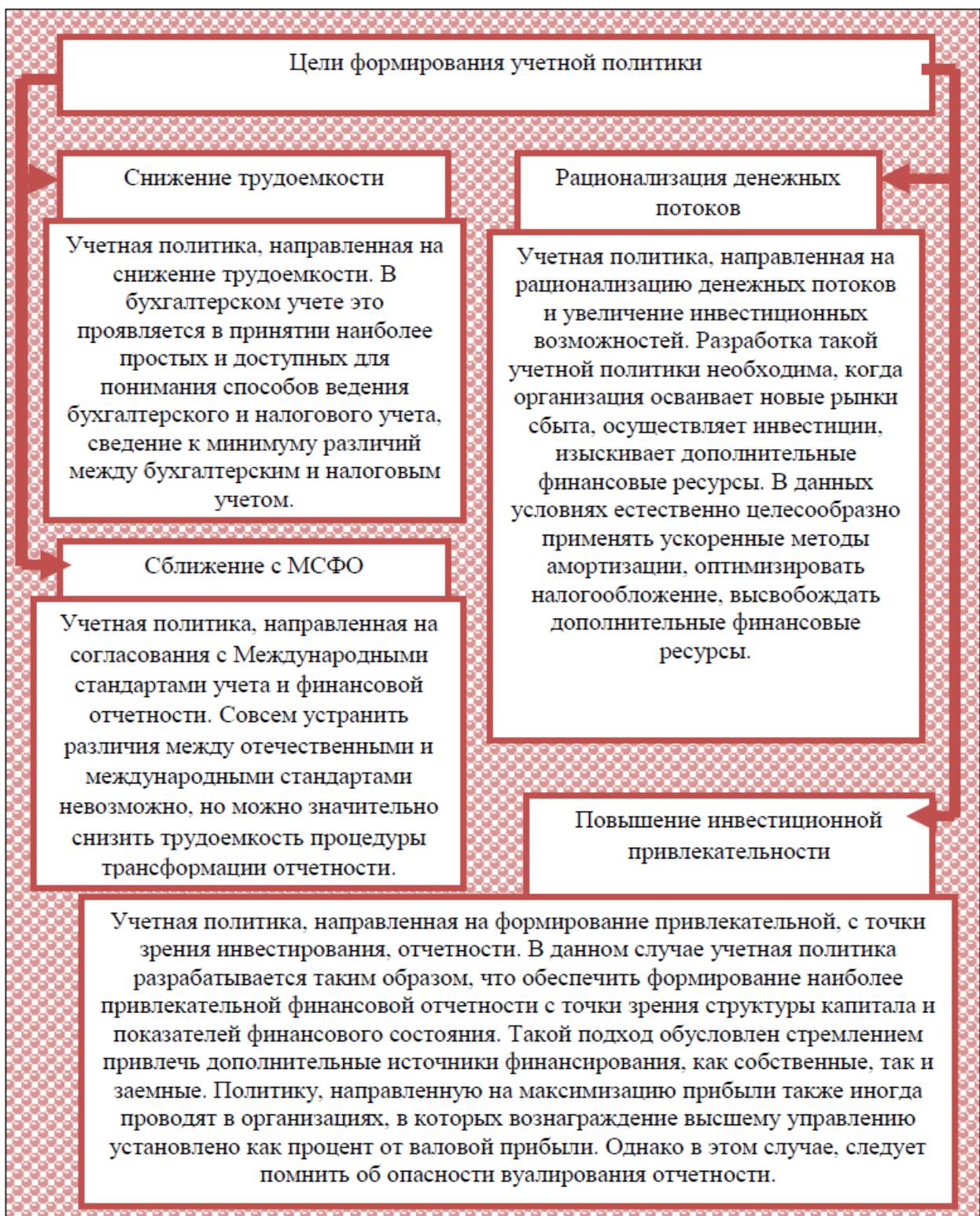


Рис.11. Цели формирования эффективной учетной политики

1) Для кредитных организаций. Учетная политика кредитных учреждений имеет свои особенности, связанные с данным бизнесом, она может включать: правила учета уставного капитала; методологию оценки ценных бумаг; учет

операций с валютами других государств; учет действий по размещению имеющихся средств и привлечению новых.

2) Для торговой фирмы. Торговой организации нужно учитывать следующие нюансы: установление правил и процедур по учету товаров и торговой наценке; методы списания себестоимости реализованных товаров; учетные операции с тарой и упаковкой; правила учетной деятельности по отношению к транспортным затратам; учет продажных расходов; регламентация особенностей учета НДС; освещение важных или проблемных аспектов инвентаризации.

3) Для некоммерческой организации. Ключевым принципом отнесения организации к некоммерческой служит отсутствие прибыли как цели деятельности. Получение прибыли не считается самоцелью. Это учитывают и ПБУ. Согласно закону, есть ряд ПБУ, которые не применимы к НКО: ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах»; ПБУ 10/03 «Информация об участии в совместной деятельности»; ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи». [49]

Также есть ПБУ, от использования которых НКО могут отказаться: 17/02 «Учет расходов на Ниокр»; 2/2008 «Учет договоров строительного подряда»; 16/02 «Информация по прекращенной деятельности»; 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»; 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»; 18/02 «Учет расходов по налогу на прибыль»; 7/98 «События после отчетной даты»; 12/2010 «Информация по сегментам».

В учетной политике НКО учитывают, что они должны формировать такие виды отчетности: бухгалтерская; отчетность, которая сдается во внебюджетные фонды; налоговая отчетность; отчетность для статистических органов; специальные типы отчетности.

4) Для фирм на УСН. ИП и юридические лица, находящиеся на упрощенной схеме налогообложения «Доходы 6%», рассчитывают единый

налог исходя из полученных доходов без учета понесенных расходов. То есть, нужно детально описать механизм учета дохода и расчета суммы налога.

Основные элементы УП должны быть такими:

4.1) утверждение схемы налогообложения, соответствующей системе «Доходы 6%»: описание процедуры и порядка учета налогооблагаемых доходов; указание правил и способа учета доходов, появившихся вследствие переоценки валютных ценностей; описание специфики учета денег, которые вносятся во внебюджетные фонды; утвердить детально описанный порядок расчета авансовых выплат и налога; включить в состав УП график уплаты налогов и сборов.

4.2) При схеме «Доходы минус расходы 15%». При данной системе налог рассчитывается с учетом понесенных расходов. В таком случае в УП рассматриваются не только вопросы определения доходов и пути признания элементов расходной части. В УП такого предприятия особое внимание должно уделяться учету основных средств, затрат связанных с реализацией, товарно-материальных ценностей.

Необходимо понимать, что при составлении учетной политики, амортизационные отчисления учитываются как расходы, то есть они уменьшают налоги. Поэтому регламентируется порядок определения начальной стоимости основных средств в момент их постановки на учет. Также необходимо указывать способ начисления амортизации, определения срока полезного использования, необходимые формулы. В положениях о бухгалтерском учете для учетной политики организации, касающихся ТМЦ, пишут о составе различных материальных расходов, стоимости продукции, подлежащей реализации, заготовительных работ и определяют порядок списания проданного. В рамках затрат на реализацию определяют перечень реализационных расходов, периодичность контроля за соответствием суммы расходов установленному лимиту. Учитывая убытки, указывая права на списание убытков предыдущих периодов и порядок уплаты минимального налога. [45]

5) Для компаний на ОСНО. Компании и предприниматели выбирают ОСНО, если они реализуют продукцию крупным хозяйственным субъектам, которые работают и платят НДС, нуждаясь в вычетах по налогам. Когда ОСНО становится основным налоговым режимом, предусматриваются разнообразные нюансы расчета доходов, налогов выплат, отражения сведений. Они могут быть прописаны в УП. УП для ОСНО по своей структуре намного проще.

Она формируется на основе таких правил: составление в произвольной форме; содержание ключевых аспектов процесса учета и отчетности, различных организационно-технических особенностей; специфика налогового учета; обозначение способов бухгалтерского учета. Их не описывают, если речь идет об индивидуальном предпринимателе, который его не ведет; соответствие нормам НК РФ; самостоятельное определение структуры; зависимость объема УП от детализации информации.

6) УП для ООО. При создании учетной политики ООО руководствуются такими правилами: обозначают методы учета, которые не подлежат изменению за год; отображаются только моменты, выбор которых предусмотрен законодательством; описываются возможности учета реализуемых операций или тех, которые планируется реализовать; максимально возможное сближение методов бухгалтерского и налогового учета; внесение дополнений по мере изменения хозяйственной деятельности.

7) Иные нюансы. Предприниматели и государства ведут разнообразную экономическую деятельность. Единый рецепт УП, пригодный для всех, выписать невозможно. В любом случае следует руководствоваться описанными выше нормами. Обычно некоммерческие организации не стремятся получить прибыль. Но иногда они оказывают платные услуги. Тогда в рабочем плане указываются счета, по состоянию которых рассчитываются доходы и расходы от коммерческих действий. Если предприятие ведет внешнеэкономическую деятельность, то указывается методика перерасчета валюты иностранных

государств. Также необходимо отражать методы расчета курса и курсовых разниц, информацию о ВЭД, специфику расчетов в рублях и в другой валюте.

Таким образом, выше были рассмотрены особенности формирования эффективной учетной политики организации, цель, задачи учетной политики, типичные ошибки, выявляемые в ходе аудиторской проверки, нормативно-правовое регулирование учетной политики предприятия и особенности учетной политики для организаций различных форм собственности. Для того, чтобы на примере объекта исследования оценить учетную политику компании и ее влияние на экономические показатели, необходимо перейти к следующей главе исследования.

2 ОЦЕНКА УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «ДИКОМ»

2.1 Общая характеристика деятельности организации ООО «Диком»

Для оценки учетной политики организации, было выбрано коммерческое предприятие ООО «Диком», работающее на рынке производства и реализации мебели и различных изделий из древесины. Компания зарегистрирована в г. Санкт-Петербург, однако реализация товаров осуществляется по всей России. На сегодняшний день предприятие ООО «Диком» является обществом с ограниченной ответственностью. Основными видами продукции предприятия ООО «Диком» являются: евроокна со стеклопакетом из сосны и дуба, мебель корпусная и мягкая, межкомнатные двери из натуральной древесины; все виды погонажных изделий из сосны, ясеня, в том числе: наличник, вагонка, плинтус, рейка, деревянная мебель для дома и офиса; деревянные кухонные разделочные доски; мебельные фасады из дуба, ясеня, ольхи; деревянные накладки на бронедвери из дуба и сосны; различные покрытия для пола, лестницы и ступени из сосны и дуба, пиломатериалы и различные заготовки для производства мебели и другое. Производство любых видов изделий на предприятии ООО «Диком» выполняется серийно или под индивидуальный заказ, при этом, ассортимент постоянно расширяется и совершенствуется. Продукция компании ООО «Диком» сертифицирована.

Партнерами компании ООО «Диком» являются: германские и итальянские производители оборудования для деревообработки, в том числе следующие компании: Cefla; Weeke; Bargstedt, Ligmatech, Holzma, компания Nestro- производитель аспирации, пылеудаления, дробильного оборудования; компания «Союз»- производитель кухонных столешниц, стеновых панелей и аксессуаров; компания «Союз-М» и «Арен»-поставщики мебельных тканей; компании Renolit, Zellstoff -поставщики пленок ПВХ для MDF; компании Blum(Австрия) и Hettich (Германия)- производители мебельной фурнитуры. Таким образом, предприятие ООО «Диком», как производитель корпусной

мебели, использует высокотехнологичное современное оборудование ведущих германских, итальянских, австрийских производителей (HOMAG, BURKLE, HOLZMA). В своей работе компания ООО «Диком» применяет современные программные продукты для дизайна мебели, в том числе и 3Д программа для расстановки мебели. Функционал предлагаемой программы позволяет выполнить множество действий: подбор, планировка и расстановка мебели для кухни; спальни; гостиной; офиса. Реализация товаров компании осуществляется как в оффлайн торговле, так и в сети Интернет. Для этого, у компании имеется собственный интернет ресурс, а также применяются различные другие способы продвижения продукции и услуг предприятия ООО «Диком».

При работе с потребителями в компании ООО «Диком» предусмотрены гарантийные обязательства, порядок приемки товара или результата работ, условия обмена и возврата. При этом, компания ООО «Диком» предлагает своим клиентам возможность приобретения мебели и других товаров в рассрочку и кредит. Покупателям предоставляется возможность получить кредит, не выходя из дома. Услуга выгодного потребительского кредитования предоставляется совместно с банками-партнерами: «Кредит Европа Банк»; «Хоум Кредит Банк»; «Русский Стандарт», «Альфа-Банк», «ОТП-Банк», «Восточный экспресс банк», «Русфинанс Банк». Потенциальными потребителями предприятия ООО «Диком» являются как физические, так и юридические лица. Компания ООО «Диком» работает на рынке более 5 лет, на сегодняшний день, организационная структура построена по принципу линейно-функциональной, рисунок 12.

Организация бухгалтерского учета ООО «Диком» осуществляется бухгалтерией предприятия, которая состоит из трех специалистов: главный бухгалтер, бухгалтер и бухгалтер-экономист. В обществе отсутствует отдельный планово-экономический отдел, поэтому экономист включен в структуру бухгалтерии и выполняет, наряду с обязанностями экономиста, также бухгалтерские функции. Обязанностями главного бухгалтера ООО

«Диком» являются: составление налоговой и бухгалтерской отчетности, учет финансовых операций, операции по счетам и расчетам с бюджетом, а также организация и контроль над бухгалтерской службой организации в целом.

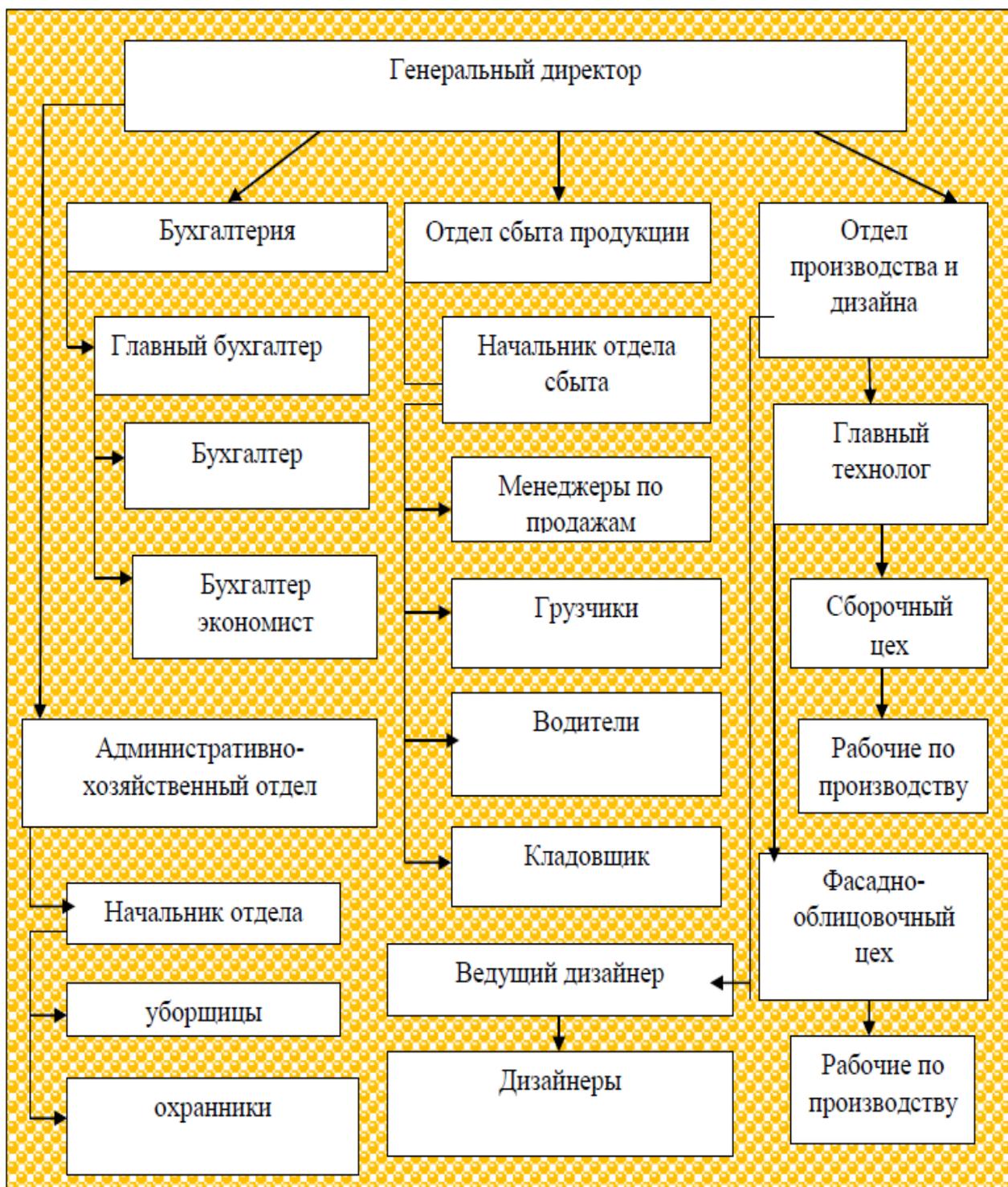


Рис.12.Организационная структура предприятия ООО «Диком»

Отметим, что состав бухгалтерии ООО «Диком» является немногочисленным, однако обязанности распределены рационально, обеспечивается слаженная работа всех сотрудников компании. В систему учета вовлечены все работники предприятия, которые имеют отношение к движению ресурсов. Начальники подразделений компании ежедневно составляют все необходимые документы и направляют бухгалтеру-экономисту. Кроме того, существует система ежемесячной материальной отчетности. Директор и главный бухгалтер ООО «Диком» своевременно обеспечены управленческими отчетами благодаря работе бухгалтера-экономиста и отчетам других подразделений организации.

Таким образом, в целом, на предприятии предусмотрена линейно-функциональная структура управления, все отделы подчиняются выше стоящему руководству организации ООО «Диком». При этом, персонал предприятия осуществляют свою деятельность на основании правил техники безопасности и должностных инструкций, предусмотренных в организации. Среднесписочная численность компании ООО «Диком» небольшая, при этом, на протяжении анализируемого периода наблюдается снижение 15,63% по отношению к показателю начала анализируемого периода; и в 2018г. число работников составляло 27 человек, рисунок 13.

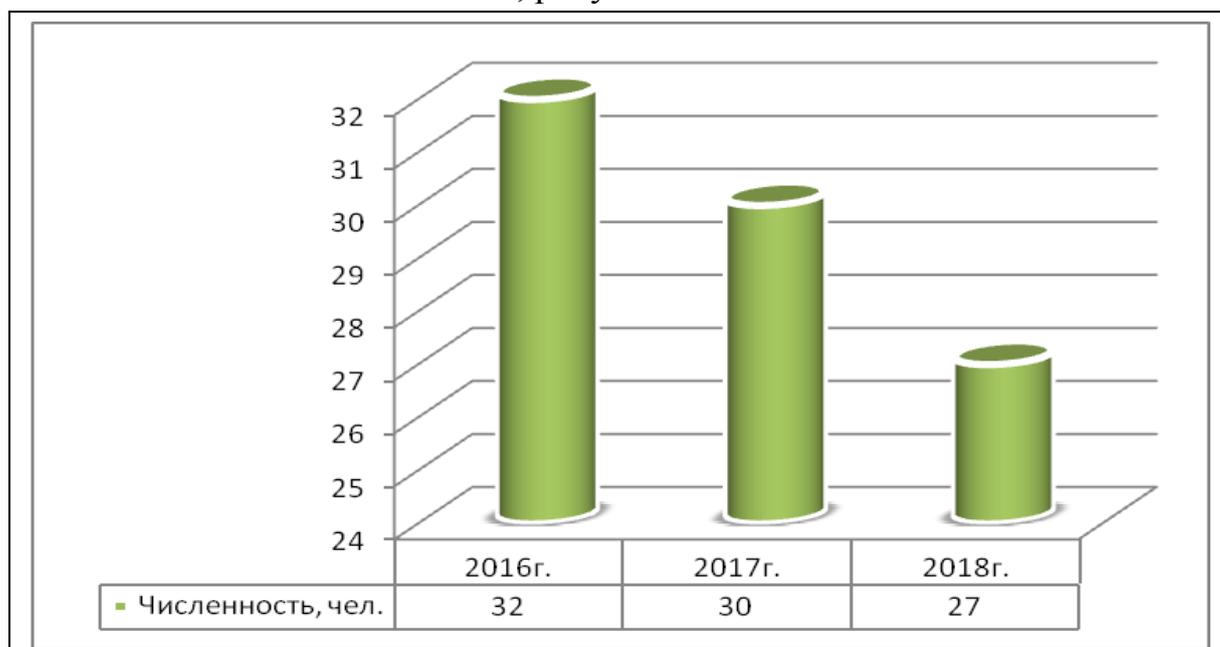


Рис.13. Динамика численности предприятия ООО «Диком» с 2016-2018гг.

По гендерному признаку наибольший удельный вес приходится на мужчин и составляет более 60%, небольшую долю занимают женщины, рисунок 14.

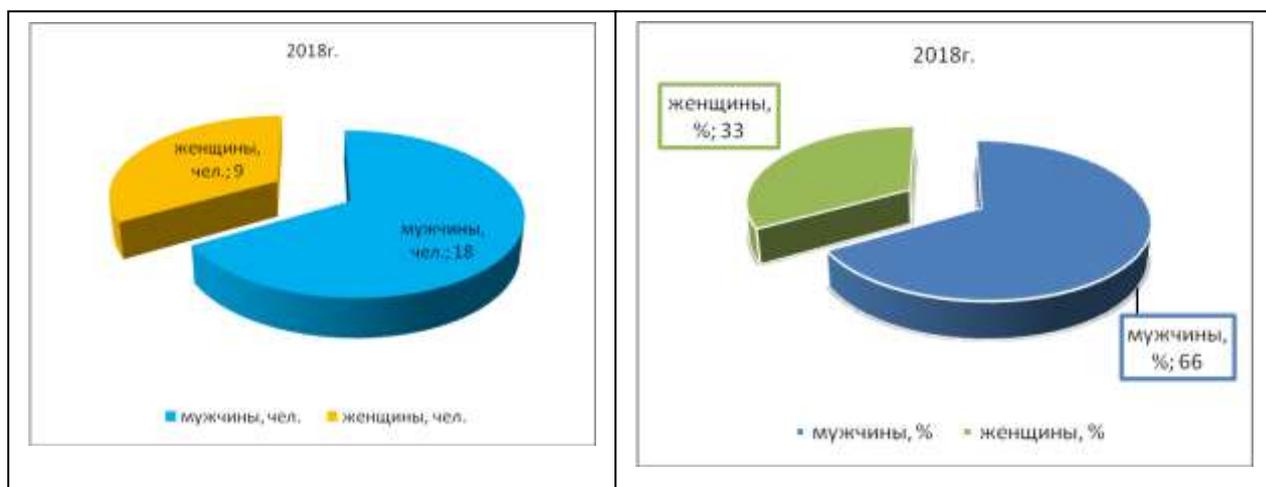


Рис.14. Структура работников по гендерному признаку предприятия ООО «Диком» в 2018г.

При этом, доля рабочих на предприятии ООО «Диком» существенная и составляет более 70%, руководители и специалисты занимают небольшой удельный вес, рисунок 15.

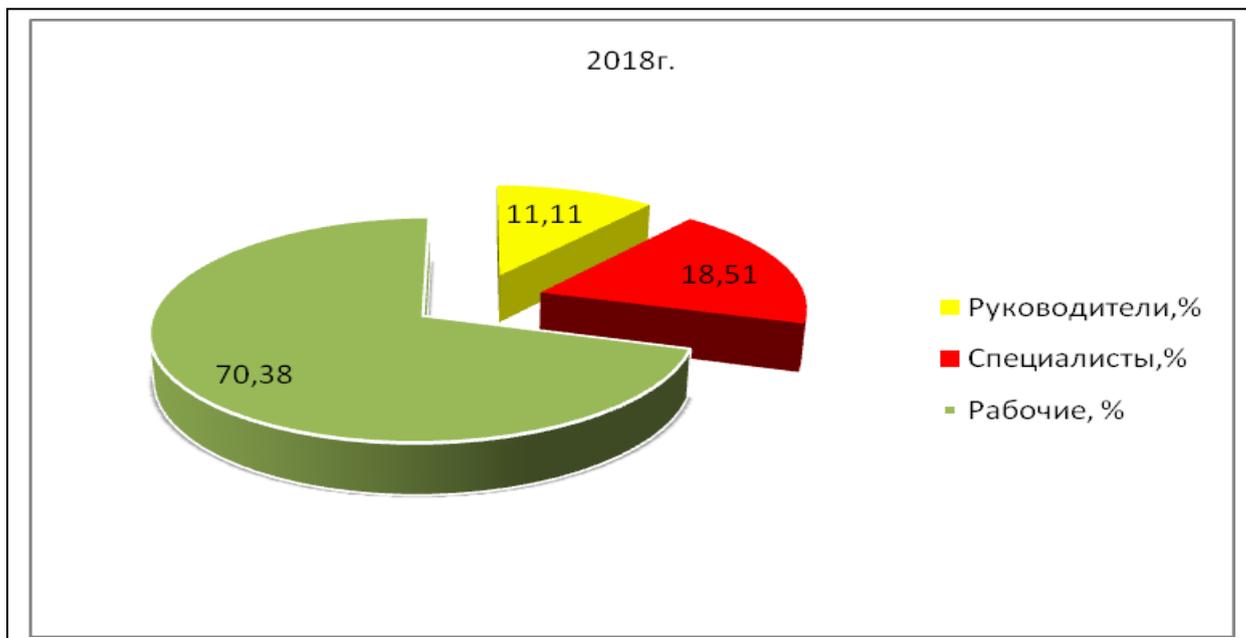


Рис. 15. Структура работников предприятия ООО «Диком» в 2018г.

Отметим, что ценности предприятия всегда должны отвечать потребностям людей в получении подтверждения в том, что деятельность, которой они занимаются в компании, играет большую роль, которая выходит за пределы конкретного бизнеса, конкретной должности, конкретных сотрудников и конкретной заработной платы. Другими словами, сила организационной культуры объясняется, как минимум двумя факторами: а) уровнем принятия сотрудниками организации ключевых ценностей; б) уровнем верности сотрудников этим ценностям. Отсюда, очевидно, что даже успешно процветающие организации с сильно развитой организационной культурой также нуждаются в непрерывном развитии и поддержании собственных культурных ценностей.

Итак, представленный выше анализ показал, что компания ООО «Диком» работает на рынке производства и реализации изделий из дерева, в том числе мебели, окон, дверей и др.), и ориентирована как на розничных, так и на оптовых потребителей. Численность компании небольшая и на протяжении анализируемого периода снижается, деятельность компании построена по линейно-функциональному принципу, все отделы подчиняются выше стоящему руководству. В бухгалтерии предусмотрено три сотрудника, главным из них является –главный бухгалтер, который осуществляет контроль за работой всей бухгалтерии, а также выполняет различные функции по бухгалтерскому учету, при этом, учетная политика, ее состав, различные изменения в учетную политику компании–все это является функцией главного бухгалтера предприятия ООО «Диком». Для того, чтобы рассмотреть особенности учетной политики коммерческой организации, необходимо перейти к следующему параграфу исследования.

2.2 Анализ учетной политики организации ООО «Диком»

Проведем анализ учетной политики предприятия ООО «Диком». На сегодняшний день, в организации, действующая учетная политика имеет, как и

положено, два раздела: учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогового учета. Учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета ООО «Диком» составлена одним приказом. На предприятии ООО «Диком» предусмотрена общая система налогообложения. Рассмотрим по порядку учетную политику для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения. Учетная политика для целей бухгалтерского учета на предприятии разработана на основании действующих нормативно-правовых актов.[2] [3][5][7] Основные элементы и принципы учетной политики компании ООО «Диком» представлены в таблице В.1(Приложение В).

Рассмотрим кратко данные, представленные в таблице В.1. Бухгалтерский учет на предприятии осуществляется бухгалтерией, которую возглавляет главный бухгалтер, при этом учет автоматизирован, применяется рабочий План счетов. Обособленные подразделения предприятия ООО «Диком» на отдельный баланс не выделяются.

Для отражения: отгрузки товаров, передачи имущественных прав и подтверждения факта оказания услуги, предприятие применяет форму универсального передаточного документа (УПД), приведенную в письме ФНС России от 21.10.2013 № ММВ-20-3/96, и форму универсального корректировочного документа, приведенную в письме ФНС России от 17.10. 2014 № ММВ- 20-15/86.

На основании ч.5 ст. 9 ФЗ№ 402-ФЗ составление первичных учетных документов осуществляется на бумажном носителе, для этого используются унифицированные формы, утвержденные Госкомстатом России. При проведении хозяйственных операций, для оформления которых не предусмотрены типовые формы первичных документов, используются самостоятельно разработанные формы. На предприятии ООО «Диком» это отображено в учетной политике, с приложением бланков документов. Подписи на первичных учетных документах осуществляются должностными лицами, которые имеют

на это право, в соответствии с должностной инструкцией, основанием является п. 7 части 2 ст. 9 Закона № 402-ФЗ.

На основании ч.1 ст.19 Закона № 402-ФЗ и информации Минфина России № ПЗ-11/2013 внутренний контроль совершаемых в организации ООО «Диком» фактов хозяйственной жизни регламентируется Положением о внутреннем контроле, утвержденным руководителем компании. Бухгалтерский учет осуществляется с использованием регистров бухгалтерского учета, на основании ст.10 Закона № 402-ФЗ.

Регистры бухгалтерского учета ведутся и хранятся на магнитных носителях информации. Вывод регистров бухгалтерского учета на бумажные носители информации осуществляется по окончании отчетного периода, а также по требованию лиц, имеющих в соответствии с законодательством, нормативными актами РФ, внутренними положениями предприятия право доступа к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета. Основанием является ст.10 Закона № 402-ФЗ.

В состав внутренней промежуточной бухгалтерской отчетности предприятия ООО «Диком» входит бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах. При этом, отчетным периодом для составления внутренней промежуточной бухгалтерской отчетности является календарный месяц(ч.3 ст.14,ч.5ст.13,ч.4ст.15, Закон № 402-ФЗ, пункт 49 ПБУ 4/99).

На основании п.3 ПБУ 22/2010, п. 11 ПБУ 4/99 , для определения уровня существенности устанавливается критерий в размере 5% от величины объекта учета или статьи бухгалтерской отчетности. Предусмотрены Порядок и сроки инвентаризации имущества и обязательств(ч. 3 ст. 11 Закона № 402-ФЗ).

На основании п. 3-5 ПБУ 6/01, объект принимается к учету в качестве основного средства, если он предназначен для использования в уставной деятельности организации, для управленческих нужд. При этом, является необходимым соблюдение следующих условий: стоимость объекта превышает 40 000 руб.; объект предназначен для использования в течение длительного

времени, то есть свыше 12 мес.; организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется как ожидаемый срок использования. По каждому основному средству срок полезного использования устанавливается с учетом нормативно-правовых и других ограничений использования объекта исходя из производительности, мощности или ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации.(п. 20 ПБУ 6/01). Начисление амортизация по основным средствам осуществляется линейным способом ,на основании п.18 ПБУ 6/01. На основании п.5 ПБУ 6/01, предметы со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью не более 40 000 руб. списываются по мере их передачи в эксплуатацию.

Затраты на текущий и капитальный ремонт имущества предприятия включаются в расходы организации отчетного периода, основанием является пункт 27 ПБУ 6/01. Переоценка нематериальных активов не осуществляется (п.17 ПБУ 14/2007). Не производится проверка НМА на обесценение(п.22 ПБУ 14/2007).

Единицей учета материально-производственных запасов на предприятии ООО «Диком» является номенклатурный номер материального запаса, основанием является п.3 ПБУ 5/01. Затраты на приобретение материалов, включая транспортно-заготовительные расходы (ТЗР), отражаются на счете 10 «Материалы». Счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» не используются, учетные цены не применяются(п. 5 ПБУ 5/01, п. 10 МСФО (IAS) № 2 «Запасы»), а поступившие материалы приходятся по их фактической себестоимости изготовления.

Все группы материально-производственных запасов при выбытии оцениваются по средней себестоимости (п.16 ПБУ 5/01). Затраты на приобретение товаров, включая транспортно-заготовительные расходы (ТЗР),

учитываются по дебету счета 41 Счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» не используются. ТЗР, которые связаны с приобретением товаров с разными наименованиями, распределяются пропорционально стоимости приобретения этих товаров. (п.5 и 6 ПБУ 5/01, пункт 10 МСФО (IAS) № 2 «Запасы»).

На основании п. 13 ПБУ 5/01, Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению (утв. приказом Минфина России от 31 октября 2000 № 94н), учет товаров в розничной торговле осуществляется по продажным ценам с использованием счета 42 «Торговая наценка».

В компании создается резерв под снижение стоимости материалов ежегодно по состоянию на 31 декабря. Резерв создается по номенклатуре. Если текущая рыночная стоимость материалов, под снижение стоимости которых ранее был создан резерв, увеличивается, то соответствующая часть резерва относится на прочие доходы текущего отчетного периода.(п. 3, 25 ПБУ 5/01, п. 4 ПБУ 21/2008, п. 7 ПБУ 9/99).

На основании п. 16 ПБУ 5/01 при реализации и ином выбытии оценка всех видов товаров производится по средней себестоимости. На основании п.9 ПБУ 10/99 расходами, которые относятся на себестоимость оказываемых услуг, признаются: расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе оказания услуг, кроме административно-управленческого персонала; все материальные расходы, кроме общехозяйственных; суммы начисленной амортизации по ОС, используемым в процессе оказания услуг; начисленные суммы взносов на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование. Расходы, относимые на себестоимость всех видов оказываемых услуг, формируют финансовый результат от оказания услуг в последний день текущего месяца(пункты 16 и 18 ПБУ 10/99).

На основании Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению (утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н), пункт 7

ПБУ 1/2008, расходы на продажу товаров ежемесячно списываются в полном объеме с кредита счета 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90 «Продажи».

Отчисления в резерв по сомнительным долгам осуществляются ежеквартально. Основанием этому является: п. 70 Положения, утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н, пункты 6 и 7 ПБУ 1/2008.

В компании, задолженность признается сомнительной, в случае, если: долг не обеспечен залогом, задатком, поручительством, банковской гарантией; должник не исполнил обязательство вовремя; у должника значительные финансовые затруднения; в отношении должника возбудили процедуру банкротства (п. 70 Положения, утвержденного приказом Минфина России от 29 июля 1998 № 34н.).

На основании п. 5 ПБУ 8/2010, п. 7 ПБУ 1/2008, расчет оценочного обязательства на оплату отпусков осуществляется в следующем порядке: оценочное обязательство определяется на последнее число каждого квартала; сумма оценочного обязательства рассчитывается как произведение количества не использованных всеми сотрудниками организации дней отпусков на конец квартала (по данным кадрового учета) на средний дневной заработок по организации за последние шесть месяцев с учетом начисленных взносов на обязательное страхование.

Разницы, вызванные различиями в ведении бухгалтерского и налогового учета, отражаются на счетах бухгалтерского учета по мере их появления, обособленно по каждому отклонению на основании первичных учетных документов(п.3 ПБУ 18/02). На основании п.22 ПБУ 18/02 текущий налог на прибыль на предприятии ООО «Диком» определяется на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете в соответствии с п.п. 20 и 21 ПБУ 18/02. В учетной политике компании ООО «Диком» отсутствует положение о переводе задолженности из состава долгосрочной в краткосрочную (ПБУ 15/08 «Учет расходов по займам и кредитам»).

Документооборот и технология сбора и обработки учетной информации регламентируются графиком документооборота. График документооборота утверждается приказом руководителя ООО «Диком». Соблюдение графика контролирует главный бухгалтер организации (п. 8 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утв. приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н.).

Составление промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности на предприятии осуществляется с помощью формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах согласно приложению 1 приказа Минфина России от 2.07.2010 № 66н. (п.п. 1 и 2 приказа Минфина России от 2.07.2010 № 66н.). Таким образом, выше была рассмотрена учетная политика организации ООО «Диком» для целей бухгалтерского учета, рассмотрим учетную политику для целей налогообложения. Как уже было описано выше, на предприятии ООО «Диком» налогообложение осуществляется по общей системе (краткое название ОСНО). Данная система налогообложения предусматривает уплату нескольких, как минимум четырех видов налогов, не считая взносы в бюджет за работников компании. ОСНО - это не один налог, а совокупность нескольких, выплачиваемых в федеральные и муниципальные бюджеты. Рассмотрим подробнее УП для налогообложения на анализируемом предприятии:

1) Порядок ведения налогового учета в организации ООО «Диком»:

Налоговый учет в организации ООО «Диком» возложен на главного бухгалтера. На основании ст. 313 НК РФ, налоговый учет ведется обособленно от бухгалтерского в самостоятельно разработанных регистрах налогового учета. Учет доходов и расходов осуществляется методом начисления на основании ст.271, 272 НК РФ.

2) Учет амортизируемого имущества в организации ООО «Диком»:

Данные по учету амортизируемого имущества представлены в таблице В.2(Приложение В). К основной норме амортизации ОС на предприятии ООО «Диком» могут применяться повышающие коэффициенты: а) в размере 2– к

ОС, используемым для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности; б) в размере 2 – к ОС, произведенным в соответствии с условиями специального инвестиционного контракта; в) в размере 3 – к ОС, являющимся предметом договора лизинга (за исключением ОС, которые относятся к первой–третьей амортизационным группам). Конкретный перечень объектов ОС, по которым применяется специальный коэффициент, определяется отдельным приказом. (подпункты 1, 6 пункта 1 и подпункт 1 п. 2 ст. 259.3, п. 3 ст. 259.3 НК РФ). Переоценка основных средств на предприятии не осуществляется.

3) Учет сырья и материалов в организации ООО «Диком»:

Оценку при списании сырья и материалов, используемых в производстве, производят по методу средней стоимости. Основанием является п. 8 ст. 254 НК РФ. Стоимость имущества, не являющегося амортизируемым имуществом, включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию (подпункт 3 пункта 1 ст. 254 НК РФ).

4) Учет затрат в организации ООО «Диком»:

Учет затрат в организации ООО «Диком» представлен в таблице В.3 (Приложение В).

5) Порядок расчета авансовых платежей ООО «Диком»:

Уплата ежемесячных авансовых платежей по налогу на прибыль производится исходя из одной трети фактически уплаченного квартального авансового платежа за квартал, предшествующий кварталу, в котором производится уплата ежемесячных авансовых платежей. Основанием этого является пункт 2 ст. 286 НК РФ.

Таким образом, выше была рассмотрена учетная политика предприятия ООО «Диком» для целей бухгалтерского и налогового учета. Учетная политика составлена одним приказом, ответственным за УП на предприятии является главный бухгалтер компании. В учетной политике компании ООО «Диком» перечислены все унифицированные и «внутрифирменные» формы с учетом

требования ФЗ №402-ФЗ, утверждены положения о бухгалтерии и должностные инструкции, разработан и утвержден рабочий план счетов. В приложении к учетной политике организации ООО «Диком» утвержден график документооборота, в котором указаны ответственные лица. Обязанности в по соблюдению исполнителями графика документооборота зафиксированы в должностных инструкциях исполнителей. Бухгалтерский учет на предприятии ООО «Диком» автоматизирован, в бухгалтерии работают три сотрудника, в том числе и главный бухгалтер. Деятельность бухгалтерии предприятия ООО «Диком» осуществляется на основании действующего законодательства РФ. Однако, для того, чтобы определить, насколько эффективной является учетная политика компании, необходимо рассмотреть динамику экономических показателей, так как учетная политика может оказывать непосредственное влияние на снижение или рост финансовых показателей. Для рассмотрения этой части вопроса, перейдем к следующему параграфу исследования.

2.3 Оценка влияния учетной политики на экономические показатели организации ООО «Диком»

Проведем оценку финансовых показателей компании ООО «Диком» на основании данных бухгалтерской отчетности за 2016-2018гг. Для этого рассчитаем необходимые показатели по формулам, представленным в Приложении Г. Расчеты финансовых показателей оформим в виде таблиц, в Приложении Г. По имеющимся данным целесообразно рассмотреть динамику структуры активов и пассивов компании. За анализируемый период наблюдается рост общей суммы капитала организации на 36,18% и в 2018 г. капитал компании составил 6530 тыс. руб., рисунок 16.



Рис.16.Динамика капитала предприятия ООО «Диком» с 2016-2018гг.

Общая сумма активов компании ООО «Диком» увеличилась в основном за счет роста стоимости основных средств и запасов на 870 тыс. руб. и 610 тыс. руб. и по данным на конец анализируемого периода в стоимостном выражении эти показатели сформировались на уровне 3100 тыс. руб. и 1890 тыс. руб. соответственно, рисунок 17.

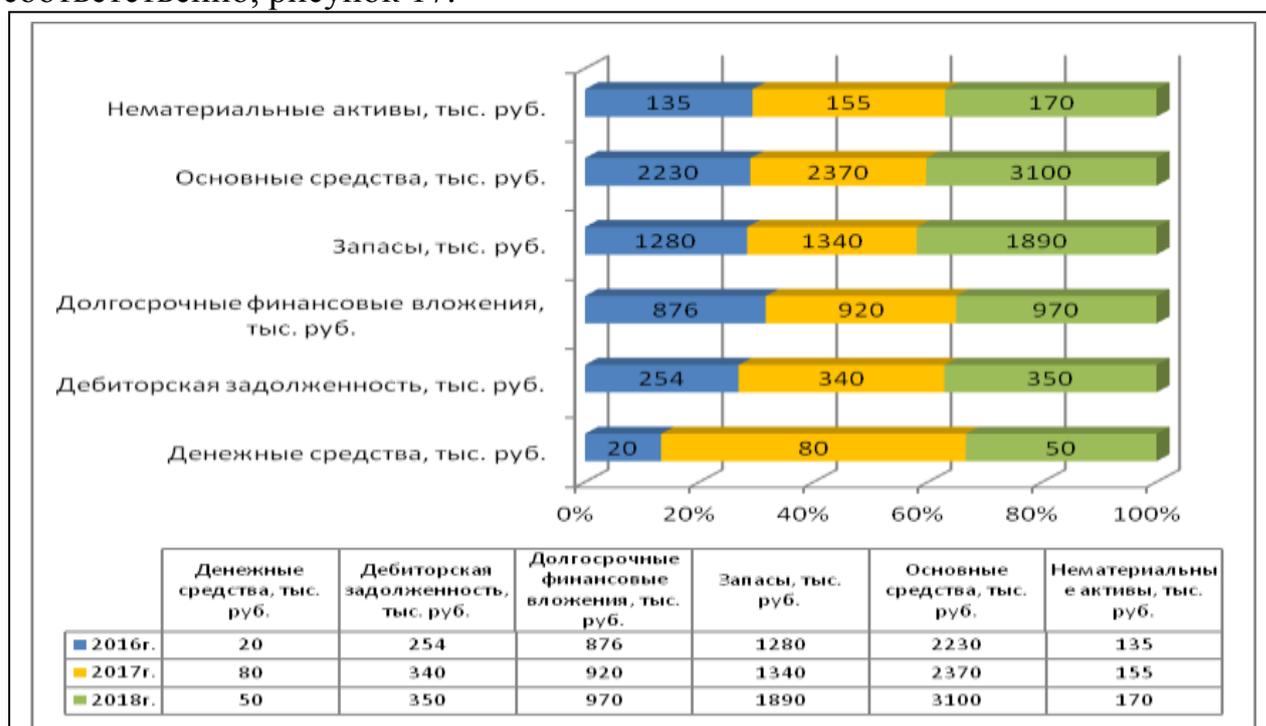


Рис.17. Динамика активов предприятия ООО «Диком» с 2016-2018гг.

Наибольший удельный вес в структуре активов приходится на внеоборотные активы и по данным на 2017 г. доля составила 64,93%, хотя за анализируемый период доля этих видов активов показала снижение в пределах 2,66%. Напротив, рост произошел по доли оборотных активов на ту же величину и в 2017г. показатель составил 35,07%, рисунок 18.

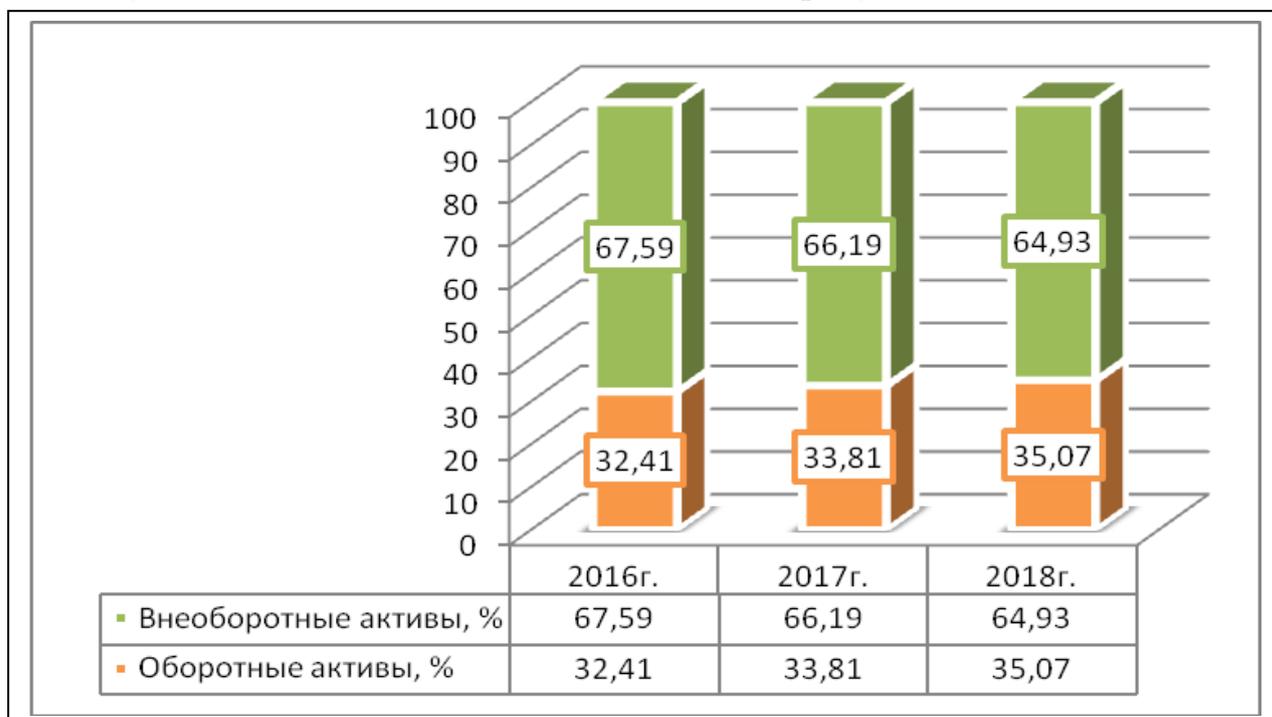


Рис.18.Динамика структуры активов предприятия ООО «Диком» в 2016-2018гг.

По структуре пассивов, важно чтобы доля собственного капитала превышала долю заемного, так как это свидетельствует в первую очередь, о финансовой независимости компании. Однако, на предприятии ООО «Диком» на протяжении 2016-2018гг. наблюдается иная ситуация и на долю заемных средств приходится большая часть капитала, при этом на протяжении анализируемого периода краткосрочные обязательства в структуре пассивов увеличились на 8,47% и составили 47,47%, рисунок 19. Несмотря на то, что доля долгосрочных обязательств снизилась и составила 16,23%, тем не менее это все не повлияло на рост доли собственных средств, которые в 2017г. сформировались на уровне 36,29%, рисунок 19.

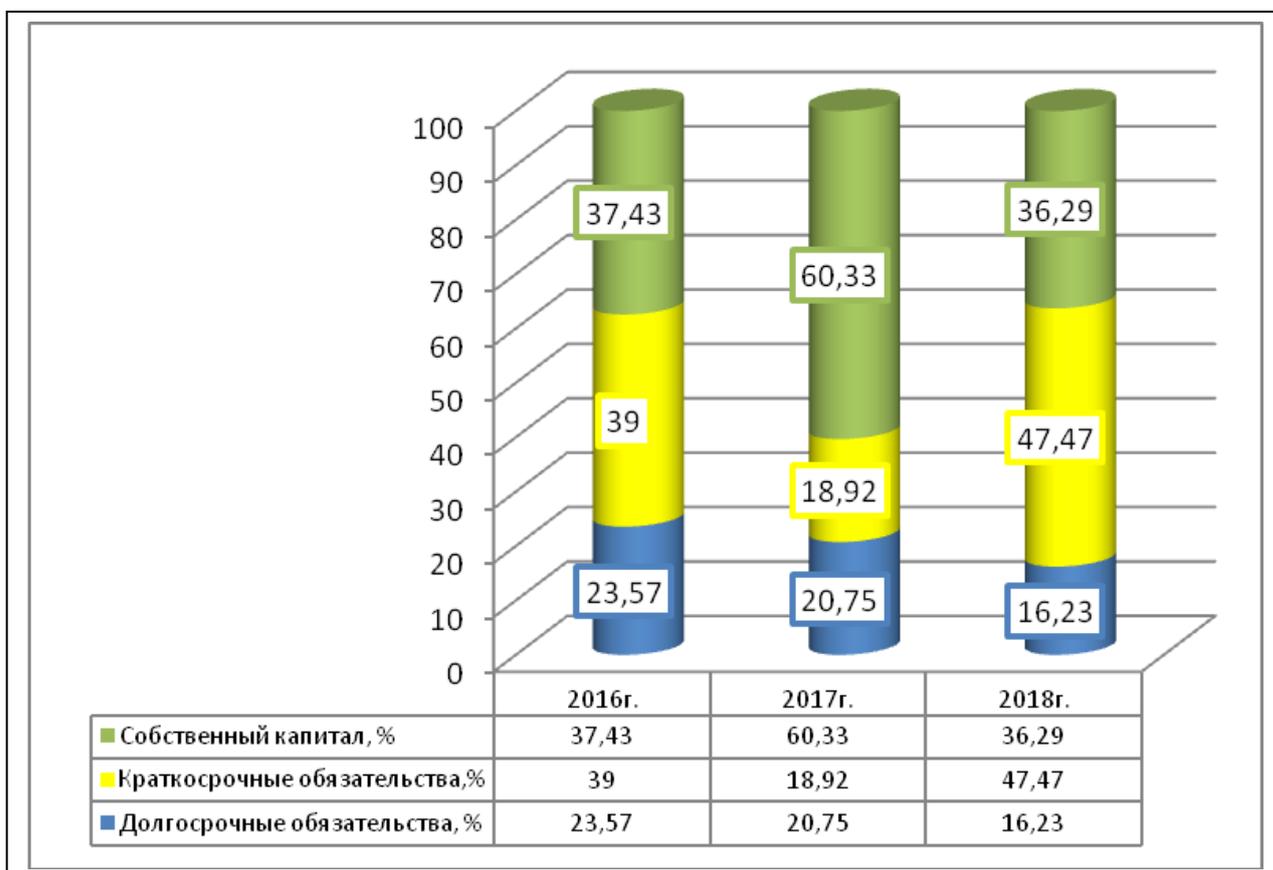


Рис.19.Динамика структуры пассивов предприятия ООО «Диком» в 2016-2018гг.

Таким образом, компания ООО «Диком» является финансово зависимой, при этом, к концу 2018г. финансовая зависимость возрасла. Не лучшим образом выглядят и показатели оборачиваемости ключевых статей активов и пассивов (Приложение Г). В частности, наблюдается замедление оборачиваемости по всем показателям: продолжительность отдачи основных средств увеличилась на 146,40 дн., продолжительность отдачи активов составила 821,88 дн., а это на 297,72дн. больше показателя начала анализируемого периода, продолжительность отдачи запасов и затрат и продолжительность отдачи собственного капитала возросли на 97,96 дн. и 102,07дн. соответственно. Не исключением являются и другие показатели, которые также показали замедление: продолжительность отдачи кредиторской задолженности, инвестированного и заемного капитала, рисунок 20.

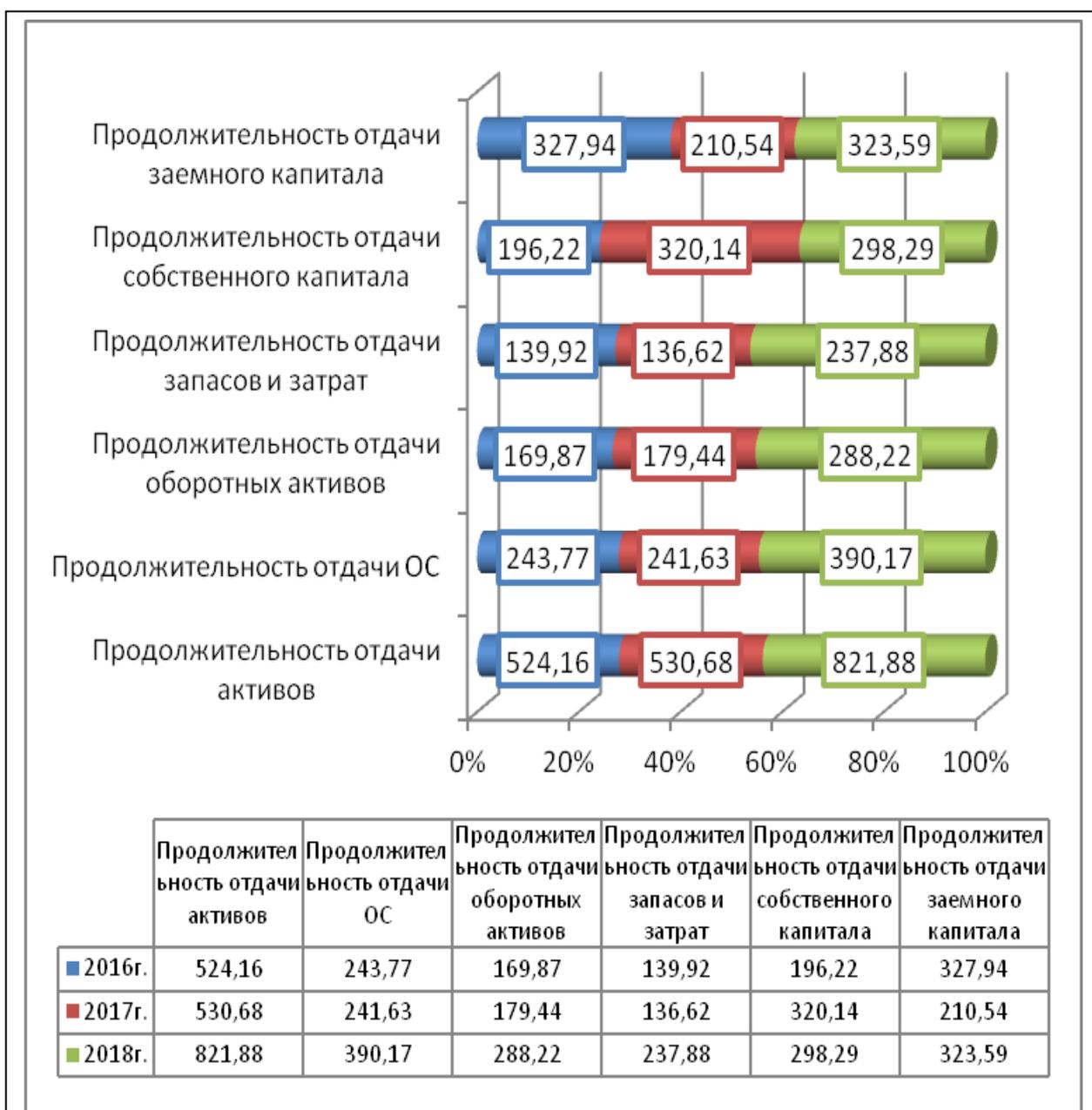


Рис.20. Динамика показателей оборачиваемости ключевых статей активов и пассивов предприятия ООО «Диком» в 2016-2018г.г.

Ухудшение и замедление оборачиваемости активов и пассивов баланса произошло за счет снижения показателей объемов продаж, которые в 2018г. составили 2900 тыс. руб., а это на 13,14% ниже показателя 2016г. Несмотря на то, что коммерческие расходы и себестоимость продаж снизились, это не повлияло на рост валовой прибыли, которая составила в 2018г. 1160 тыс. руб., что ниже уровня 2016г. на 12,53%, рисунок 21.

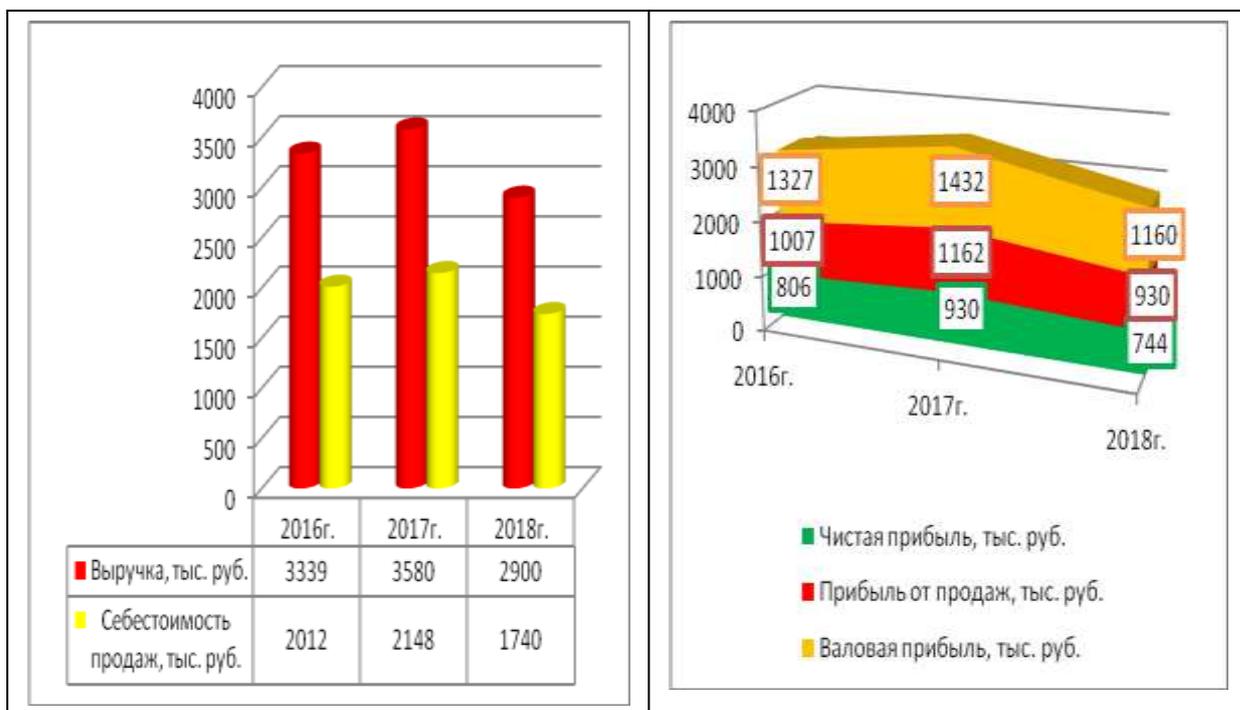


Рис. 21.Динамика показателей прибыли предприятия ООО «Диком» с 2016-2018гг.

В связи со снижением объемов продаж предприятия ООО «Диком» наблюдается и снижение показателей прибыли от продаж и чистой прибыли компании, которые в 2018г. составили 930 тыс. руб. и 744 тыс. руб. соответственно, рисунок 21. Следует отметить, что показатели прибыльности хоть и не значительно снизились, однако, это имеет место быть, так как это снижает и показатели рентабельности. По имеющимся данным(Приложение Г) показатели рентабельности собственного капитала и рентабельности оборотных активов снизились на 13,51% и 19,38% соответственно. Однако, нельзя сказать о снижении рентабельности продаж, которая показала рост в пределах 2% и составила в 2018г. 32,07%, рисунок 22.

Не менее важным показателем в оценке эффективности деятельности компании, является «Золотое правило экономики», которое гласит о том, что темп увеличения прибыли должен опережать темп изменения (роста) выручки. Это ведёт к рентабельности продаж. Выручка должна опережать рост активов; и темпы всегда должны быть более 100%. Однако, на предприятии ООО

«Диком» золотое правило экономики не выполняется по данным на 2018г., хотя в 2017г. это правило все же было выполнено, таблица Г.13(Приложение Г).

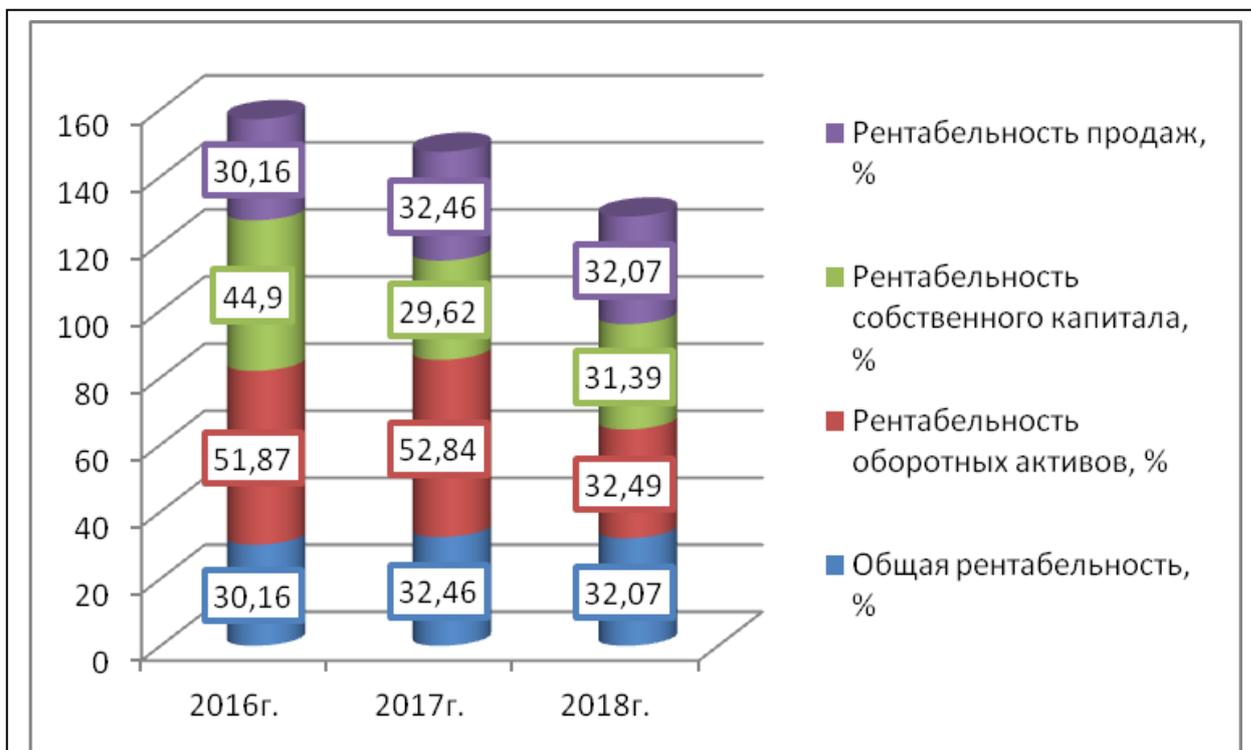


Рис.22. Динамика показателей рентабельности предприятия ООО «Диком» с 2016-2018гг.

Итак, подводя итоги выше изложенному анализу, сделаем вывод, что на протяжении анализируемого периода в компании ООО «Диком» наблюдается рост общей стоимости капитала, однако, доля заемных источников финансирования превышает долю собственных, это говорит о финансовой зависимости компании. По данным на 2018г. объемы продаж показатели снижение, снизилась вслед за этим и валовая прибыль, не исключением являются и показатели прибыли от продаж и чистой прибыли компании. Деловая активность организации оставляет желать лучшего, наблюдается замедление показателей деловой активности, рентабельность активов и капитала предприятия снизилась более чем на 10%, хотя рентабельность продаж показала положительную динамику, ее рост составил в пределах 2%. Несмотря на это, в 2018г. «золотое правило экономики» все же не было выполнено, все это свидетельствует об

ухудшении показателей деятельности предприятия ООО «Диком». Отметим также, что выше уже было описано, что учетная политика организации, так или иначе может оказывать влияние на финансовые показатели предприятия. Однако, для того, чтобы выявить слабые места в учетной политике организации ООО «Диком» и предложить собственные пути, с целью увеличения экономических показателей, необходимо перейти к следующей главе исследования.

3 ФОРМИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНОЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ ООО «ДИКОМ»

3.1 Аудит учетной политики организации ООО «Диком»

Для того, чтобы рассмотреть основные мероприятия, направленные на формирование эффективной учетной политики организации ООО «Диком», была проведена аудиторская проверка учетной политики предприятия. При этом, основными методами получения аудиторских доказательств по учетной политике, являлись следующие: 1. Наблюдение или участие в инвентаризации; 2. Наблюдение за выполнением хозяйственных или бухгалтерских операций; 3. Устный опрос; 4. Получение письменных подтверждений; 5. Проверка документов, полученных клиентом от третьих лиц; 6. Проверка документов, подготовленных на предприятии клиента; 7. Проверка арифметических расчетов; 8. Анализ.

Основные документы, которые подвергались изучению в ходе аудиторской проверки учетной политики на анализируемом предприятии ООО «Диком» являются следующие: приказ (распоряжение) об учетной политике; рабочий план счетов бухгалтерского учета; график документооборота; перечень лиц, имеющих право подписи на первичных документах; перечень утвержденных форм первичных документов и форм документов для внутренней бухгалтерской отчетности; правила документооборота и технология обработки учетной информации; методика учета отдельных показателей и другие приложения к приказу об учетной политике организации; изменения в учетной политике, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователей бухгалтерской отчетности в отчетном году или в периодах, следующих за отчетным; пояснительная записка к бухгалтерскому балансу и другое.

Руководствуясь стандартом № 3 «Планирование аудита», для проведения аудиторской проверки на предприятии ООО «Диком» был составлен общий план аудита, таблица 1.

Таблица 1 - Общий план аудита ООО «Диком»

№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель
1	Аудит учредительных и других общих документов предприятия	Первая декада	Ивашенко Г.С.
2	Учетная политика предприятия в целях бухгалтерского учета	Первая декада	Ивашенко Г.С.
3	Учетная политика предприятия в целях налогообложения	Первая декада	Ивашенко Г.С.
4	Аудит денежных средств	Первая декада	Ивашенко Г.С.
5	Аудит основных средств	Вторая декада	Ивашенко Г.С.
6	Аудит производственных запасов	Вторая декада	Ивашенко Г.С.
7	Аудит затрат на производство	Вторая декада	Ивашенко Г.С.
8	Аудит расчетов на оплату труда	Вторая декада	Ивашенко Г.С.
9	Аудит расчетов с бюджетом	Вторая декада	Ивашенко Г.С.
10	Аудит готовой продукции, товаров и реализации	Третья декада	Ивашенко Г.С.
11	Аудит дебиторов и кредиторов	Третья декада	Ивашенко Г.С.
12	Аудит нематериальных активов	Третья декада	Ивашенко Г.С.
13	Аудит финансовых вложений	Третья декада	Ивашенко Г.С.
14	Оценка финансового состояния	Третья декада	Ивашенко Г.С.
15	Подготовка аудиторского заключения	Третья декада	Ивашенко Г.С.

В ходе аудиторской проверки было выявлено, что на предприятии ООО «Диком» организацией ведения бухгалтерского учета занимается бухгалтерия, возглавляемая главным бухгалтером, имеются документы регламентирующие работу бухгалтерской службы, в частности: Положение о бухгалтерской службе, Должностные инструкции, Положение о внутренней отчетности и другое. Обработка учетной информации осуществляется ручным способом с частичным применением средств автоматизации. Имеется приказ об учетной политике, разработан и утвержден рабочий план счетов, утвержден график документооборота. Кроме этого, было также выявлено, что на предприятии ООО «Диком» проводятся обязательные инвентаризации; а также внезапные инвентаризации кассы, складских помещений; выписка из учетной политики сдается в налоговые органы; определен порядок хранения документов

бухгалтерского учета и определены лица, ответственные за хранение бухгалтерских документов. Результаты аудиторской проверки учетной политики предприятия ООО «Диком» представлены в таблице 2.

Таблица 2- Результаты аудиторской проверки основных положений учетной политики предприятия ООО «Диком»

№ п/п	Элемент учетной политики	Вариант ответа
1	Имеется ли организационно-распорядительная документация о принятии организацией УП	Да, имеется
2	Имеется ли в организации учетная политика	Да, имеется
3	Утверждены ли должностные инструкции работников бухгалтерии	Да, утверждены
4	Сдается ли выписка из учетной политики в налоговые органы	Да, сдается
5	Утверждено ли положение о бухгалтерской службе	Да, утверждено
6	Утвержден ли график документооборота	Да, утвержден
7	Утвержден ли график проведения инвентаризации	Да, утвержден
8	Проводятся ли обязательные инвентаризации	Да, проводятся
9	Проводятся ли инвентаризации в соответствии с утвержденным графиком	Да, проводятся
10	Проводятся ли внезапные инвентаризации кассы, складских помещений	Да, проводятся
11	Определены ли лица, ответственные за хранение бухгалтерских документов	Да, определены
12	Метод начисления амортизации основных средств (ОС)	Линейный
13	Определена ли дата возникновения обязанности по уплате НДС	Квартал
14	Определен ли порядок хранения документов бухгалтерского учета	Да, определен
15	Кем осуществляется налоговый учет	Бухгалтерской службой
16	Как составлены формы первичной учетной документации	На основе первичных документов бухгалтерского учета
17	Автоматизирован ли бухгалтерский учет	Да. Бухгалтерия 1С.8.0
18	Заключены ли договоры о полной материальной ответственности с материально ответственными лицами	Да, заключены
19	Определен ли порядок проведения переоценки ОС	Переоценка ОС не производится
20	Переводится ли долгосрочная задолженность по заемным средствам в краткосрочную	Да, переводится, но в учетной политике не прописано
21	Порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления	Не предусмотрено
22	Способ формирования первоначальной стоимости финансовых вложений	Затраты на приобретение финн. вложений признаются прочими расходами

		Продолжение таблицы 2
23	Способ заполнения платежных поручений	Ручным способом, без применения программного продукта
24	Переоценка нематериальных активов	Не осуществляется
25	Проверка НМА на обесценение	Не производится
26	Порядок списания стоимости основных средств, стоимостью менее 40 тысяч рублей	Списываются по мере их передачи в эксплуатацию
27	Метод включения дополнительных затрат, связанных с получением займов и кредитов	Единовременное отнесение в состав прочих расходов
28	Порядок списания спецодежды со сроком использования менее 12 месяцев	Единовременно
29	Порядок исчисления себестоимости единицы запаса	Себестоимость единицы запаса включает все расходы, связанные с приобретением запаса
30	Оценка списываемых материально-производственных запасов	По средней себестоимости

В результате проведения аудиторской проверки учетной политики можно сразу отметить слабые места: учетная политика не имеет четкой цели формирования учетной политики, которая должна быть направлена на рационализацию денежных потоков. В частности, некоторые элементы учетной политики преследуют следующие цели: 1) Цель- снижение трудоемкости учета, к ним относятся: А) Переоценка основных средств – не проводится; Б) Способ начисления амортизации по основным средствам- линейный; В) Способ начисления амортизации по нематериальным активам- линейный; Г) Порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления- осуществляется единовременно.

2) Цель- формирование привлекательной отчетности, к ним относятся: А) Оценка списываемых материально- производственных запасов- осуществляется по средней себестоимости; Б) Порядок исчисления себестоимости единицы запаса- себестоимость единицы запаса включает все расходы, связанные с приобретением запаса. Элементы учетной политики предприятия ООО «Диком», преследующие разные цели, представлены в таблице 3.

Таблица 3- Факторы, формальной учетной политики ООО «Диком»

№ п/п	Элементы учетной политики	Цели формирования учетной политики			Учетная политика, применяемая в ООО «Диком»
		Рационализация денежных потоков (ЦЕЛЬ 1)	Снижение трудоемкости учета (ЦЕЛЬ 2)	Формирование привлекательной отчетности (ЦЕЛЬ 3)	
1	Способ формирования первоначальной стоимости финансовых вложений	затраты на приобретение финансовых вложений признаются прочими расходами	затраты на приобретение финансовых вложений признаются прочими расходами	суммы фактических затрат включаются в первоначальную стоимость финансовых вложений.	Затраты на приобретение финансовых вложений признаются прочими расходами (ЦЕЛЬ 1)
2	Создание резервов по сомнительным долгам	создавать	не создавать	не создавать	Создаются (ЦЕЛЬ 1)
3	Метод включения дополнительных затрат, связанных с получением займов и кредитов	единовременное отнесение в состав прочих расходов	единовременное отнесение в состав прочих расходов	учет в составе дебиторской задолженности с последующим отнесением их в состав прочих расходов в течение срока погашения заемных средств	Единовременное относится в состав прочих расходов (ЦЕЛЬ 1)
4	Порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления	позапно	единовременно	позапно	Осуществляется единовременно (ЦЕЛЬ 2)
5	Порядок исчисления себестоимости единицы запаса	любой	себестоимость единицы запаса включает только стоимость запаса по договорной цене (упрощенный вариант)	себестоимость единицы запаса включает все расходы, связанные с приобретением запаса	В себестоимость единицы запаса включаются все расходы, связанные с приобретением запаса (ЦЕЛЬ 3)
6	Оценка списываемых материально-производственных запасов	ЛИФО	по средней себестоимости, ФИФО	по средней себестоимости	Осуществляется по средней себестоимости (ЦЕЛЬ 3)
7	Способ начисления амортизации по нематериальным	линейный способ начисления стоимости	линейный способ	линейный способ метод уменьшаемого остатка	Применяется линейный способ (ЦЕЛЬ 2)

	активам	пропорциональн о объему продукции (работ)			Продолжение таблицы 3
8	Способ учета затрат на проведение ремонта основных средств:	по фактическим затратам на ремонтный фонд	по фактическим затратам	с использованием счета расходов будущих периодов	Осуществляется по фактическим затратам на ремонтный фонд (ЦЕЛЬ 1)
9	Порядок списания стоимости основных средств, стоимостью менее 40 тысяч рублей	единовременное списание	если влияние незначительное, то - по усмотрению руководителя, если значительное - то списывать	если влияние незначительное, то - по усмотрению руководителя, если значительное - то не списывать	Осуществляется единовременное списание (ЦЕЛЬ 1)
10	Способ начисления амортизации по основным средствам	способ списания по сумме чисел лет, способ уменьшаемого остатка (применять повышающие коэффициенты)	линейный способ	линейный способ, способ уменьшаемого остатка без повышающих коэффициентов	Применяется линейный способ (ЦЕЛЬ 2)
11	Переоценка основных средств	не проводить дооценку, проводить уценку	не проводить переоценку	проводить дооценку	Переоценка ОС не проводится (ЦЕЛЬ 2)
12	Порядок списания спецодежды со сроком использования менее 12 месяцев	единовременно	единовременно	любой	Осуществляется единовременно (ЦЕЛЬ 1)

Таким образом, данные представленные в таблице 3 наглядно показывают, что у предприятия ООО «Диком» отсутствует четкая цель в формировании учетной политики. Отметим также, что в ходе аудиторской проверки, были выявлены нарушения в содержании учетной политики, в частности, не прописаны некоторые моменты учета, а именно: на предприятии осуществляется перевод долгосрочной задолженности по заемным средствам в краткосрочную, однако, в учетной политике об этом не сказано.

Для того, чтобы определить на сколько эффективна учетная политика организации ООО «Диком» и какие факторы вызывают ухудшение экономических показателей компании, была поведена выборочная проверка по

следующим показателям: а) правильность оформления первичных документов; б) правильность заполнения платежных поручений и своевременность уплаты налогов в бюджет. Рассмотрим подробнее.

1) Правильность оформления первичных документов на предприятии ООО «Диком».

В ходе аудиторской проверки были выявлены ошибки в датировании первичных документов, а также отсутствие наименования должностей ответственных лиц и их подписи, заверенные печатью организации. Первичные документы должны содержать следующее: наименование документа; дата составления документа; наименование организации, составившей документ; содержание хозяйственной операции; денежные и натуральные измерители хозяйственной операции; наименование должности ответственного лица, подпись лица, печать организации.

2) Правильность заполнения платежных поручений и своевременность уплаты налогов в бюджет предприятия ООО «Диком».

В ходе аудиторской проверки на предприятии ООО «Диком» было выявлено, что в декабре 2017 г. не своевременно была произведена оплата налога НДС, в связи с неправильным оформлением платежного поручения. Ошибка в оформлении платежного поручения состояла в том, что налогоплательщик ООО «Диком» неправильно указал код бюджетной классификации (КБК), а именно был указан КБК другого налога -налога на прибыль. Таким образом, денежные средства поступили в бюджет по налогу на прибыль, а не по налогу на добавленную стоимость. В связи с этим образовалась переплата налога по налогу на прибыль (дебиторская задолженность по переплате налогов), так как сумма налога на прибыль меньше, чем уплата НДС.

Таким образом, были нарушены Правила указания информации, идентифицирующей платеж, в расчетных документах на перечисление налогов и сборов в бюджетную систему РФ, утвержденными Приказом Минфина России от 12 ноября 2013 г. № 107н «Об утверждении Правил указания

информации в реквизитах распоряжений о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации».

В соответствии со ст. 44 НК РФ обязанность по уплате налога или сбора возникает, изменяется или прекращается при наличии оснований, установленных Кодексом или иным актом законодательства о налогах и сборах (п. 1). Обязанность по уплате налога прекращается, в частности, с уплатой налога налогоплательщиком. Обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком с момента предъявления в банк поручения на уплату соответствующего налога при наличии достаточного денежного остатка на счете налогоплательщика (п. 2 ст. 45 НК РФ).

Налоговый период по НДС устанавливается как квартал. Порядок и сроки уплаты НДС в бюджет осуществляются согласно ст.174 НК. Уплата налога (НДС) по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии со ст. 146 НК за истекший налоговый период осуществляется не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено главой 21 НК РФ. Таким образом, НДС, который должно было уплатить предприятие ООО «Диком» за декабрь 2017 г. должен быть оплачен не позднее 25 января 2018 г. в связи с неправильно указанным КБК, денежные средства от ООО «Диком» не поступили в соответствующий бюджет. В связи с этим предприятию был начислен штраф в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора), согласно ст.122 НК РФ.

Подводя итог, выше изложенному можно сделать вывод, что в ходе аудиторской проверки учетной политики организации ООО «Диком» были выявлены нарушения, в частности: 1) Формальность учетной политики и отсутствие цели рационализации денежных доходов; 2) Ошибки в содержании учетной политики (в учетной политике компании ООО «Диком» отсутствует положение о переводе задолженности из состава долгосрочной в краткосрочную (ПБУ 15/08 «Учет расходов по займам и кредитам»)); 3) Ошибки в датировании документов, ошибки в оформлении первичных документов; 4)

Ошибки в платежных поручениях при оформлении написании кодов бюджетной классификации (КБК), рисунок 23.

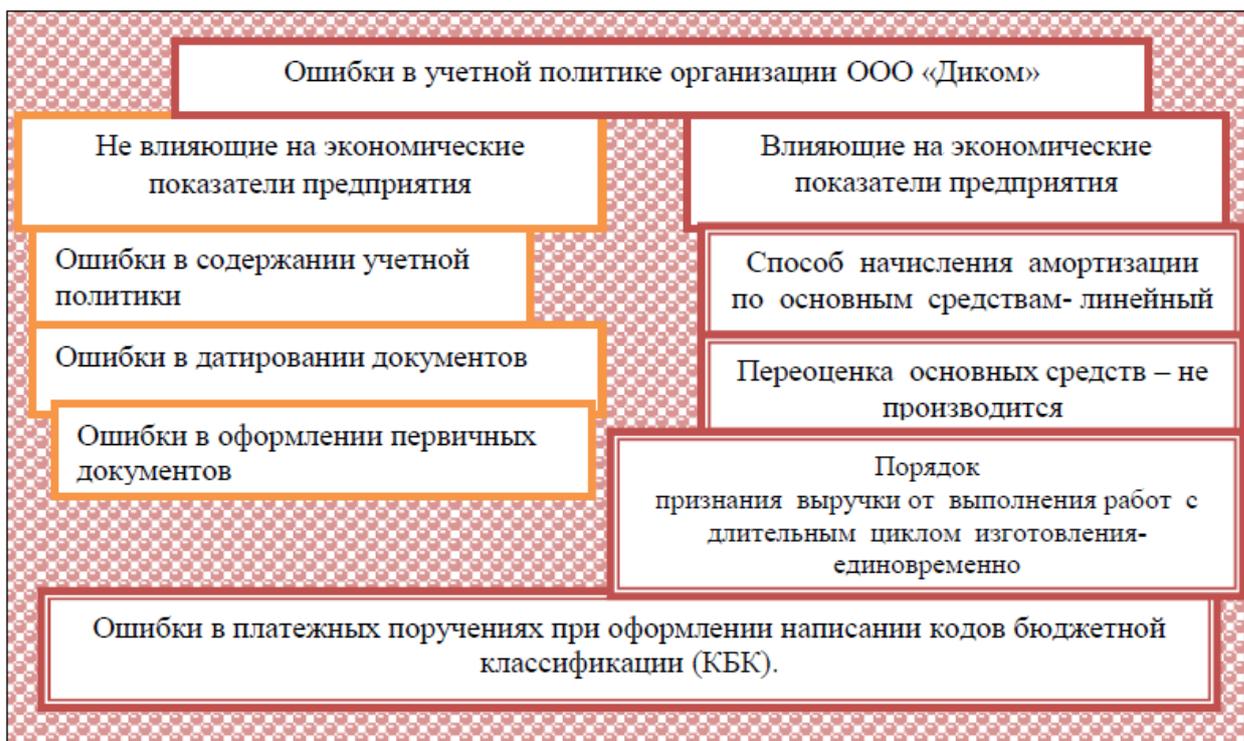


Рис. 23. Ошибки в учетной политике организации ООО «Диком»

Следует отметить, что большинство выявленных нарушений влияют на финансовые показатели деятельности организации ООО «Диком», таблица 4. В частности, к ним относятся: способ начисления амортизации по основным средствам; переоценка основных средств; порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления; ошибки в платежных поручениях при оформлении написании кодов бюджетной классификации (КБК). Отметим, что переоценка основных средств, оказывает разное влияние на экономические показатели, в зависимости от того, что было осуществлено: до оценка или уценка ОС. Рассмотрим подробнее эти моменты.

1) Влияние до оценки ОС. Сумма, на которую была увеличена стоимость актива, т.е. произведена до оценка ОС или группы активов, зачисляется в добавочный капитал компании, а это увеличивает стоимость собственного капитала предприятия, повышая финансовую устойчивость.

Таблица 4- Недостатки учетной политики предприятия ООО «Диком», оказывающие влияние на экономические показатели

№ п/п	Недостатки	Содержание	Влияние на экономические показатели
1	Способ начисления амортизации по основным средствам	Амортизация по ОС начисляется линейным способом	Линейный способ не позволяет в ускоренные сроки списать стоимость актива в расходы. С помощью данного метода нельзя быстрее перенести в расходы, потраченные на приобретение ОС средства.
2	Переоценка основных средств	Переоценка ОС – не производится	Так как переоценка ОС не производится, то не осуществляется до оценка ОС или уценка ОС. Т.е. отсутствует возможность увеличения суммы собственного капитала (в случае до оценки- она переносится в добавочный капитал), а это увеличивает стоимость собственного капитала предприятия, повышая финансовую устойчивость. Налог на прибыль от результатов переоценки не изменится. Переоценка повлияет на налоговую базу, исчисляемую для уплаты налога на имущество.
3	Порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления	Осуществляется Единовременно	При единовременном признании выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления , предприятие переплачивает налог на прибыль за работу(услугу), которая еще не выполнена.
4	Ошибки в платежных поручениях при оформлении написании кодов бюджетной классификации (КБК)	В результате этого сумма налога по НДС, была перечислена в бюджет по налогу на прибыль.	Образовалась дебиторская задолженность в связи с переплатой налога на прибыль, штраф за не своевременную оплату налога НДС.

2)Влияние уценки ОС. Данная сумма относится на «прочие расходы»: она уменьшает добавочный капитал организации, который был образован за счет дооценки данного основного средства в другие периоды. Та сумма, на которую получилось превышение, и составляет уценку. Ее относят на «прочие расходы».

Рассмотрим влияние переоценки ОС на налоговый учет. С точки зрения налогообложения, ни дооценка, ни уценка основных средств не влияют на

размер дохода или расхода организации, поскольку реально средства не тратились и не приобретались. Поэтому налог на прибыль от результатов переоценки не изменится. Это отражено в НК РФ и в письмах Минфина России от 8 июля 2011 г. № 03-03-06/1/412, от 8 сентября 2011 г. № 03-03-06/1/544. Однако переоценка повлияет на налоговую базу, исчисляемую для уплаты налога на имущество.

Таким образом, для формирования эффективной учетной политики организации ООО «Диком» является необходимым устранение всех выше перечисленных нарушений. Для того, чтобы рассмотреть пути формирования эффективной учетной политики компании, необходимо перейти к следующему параграфу исследования.

3.2 Совершенствование учетной политики организации ООО «Диком»

Основными путями совершенствования учетной политики предприятия ООО «Диком» должны стать: устранение ошибок и исключение повторных ошибок в содержании учетной политики, оформлении и датировании первичных документов; изменения способа начисления амортизации по основным средствам с линейного на: способ списания по сумме чисел лет, способ уменьшаемого остатка (применять повышающие коэффициенты); осуществлять переоценку основных средств, изменить порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления с единовременного на поэтапный; исключить ошибки в платежных поручениях при оформлении написании кодов бюджетной классификации (КБК), путем автоматизации заполнения платежных поручений, таблица 5. Рассмотрим подробнее, мероприятия, направленные на формирование эффективной учетной политики предприятия ООО «Диком».

Таблица 5- Мероприятия по совершенствованию учетной политики компании ООО «Диком»

№ п/п	Элементы УП	Характеристика	Мероприятия
1	Содержание учетной политики	В учетной политике отсутствует положение о переводе задолженности из состава долгосрочной в краткосрочную	Указать в УП положение о переводе задолженности из состава долгосрочной в краткосрочную
2	Датирование документов. Оформление первичных документов.	Ошибки в датах. Ошибки	Следить за правильностью оформления первичных документов, введение внутреннего контроля за ошибки, в виде лишения премии бухгалтера в размере 5%.
3.	Способ начисления амортизации по основным средствам	Линейный	Способ списания по сумме чисел лет, способ уменьшаемого остатка (применять повышающие коэффициенты)
4	Переоценка основных средств	Не осуществляется	Осуществлять переоценку ОС
5	Порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления	Единовременно	Осуществлять поэтапно
6	Способ оформления платежных поручений	Ручной, в результате ошибки при заполнении КБК	Осуществлять заполнение платежных поручений с помощью программы «Платежные поручения»

1) Содержание учетной политики ООО «Диком». Для устранения недостатков в содержании учетной политики предприятия, необходимо указать положение о переводе задолженности из состава долгосрочной в краткосрочную. Для устранения ошибок в датировании и оформлении первичных документов необходимо следить за правильностью их оформления.

2) Датирование и оформление первичных документов ООО «Диком». Все бухгалтерские записи должны производиться только на основании первичных учетных документов, которые содержат обязательные реквизиты, позволяющие проверить достоверность проведенной хозяйственной операции: наименование

документа, дату составления, содержание хозяйственной операции, измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении, наименования должностей лиц, ответственных за совершение данной операции и правильность ее оформления, их личные подписи, а в необходимых случаях - и расшифровки фамилий должностных лиц.

Поэтому предприятию ООО «Диком» рекомендуется тщательно следить за правильностью оформления первичных документов, а также на них обязательно указывать следующие реквизиты: наименование документа; дату составления документа; наименование организации, составившей документ; содержание хозяйственной операции; денежные и натуральные измерители хозяйственной операции; наименование должностей ответственных лиц и их подписи, заверенные печатью организации. Кроме того, рекомендуется следить за правильностью оформления авансовых отчетов: проставлять на обратной стороне корреспонденцию счетов; указывать сумму полученного аванса и сумму остатка или перерасхода; указывать информацию о назначении аванса.

3) Способ начисления амортизации по основным средствам в ООО «Диком». Целесообразно изменить способ начисления амортизации по основным средствам с линейного на :способ списания по сумме чисел лет, способ уменьшаемого остатка (применять повышающие коэффициенты). Рассмотрим подробнее эти способы и их преимущества.

3.1) Для расчета амортизационных отчислений объектов ОС может применяться метод уменьшаемого остатка. Основная особенность данного способа в использовании в качестве основы не первоначальной стоимости, а остаточной. В формулу включается ускоряющий коэффициент, что позволяет в кратчайшие сроки списать значительную долю стоимости актива. Нелинейный метод, в отличие от линейного, позволяет в ускоренные сроки списать стоимость актива в расходы. Для использования данного способа при расчете амортизации берутся следующие показатели: остаточная стоимость – результат разности первоначального значения и начисленных амортизационных

отчислений в конкретный момент времени; коэффициент ускорения – определяется компанией самостоятельно с целью ускорения процесса списания основного средства в пределах 3-х; срок полезного использования, выраженный в годах. Сумма ежемесячной амортизации рассчитывается путем деления годового размера отчислений на 12 месяцев.

Порядок расчета годовой амортизации методом уменьшаемого остатка прописан в п.19 ПБУ 6/01: на норму амортизации умножается размер остаточной стоимости; вычисление остаточной стоимости проводятся на начало года; норма амортизации считается как произведение коэффициента ускорения на дробь $1/\text{Срок полезного использования в годах}$; коэффициент не может быть больше 3-х, необходимо документально обосновать принятый размер.

Формулы расчета амортизационных отчислений объектов ОС по методу уменьшаемого остатка представлены в Приложении Г. Выбранный способ начисления амортизации ОС нужно отразить в учетной политике ООО «Диком» для бухучета. Данный способ расчета амортизационных отчислений может применяться в бухгалтерском учете для любой группы объектов. Для этого достаточно закрепить свой выбор в бухгалтерской учетной политике. Важно, что метод нужно устанавливать не для каждого отдельного объекта основных средств, а для группы ОС с однородными признаками, это могут быть: транспортные средства, компьютерная техника, мебель. Метод уменьшаемого остатка применяется обычно для тех активов, которые быстро устаревают морально или физически, имеют неравномерную отдачу в течение срока использования. За счет применения ускоряющего коэффициента большая часть стоимости ОС возвращается в первые годы эксплуатации, что позволяет провести перевооружение производственных фондов или улучшение текущих.

Примерами основных средств, для которых удобно применять метод уменьшаемого остатка, является компьютерная техника, транспортные средства, имущество, взятое в лизинг, быстроизнашиваемое производственное

оборудование. То есть то имущество, которое обладает максимальной отдачей в первые годы эксплуатации. Любой способ начисления амортизации имеет свои плюсы и минусы, есть они и у метода уменьшаемого остатка. Достоинства и недостатки начисления амортизации способом уменьшаемого остатка представлены в Приложении Д.

3.2) Одним из нелинейных способов начисления амортизации в бухгалтерском учете является метод, основанный на расчете суммы чисел лет СПИ. Амортизационные отчисления считаются от первоначальной стоимости с учетом оставшегося срока использования. Его применение позволяет быстрее списать в расходы стоимость объекта ОС по сравнению с линейным равномерным методом.

Рассмотрим принцип действия данного метода начисления. Возможность применения способа начисления амортизации, исходя из суммы чисел лет срока службы, прописана в п.18 ПБУ 6/01. Данный метод доступен только в бухучете, в налоговых целях его применять нельзя. В связи с этим на практике подобный порядок расчета применяется сравнительно редко. Его использование приводит к расхождениям налогового и бухгалтерского учета. Данный метод также необходимо закрепить в приказе по учетной политике. Отметим, что метод закрепляется не за конкретным объектом основных средств, а за группой однородных ОС. Смена способа расчета амортизации возможна только с начала следующего года.

Расчет отчислений проводится исходя из следующих параметров: первоначальная стоимость объекта; дроби, в числителе которой количество лет оставшегося срока полезного использования, а в знаменателе – сумма чисел лет всего СПИ. При выборе такого порядка списания основных средств перерасчет амортизации выполняется ежегодно – определяется количество лет оставшегося СПИ и проводится расчет годовых отчислений. Для расчета ежемесячных отчислений достаточно годовой показатель поделить на 12 месяцев. В начале

каждого года проводится расчет годовой и ежемесячной амортизации. Формулы представлены в Приложении Д.

Начисление амортизации методом уменьшаемого остатка, применяется в таких случаях, когда в первые годы амортизация выше, чем в последующие, то за счет применения данного метода можно ускорить процесс списания стоимости объекта по сравнению с линейным методом. Т.е. способ удобно использовать для основных средств, которые наиболее эффективны именно в первые годы эксплуатации, а также для того имущества, которое интенсивно используется именно в начале. Также метод начисления актуален для быстро устаревающих морально активов, например, для компьютеров, ноутбуков и прочей техники.

Не применяется данный метод для ОС, свойства эксплуатации которых на протяжении многих лет не меняются – мебель, здания. Данный метод является альтернативой нелинейному способу списания уменьшаемого остатка, однако применяется реже ввиду своей нестандартности и оригинальности, которые отпугивают предприятия от его использования. Таким образом, организация вправе в отношении объектов ОС, для которых наступает быстрый моральный или физический износ, применять метод списания по сумме чисел лет СПИ.

Также данный способ актуален для оборудования, которое активно эксплуатируется именно в первые годы срока полезного использования. С помощью данного метода можно быстрее перенести в расходы потраченные на приобретение ОС, что является несомненным плюсом. Однако необычность его расчета и нестандартность обычно пугает предприятие, поэтому выбор в пользу данного способа производится достаточно редко.

4) Переоценка основных средств в ООО «Диком». На предприятии ООО «Диком» целесообразно осуществлять переоценку основных средств. Основные материальные и нематериальные активы постоянно изменяют свою остаточную стоимость. Большинство постепенно теряет ее, перенося на производимую с их помощью продукцию–амортизируясь. Но бывают и ситуации, когда в

результате модернизации или улучшения тот или иной актив увеличивается в стоимости. Кроме того, предприятие обновляет свои материальные активы, приобретая новые взамен изношенных, расширяет их базу. Так или иначе, стоимость ОС предприятия – это параметр, постоянно находящийся в динамике, а значит, требующий регулярного аналитического и бухгалтерского учета. Важно, чтобы этот параметр находился в реальном соответствии с рыночными характеристиками стоимости, чтобы отражать в бухгалтерских документах истинную остаточную стоимость, а не просто выраженную в тех или иных цифрах.

Рассмотрим суть переоценки основных фондов. Имущество предприятия с течением времени меняет свою стоимость в результате износа (физического и/или морального). Параллельно протекают рыночные процессы, с разной скоростью изменяющие цену различных активов: недвижимости, оборудования, инструментов, транспортных средств и т.п. Переоценка проводится как раз для того, чтобы привести эти данные к единому показателю. Динамика рыночной стоимости активов очень неравномерна, ее трудно оценить с точки зрения определенных факторов, поэтому стоимость имущества в каждый отдельно взятый момент не отражает его реальной цены в современных условиях рынка. Отсюда возможны существенные искажения в разных параметрах активов: себестоимости; амортизационных отчислений; рентабельности фондов; базы для налогообложения. Итак, переоценка основных фондов организации – это уточняющие мероприятия по приведению остаточной стоимости активов к уровню фактической их цены на рынке, то есть установление полной цены, которая понадобилась бы на их восстановление или реновацию до первоначального состояния в современных реалиях.

Отметим, что переоценка ОС не является обязательной. В частности, согласно п. 15 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденных приказом Министерства финансов России от 30 марта 2001 г. № 26н, предприятие имеет

право, но не обязано производить переоценку своего имущества. Обязательность этой процедуры в Российской Федерации упразднена в 1997 году.

Законодательный порядок переоценки имущественных фондов излагается в Налоговом Кодексе РФ в ст. 256 «Амортизируемое имущество», а также в ст. 257 «Порядок определения первоначальной стоимости амортизируемого имущества». По регламенту нужно соблюдать следующие условия: единожды проведя переоценку, фирма должна делать эту процедуру регулярно, но не чаще 1 раза в год (это становится обязанностью); результат проведенной переоценки в документах нужно отражать на конец отчетного периода; объекты переоценки должны находиться в собственности организации; порядок переоценки должен утверждаться в учетной политике организации; начало процесса переоценки инициируется приказом по предприятию и составлением ведомости переоцениваемых объектов; коммерческие предприятия оставляют вопрос о самостоятельности проведения переоценки или привлечения для этого сторонних организаций на собственное усмотрение.

Рассмотрим цели и задачи переоценки основных средств. В практике учета переоценку основных фондов предприятия производят для того, чтобы: определить адекватную рыночную стоимость данного основного актива; для привлечения инвестиционных партнеров (например, для залоговой стоимости при кредитовании); при перспективах увеличения уставного капитала; при планах на реструктуризацию; для уточнения себестоимости и цены производимой продукции (в рамках финансового анализа); для избегания падения рыночной стоимости активов ниже уставного фонда (это грозит ликвидацией фирмы); если нужно предоставить финансовую отчетность по международным стандартам; при страховке имущества (уточняется страховая база); возможность сократить налог на имущество (для компаний с низкой прибылью), поскольку уменьшится стоимость ОС по балансу; уменьшение базы налога на прибыль (для рентабельных организаций) в результате роста амортизационных отчислений, если стоимость ОС после переоценки повысится.

Рассмотрим какое именно имущество можно переоценивать. Переоценка основных средств может производиться в отношении: рабочего оборудования; недвижимости – зданий и сооружений, в том числе и незавершенных; приборов, станков, инструментов; вычислительной техники; транспортных средств; различного инвентаря; оборудования, которое только подготовлено для установки; любых основных фондов, которые на данный момент не действуют, но не списаны с баланса (на консервации, в резерве, подготавливаются к списанию и пр.).

Опишем существенность переоценки ОС. Требование существенности изложено в п. 44 «Методических указаний об учете основных средств», утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2010 г. № 91н. Оно гласит, что стоимость переоцененных основных средств, отраженная на балансе, должна существенно отличаться от первоначальной, иначе нет и смысла в проведении переоценки. Барьер существенности условно установлен в 5% (согласно приказу Минфина России от 22 июля 2003 г. № 67н), каждая организация вправе самостоятельно установить его в учетной политике, закрепив в локальных актах.

Рассмотрим, что необходимо для проведения переоценки основных средств. До того, как начать процедуру переоценки ОС, нужно провести ряд подготовительных мероприятий, таких как:

- 1) Проверка наличия объектов основных активов, подлежащих переоценке. Этот этап завершается составлением ведомости с перечнем переоцениваемых объектов.

- 2) Принятие решения о переоценке и оформление его документально. Издание приказа по организации для всех служб, которые будут принимать участие в этом процессе. В тексте приказа должны быть отражены такие особенности: объекты, подлежащие переоценке; методика проведения переоценки (метод, способ отражения на бухгалтерском балансе); лица, несущие ответственность за проведение и оформление переоценки.

Сбор и взятие на вооружение необходимой сопутствующей информации: сведений об уровне рыночных цен на аналогичные объекты ОС (по статистическим данным, информации от торговых инспекций и др.); данные о рыночной стоимости из СМИ и специальных литературных источников; сведения о стоимости продукции партнеров и конкурентов; экспертные заключения.

Рассмотрим способы проведения переоценки ОС. Закон определяет два возможных метода для изменения балансовой стоимости ОС: индексация – стоимость ОС корректируется на основании специальных статистических индексов-дефляторов; прямой перерасчет относительно реальных рыночных цен – используется чаще, поскольку в настоящее время Росстат не публикует на регулярной основе статистические индексы, необходимые для применения первого метода. Следует отметить, что если то или иное основное средство уже подвергалось переоценке, то в дальнейшем для этой процедуры нужен перерасчет по его восстановительной стоимости с учетом начисленной суммы амортизации за время использования этого имущества.

Рассмотрим результаты переоценки основных средств (ОС). Итогом проведения переоценки активов может быть увеличение или уменьшение стоимости, по сравнению с рыночной. Таким образом, на бухгалтерском балансе может быть проведена одна из двух предусмотренных законом процедур: дооценка или уценка, после чего восстановительная стоимость на балансе будет принята за первоначальную.

Дооценка ОС. Если восстановительная стоимость оказалась больше остаточной, то данное основное средство необходимо дооценить. Сумма, на которую была увеличена стоимость актива или группы активов, зачисляется в добавочный капитал компании. В предыдущие годы суммы амортизационных отчислений, составившие уценку и проходящие по балансу в числе «прочих расходов», должны были быть равными начисленной дооценке и вноситься в «прочие доходы». Балансовые проводки в случае дооценки ОС будут

следующими: дебет 01, кредит 83/91.1 – увеличена сумма первоначальной стоимости основного средства; дебет 83/91.1, кредит 02 – увеличена сумма амортизационных отчислений на данное основное средство.

Уценка ОС. Производится, если по результатам индексации или перерасчета восстановительная стоимость получилась меньше, нежели остаточная. Данная сумма относится на «прочие расходы»: она уменьшает добавочный капитал организации, который был образован за счет дооценки данного основного средства в другие периоды. Та сумма, на которую получилось превышение, и составляет уценку. Ее относят на «прочие расходы».

Проводки по балансу по уценке ОС: дебет 83/91.1, кредит 01 – уменьшена первоначальная стоимость основного средства; дебет 02, кредит 83/91.1 – уменьшена начисленная амортизация ОС.

Отметим также, что если в результате переоценки объект основного средства совсем утрачивает стоимость и подлежит списанию, оформляется его выбытие, отражающееся в составе «прочих расходов». При этом сумма его дооценки должна быть перенесена в нераспределенную прибыль организации.

Рассмотрим влияние переоценки ОС на налоговый учет. С точки зрения налогообложения, ни дооценка, ни уценка основных средств не влияют на размер дохода или расхода организации, поскольку реально средства не тратились и не приобретались. Поэтому налог на прибыль от результатов переоценки не изменится. Это отражено в НК РФ и в письмах Минфина России от 8 июля 2011 г. № 03-03-06/1/412, от 8 сентября 2011 г. № 03-03-06/1/544.

Следует отметить, что НК РФ предусматривает изменение стоимости основных средств только в четко определенных законом случаях, таких как реконструкция, модернизация, ликвидация и др. (ч.2 ст. 257 НК РФ). Переоценка в этот перечень не входит. Однако переоценка повлияет на налоговую базу, исчисляемую для уплаты налога на имущество. Поэтому в бухгалтерском и налоговом учете будет по-разному отражена сумма амортизации на данное

основное средство или однородную группу. Такая постоянная разница вызывает появление постоянного налогового актива (п. 7 ПБУ 18/02).

Рассмотрим сущность показателя: коэффициент переоценки. Данный показатель представляет собой отношение реальной (восстановительной) стоимости ОС к первоначальной. Иногда коэффициентом переоценки называют индекс-дефлятор, разработанный Росстатом для проведения переоценки методом индексации. В рамках этого метода первоначальную стоимость основных активов нужно было умножить на установленный Росстатом коэффициент для данной группы, действующий на нужный период. Эти коэффициенты регулярно публиковались Росстатом специально для нужд переоценки. Росстат разрабатывал их на основе цен фирм-производителей, а для объектов недвижимости – на основе цен на строительные-монтажные работы по различным регионам.

Сегодня метод индексации официально не отменен, однако фактически он утратил силу, поскольку Росстат перестал публиковать регулярную динамику статистических индексов-дефляторов. Предприятию не возбраняется применять индексацию при переоценке, но при этом оно должно установить индекс либо самостоятельно, либо обратившись в Росстат на платной основе. Поэтому на практике при современной переоценке ОС практически повсеместно применяется метод прямого перерасчета. Следует отметить, что поскольку с точки зрения закона существует выбор между методом индексации и прямого перерасчета при переоценке ОС, то он должен быть отражен в учетной политике организации.

5) Порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления на предприятии ООО «Диком» целесообразно изменить с единовременного на поэтапный. При выполнении организациями работ важно определиться, могут ли они быть признаны длительными для целей налогового учета. Ведь в этом случае выручка по выполненным работам будет учитываться в особом порядке - расчетным методом в каждом отчетном (налоговом)

периоде. Она должна признаваться не целиком по окончании выполнения всех работ, а частями - по мере их выполнения на конец каждого отчетного (налогового) периода. Чтобы работы для целей налогообложения прибыли были признаны имеющими длительный технологический цикл, по мнению Минфина, должно одновременно выполняться два условия:

Условие 1. В договоре не должны быть выделены этапы выполнения работ (Письма Минфина от 04.02.2015 № 03-03-06/1/4381, от 07.12.2012 № 03-03-06/1/637).

Условие 2. Работы должны выполняться как минимум в двух налоговых периодах. Чтобы правильно понимать это условие, надо обратить внимание на два момента.

Момент 1. Длительными признаются в числе прочего работы, продолжительность которых менее года, однако даты начала и окончания их выполнения приходятся на разные годы. Причем независимо от количества дней выполнения работ (Письмо Минфина от 13.01.2014 № 03-03-06/1/218; п. 2 ст. 271 НК РФ). То есть длительными для целей налогового учета будут признаваться работы, которые начались, к примеру, 25 декабря одного года и окончились 15 января следующего года. Несмотря на то что они выполнялись всего 20 дней.

Момент 2. Дата начала выполнения работ может не совпадать с датой подписания договора. И именно фактическую дату начала выполнения работ должен учитывать бухгалтер, распределяя выручку в налоговом «прибыльном» учете. Дата начала выполнения работ указывается в договоре подряда . п. 1 ст. 708 ГК РФ. Однако в реальности она может быть и другой п. 2 ст. 708 ГК РФ. Поэтому бухгалтеру при распределении выручки лучше ориентироваться на то, когда появляются расходы на выполнение конкретных работ (Письмо Минфина от 04.02.2005 № 03-03-01-04/1/52 (п. 1)).

Так что если договор заключен в одном году, но к выполнению работ организация так и не приступила, то на конец года признавать в налоговых

доходах часть выручки от выполнения этих работ нет никаких оснований(Письмо Минфина от 04.02.2005 № 03-03-01-04/1/52 (п. 1).)

Итак, длительный производственный цикл может быть только в рамках договоров, не предусматривающих поэтапную сдачу. То есть длительного налогового цикла у работ не будет, даже если отдельные выделенные этапы длятся более года. Минфин подтвердил, что продолжительность этапов не имеет значения для целей налогообложения прибыли(Письма Минфина от 04.02.2015 № 03-03-06/1/4381, от 07.12.2012 № 03-03-06/1/637.) Таким образом, чтобы не платить налог на прибыль с выручки раньше, чем будут сданы работы длительного цикла, надо в договоре с заказчиком предусмотреть поэтапную сдачу работ. В этом и других случаях, когда наличие длительного цикла не подтверждается, в налоговом учете нужно отражать доходы на дату реализации работ(п. 1 ст. 39, пп. 1, 3 ст. 271 НК РФ). По общему правилу это: а) дата подписания акта полностью выполненных работ; или б) дата подписания акта на выполнение отдельных этапов таких работ.

Распределять доход от выполнения работ между отчетными периодами не требуется Письма Минфина от 04.02.2005 № 03-03-01-04/1/52 (п. 1), от 28.06.2013 № 03-03-06/1/24632; ФНС от 04.04.2013 № ЕД-4-3/6048; Постановление АС ПО от 11.06.2015 № Ф06-24212/2015, Ф06-24213/2015. Таким образом, при методе начисления доходы/расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества, работ, услуг или имущественных прав (ст. 271, 272 НК РФ). По доходам, относящимся к нескольким отчетным (налоговым) периодам, в случае, если связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, доходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов. Расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают исходя из условий сделок. В случае если сделка не

содержит таких условий и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно. В остальных случаях распределять доходы и расходы между отчетными (налоговыми) периодами не стоит.

В НК РФ нет жестких правил для распределения доходов по длительным работам. Организация должна сама их установить с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов, а также прописать применяемый способ в учетной политике для целей налогообложения (п. 2 ст. 271, ст. 316 НК РФ). Есть несколько основных способов, представленных в Приложении Д.

Следует отметить, что в учетной политике организации необходимо закрепить принципы распределения доходов по договорам выполнения работ с длительным технологическим циклом. По работам с длительным циклом признавать в налоговом учете раньше, чем подписывается акт выполненных работ, надо не только выручку, но и соответствующие ей расходы: косвенные и внереализационные расходы учитываются для целей налогообложения прибыли сразу же - в месяце их появления; прямые расходы также можно признать при расчете «прибыльной» налоговой базы. Ведь работы, доходы по которым учтены при расчете налога на прибыль, при распределении прямых расходов на остатки НЗП следует рассматривать как уже выполненные (Письмо Минфина от 14.11.2012 № 03-03-06/1/586).

Бухгалтерский учет доходов от выполняемых работ зависит от их вида и от того, что закреплено в учетной политике для целей бухучета (п. 7 ПБУ 1/2008; подп. «а» п. 17 ПБУ 9/99.) Так, выручку от выполнения строительных работ надо признавать (п. 20 ПБУ 2/2008): а) по доле выполненного на отчетную дату объема работ в общем объеме работ по договору; или б) по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов по договору. По другим видам работ организация сама может установить, будет ли признаваться выручка до подписания акта выполненных работ или нет (пп. 5, 12, 13 ПБУ 9/99.). Отметим, что длительность работ и способы признания

доходов от их выполнения в налоговом и бухгалтерском учете никак не влияют на момент определения базы по НДС. Здесь свои правила: НДС исчисляется либо на дату получения аванса, либо на дату принятия выполненных работ (или их части) заказчиком(п. 1 ст. 167 НК РФ).

б) Способ оформления платежных поручений в ООО «Диком» необходимо изменить с ручного на автоматизированный, в целях исключения неправильных кодов бюджетной классификации (КБК), путем применения программы: «Платежные поручения». Программа «Платежные поручения» простая и удобная в использовании, предназначена для автоматизации подготовки, учета и печати платежных поручений. Основные возможности программы платежные поручения: быстрое создание платежного поручения, сохранение и его печать; автоматическая нумерация вновь созданного документа с возможностью ручной корректировки; создание платежного поручения по образцу (дублирование в реестре); поддержка различных программ для печати штрих кода (баркода) на платежном поручении; автоматический расчет НДС (по любой ставке) с возможностью корректировки суммы или его отключения, если платеж НДС не облагается; удобный реестр платежных поручений; базы данных могут переноситься с компьютера на компьютер, располагаться в сети или на флэшках; при выделении в реестре нескольких документов автоматически будет подсчитана их сумма и другие функции. На сегодняшний день, существует множество программных продуктов «Платежные поручения», наиболее известные из них: Мини ПП, Лайтик ПП, Корс-ПП. Сравнительная характеристика программных продуктов представлена в Приложении Ж.

Наиболее профессиональной версией является Корс-ПП. Корс-ПП – это профессиональная программа для учета платежных поручений, рисунок 24.

Корс-ПП - программа с максимальными возможностями: подготовка и печать платежных поручений; шаблоны для автоматического создания назначения платежей; удобный режим «Календарь»; режим-подсказка для

создания налоговых платежей; ведение реестра платежей; режим копирования платежей; автоматический расчет НДС; возможность настройки бланка платежного поручения; экспорт платежей в систему «Клиент-Банк» (в формате 1CClientBankExchange v.1.01); отдельный учет по нескольким фирмам; справочник пользователей с правами и паролями, рисунок Ж1(Приложение Ж).

Платёжка / Изменить

№ от Вид

Статус:

Инфо:

ИНН 7727142111	КПП 772701001	Сумма	<input type="text" value="700,00"/>		
ООО "Мико "		Сч.№	40702810138060101111		
Платательщик: <input type="text" value="Мико"/>		БИК	044525225		
Сбербанк России ОАО г.Москва		Сч.№	30101810400000000225		
Банк плательщика		БИК	928647091		
Сбербанк России ОАО г.Москва		Сч.№	30101810400000000225		
Банк получателя		Сч.№	30101810400000000983		
ИНН 7727142111	КПП 7727173949	Вид. оп.	<input type="text"/>	Срок плат.	<input type="text" value="11"/>
ФНС		Наз. пл.	<input type="text"/>	Очер плат.	<input type="text"/>
Получатель: <input type="text" value="Налоговая"/>		Код	<input type="text"/>	Рез. поле	<input type="text"/>
<input type="text" value="18210501000011000110"/>	<input type="text" value="4529357000"/>	ТП	<input type="text" value="КВ.01.2013"/>	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="09.05.2013"/>
НС					
Назначение платежа					
<input type="text" value="Единый налог для упрощенной системы налогообложения."/>					
			<input type="button" value="Печать"/>	<input type="button" value="Оформить"/>	<input type="button" value="Отмена"/>

Рис.24. Профессиональная программа для учета платежных поручений Корс-

ПП

Таким образом, применение программы «Платежные поручения» на предприятии ООО «Диком» позволит исключить ошибки неправильного заполнения КБК, а это снизит штрафные санкции за не своевременную оплату налогов в бюджет. Итак, выше были рассмотрены основные мероприятия, которые позволят сформировать эффективную учетную политику организации ООО «Диком». При этом, отметим, что некоторая часть предложенных

мероприятий не окажет влияние на экономические показатели предприятия, к ним относятся: внесение изменений в содержание учетной политики; исключение факторов неправильного датирования документов и оформления первичных документов. Однако, часть предложенных мероприятий, направленных на формирование эффективной политики компании ООО «Диком» будут влиять на экономические показатели, таблица 6.

Таблица 6- Элементы учетной политики ООО «Диком», оказывающие влияние на экономические показатели

№ п/п	Элементы учетной политики	Показатели до и после проведения мероприятий		Влияние на экономический показатель изменений в УП
		В настоящее время на предприятии	Рекомендация на перспективу	
1	Способ начисления амортизации по основным средствам	Линейный	Способ списания по сумме чисел лет, способ уменьшаемого остатка (применять повышающие коэффициенты)	Данные способы позволят в ускоренные сроки списать стоимость актива в расходы, можно быстрее перенести в расходы, потраченные на приобретение ОС средства.
2	Переоценка основных средств	Не осуществляется	Осуществлять переоценку	Увеличение суммы собственного капитала, повышение финансовой устойчивости. Изменение налоговой базы, исчисляемой для уплаты налога на имущество.
3	Порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления	Единовременно	Поэтапно	Предприятие не будет переплачивать налог на прибыль за работу(услугу), которая еще не выполнена. Это повлияет на рост чистой прибыли
4	Способ оформления платежных поручений	Ручной	Автоматизированный с помощью программы «Платежные поручения»	Снижение штрафных санкций из-за несвоевременной оплаты налога, рост прибыли.

Резюмируя выше изложенное, с делаем вывод, что для совершения учетной политики компании ООО «Диком» были предложены мероприятия: а) устранить нарушения в содержании учетной политики(указать в УП положение о переводе задолженности из состава долгосрочной в краткосрочную); б)следить за правильностью оформления первичных документов, введение внутреннего контроля за ошибки, в виде лишения премии бухгалтера в размере 5%; в) изменить линейный способ начисления амортизации по ОС на способ списания по сумме чисел лет, способ уменьшаемого остатка(применять повышающие коэффициенты); г)осуществлять переоценку ОС; д) порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления изменить с единовременного на поэтапный; ж)способ оформления платежных поручений изменить с ручного на автоматизированный. Большая часть предложенных мероприятий будет оказывать влияние на экономические показатели ООО «Диком», в частности, к ним относятся: изменение способа амортизации ОС; осуществление переоценки ОС; изменение порядка признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления; автоматизация заполнения платежных поручений. Таким образом, предложенные мероприятия, направленные на формирование эффективной учетной политики компании ООО «Диком» являются на самом деле выгодными для компании, поэтому требуют незамедлительной реализации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Учетная политика организации представляет собой систему методов осуществления бухгалтерского учета. С помощью учетной политики можно воздействовать как на сам процесс обработки информации, так и на величину себестоимости продукции, прибыли, налогов, значение статей отчетности. В зависимости от целей, выделяют три вида учетной политики предприятий: по бухучету; по налогообложению; для отчетности, предусмотренной международными стандартами. Последний вид применяется в международных организациях с иностранными партнерами, это распространенная практика, но она касается не всех.

Объектом исследования работы является коммерческое предприятие ООО «Диком», которое организовано в форме общества с ограниченной ответственностью и осуществляет свою деятельность на основании действующих нормативно-правовых актов РФ, ведет самостоятельную бухгалтерскую отчетность. Компания работает на рынке производства и реализации мебели и различных изделий из древесины, как с оптовыми, так и розничными потребителями. Производство любых видов изделий в ООО «Диком» выполняется серийно или под индивидуальный заказ. Компания ООО «Диком» работает на рынке более 5 лет, на сегодняшний день, организационная структура построена по принципу линейно-функциональной. В бухгалтерии предусмотрено три сотрудника, возглавляет которую –главный бухгалтер.

Учетная политика на предприятии ООО «Диком» составлена одним приказом, ответственным за УП является главный бухгалтер компании. В учетной политике компании перечислены все унифицированные и «внутрифирменные» формы с учетом требования ФЗ № 402-ФЗ, утверждены положения о бухгалтерии и должностные инструкции, разработан и утвержден рабочий план счетов. В приложении к учетной политике организации ООО «Диком» утвержден график документооборота, в котором указаны ответственные лица.

Обязанности по соблюдению исполнителями графика документооборота зафиксированы в должностных инструкциях исполнителей. Бухгалтерский учет на предприятии ООО «Диком» автоматизирован.

Для оценки эффективности работы предприятия и влияния учетной политики на экономические показатели, в работе был проведен анализ основных финансовых показателей за 2016-2018гг. на основании данных бухгалтерской отчетности. В результате проведенного анализа было выявлено, что на протяжении анализируемого периода в компании ООО «Диком» наблюдается рост общей стоимости капитала, однако, доля заемных источников финансирования превышает долю собственных, это говорит о финансовой зависимости компании. По данным на 2018г. объемы продаж показатели снижение, снизилась вслед за этим и валовая прибыль, не исключением являются и показатели прибыли от продаж и чистой прибыли компании. Деловая активность организации оставляет желать лучшего, наблюдается замедление показателей деловой активности, рентабельность активов и капитала предприятия снизилась более чем на 10%, хотя рентабельность продаж показала положительную динамику, ее рост составил в пределах 2%. Несмотря на это, в 2018г. «золотое правило экономики» все же не было выполнено, все это свидетельствует об ухудшении показателей деятельности предприятия ООО «Диком».

Низкие показатели предприятия могут свидетельствовать также и о неэффективной учетной политике компании ООО «Диком». В связи с этим, в работе был проведен аудит УП. При этом, основными методами получения аудиторских доказательств по учетной политике, являлись следующие: наблюдение или участие в инвентаризации; наблюдение за выполнением хозяйственных или бухгалтерских операций; устный опрос; получение письменных подтверждений; проверка документов, полученных клиентом от третьих лиц; проверка документов, подготовленных на предприятии клиента; проверка арифметических расчетов; анализ.

Основные документы, которые подвергались изучению в ходе аудиторской проверки учетной политики в ООО «Диком» являются следующие: приказ (распоряжение) об учетной политике; рабочий план счетов бухгалтерского учета; график документооборота; перечень лиц, имеющих право подписи на первичных документах; перечень утвержденных форм первичных документов и форм документов для внутренней бухгалтерской отчетности; правила документооборота и технология обработки учетной информации; методика учета отдельных показателей и другие приложения к приказу об УП; изменения в учетной политике, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователей бухгалтерской отчетности в отчетном году или в периодах, следующих за отчетным; пояснительная записка к бухгалтерскому балансу и другое.

Основными нарушениями, выявленными в ходе аудиторской проверки на предприятии ООО «Диком», явились: формальность учетной политики—отсутствие цели; ошибки в содержании учетной политики, ошибки в датировании и оформлении первичных документов; не эффективные способы начисления амортизации по ОС, не осуществляется переоценка основных средств; не эффективный порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления; ошибки в платежных поручениях при оформлении написании кодов бюджетной классификации (КБК), в связи с ручным заполнением.

Для формирования эффективной учетной политики компании ООО «Диком» были предложены мероприятия: а) устранить нарушения в содержании учетной политики (указать в УП положение о переводе задолженности из состава долгосрочной в краткосрочную); б) следить за правильностью оформления первичных документов, введение внутреннего контроля за ошибки, в виде лишения премии бухгалтера в размере 5%; в) изменить линейный способ начисления амортизации по ОС на способ списания по сумме чисел лет, способ уменьшаемого остатка(применять повышающие

коэффициенты); г)осуществлять переоценку ОС; д) порядок признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления изменить с единовременного на поэтапный; ж)способ оформления платежных поручений изменить с ручного на автоматизированный.

Большая часть предложенных мероприятий будет оказывать влияние на экономические показатели ООО «Диком», в частности, за счет изменения способа амортизации ОС, предприятие сможет быстрее перенести в расходы, потраченные на приобретение ОС средства; переоценка ОС повлияет на увеличение стоимости добавочного капитала(в случае дооценки), а это повлияет на увеличение стоимости собственных средств, что положительно отразится на повышении финансовой устойчивости компании (доля собственных средств увеличится в общей сумме капитала); при этом налог на прибыль от результатов переоценки не изменится, но переоценка повлияет на налоговую базу,исчисляемую для уплаты налога на имущество. За счет изменения порядка признания выручки от выполнения работ с длительным циклом изготовления с единовременного на поэтапный, компания будет иметь возможность не переплачивать налог на прибыль за работу(услугу),которая еще не выполнена. Автоматизация заполнения платежных поручений снизит риск возникновения штрафов, связанных с несвоевременной оплатой налогов, а это повлияет и на показатели прибыли организации в том числе. Таким образом, сформированная учетная политика предприятия ООО «Диком» позволит ему снизить лишние расходы, повысить долю собственного капитала предприятия, увеличить прибыль и показатели рентабельности, в связи с этим, является крайней необходимостью реализация данных предложений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Конституция РФ. Принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г., с поправками от 21 июля 2014 г.
2. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»(с изм. и доп. 28 ноября 2018 г.);
3. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»(с изм. и доп. от 23 апреля 2018 г.);
4. Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. N 14-ФЗ «Об Обществах с ограниченной ответственностью» (с изм. и доп.);
5. Приказ Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету»(с изм. и доп. 28 апреля 2017 г.);
6. Приказ Минфина РФ от 11 марта 2009 г. N 22н «О внесении изменения в Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)»;
7. Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. N 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (с изм. и доп. от 6 марта 2018 г.);
8. Приказ Минфина РФ от 25 октября 2010 г. N 132н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету»;
9. Приказ Минфина РФ от 8 ноября 2010 г. N 144н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету»;
10. Приказ Минфина РФ от 27 апреля 2012 г. N 55н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету»;
11. Приказ Минфина РФ от 18 декабря 2012 г. N 164н «О внесении изменения в Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 г. N 106н»;
12. Приказ Минфина России от 6 апреля 2015 г. N 57н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету»;

13. Приказ Минфина России от 28 апреля 2017 г. N 69н «О внесении изменений в Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 октября 2008 г. N 106н»;
14. Приказ Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (с изм. и доп. от 28 апреля 2017 г.);
15. Андреев В.Д. Практический аудит. Справочное пособие. М.: Экономика, 2017г.-366с.
16. Анчурова Е.В. Оптимизация налогообложения М.: ОСЬ -89, 2016г.-496с.
17. Аренс Э., Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 2017г.-272 с.
18. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета - Ростов на Дону: Изд. центр «МарТ», 2015г,-448 с.
19. Аудит: Учебник для вузов / Под ред. проф. В.И. Подольского. 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2018г. - 655 с.
20. Агеева Ю.Б., Агеева А.Б. Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера. "Бератор-Пресс", 2018г.-180 с.
21. Бакаев А.С., Шнейдман Л.З., Учетная политика предприятия, М.: Финансы и статистика,, 2015.-112 с.
22. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. -М.: Финансы и статистика, 2016 -288 с.
23. Балабанов И.Т. Анализ и планирование финансов хозяйствующего субъекта в условиях рынка. М.: Финансы и статистика, 2018г. - 324 с.
24. Богомолов А.М., Голощاپов Н.А. Внутренний аудит: организация и методика проведения. М.: ЭКЗАМЕН, 2017. -192 с.
25. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: Учеб. пособие. М.: Финансы и статистика, 2017г. - 384 с.
26. Бортник Н.А., Бортник А.Н., Мех Я.В. Внутренние резервы предприятия: учет, контроль и анализ. Саратов: Издат. Центр СГСЭУ, 2016г, 88 с.

27. Бортник Н.А., Бортник А.Н. Гудвилл: оценка и учет. Саратов: Издат. Центр СГСЭУ, 2017г, 70 с.
28. Безруких П.С. Бухгалтерский учет. М.: Бухгалтерский учет, 2018г. - 368 с.
29. Бычкова С.М., Газарян А.В. Планирование в аудите. М.: Финансы и статистика, 2015г. - 176 с.
30. Гогина Г.Н., Никифорова Е.В. Бухгалтерская финансовая отчетность и ее анализ: Учеб. пособие/ Отв. ред. А.И. Афоничкин. Тольятти: Волжский ун-т им. В.Н. Татищева, 2017г. -247 с.
31. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: Учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2015.-431 с.
32. Захарьин, В. Р. Учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета / В.Р. Захарьин. - М.: Омега-Л, 2018. - 208 с.
33. Карзаева, Н. Н. Оценка и ее роль в учетной и финансовой политике организации / Н.Н. Карзаева. - М.: Финансы и статистика, 2017. - 224 с.
34. Кондратов, В. Учетная политика 2017. Бухгалтерская и налоговая / В. Кондратов. - М.: АйСи Групп, 2018. - 152 с.
35. Кузнецова, В. А. Учетная политика / В.А. Кузнецова. - М.: Дело и сервис, 2018. - 144 с.
36. Ковалев В.В. Финансовый анализ. М.: Финансы и статистика, 2015г.- 523 с.
37. Кочинев Ю.Ю. Аудит. СПб.: Питер, 2016. - 384 с.
38. Камышанов П.И., Барсукова И.В., Густяков И.М. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты. М.: ИД ФБК - ПРЕСС, 2017г. - 520 с.
39. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. -М.: Перспектива, 2017г -192 с.
40. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета М.: Финансы и статистика, 2018г.- 640 с.

- 41.Медведев, В. Ю. МСФО. Переводы на человеческий. IAS 8. Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки. Выпуск 1 / В.Ю. Медведев. - М.: ДМК Пресс, 2016. - 915 с.
- 42.Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: Учебное пособие М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2017г. - 176 с.
- 43.Миронова О.А., Азарская М.А. Аудит: теория и методология. М.: Омега - Л, 2015.-176 с.
- 44.Морозова Ж.А. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Бератор-Пресс. 2017. 256 с.
- 45.Основы аудита: Учебник. Под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2016- 320 с.
- 46.Николаева С.А., Учетная политика предприятия, М.: Финансы и статистика, 2017. -262 с.
- 47.Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. М., Аналитика-Пресс, 2015-168 с.
- 48.Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие для Вузов/ под ред. проф. Н.П. Любушина -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016 -312 с.
- 49.Соколов Я.В. Практический аудит. С-П.: Юридический центр Пресс, 2017 -864 с.
- 50.Сокольников, Г.Я. Новая финансовая политика на пути к твердой валюте / Г.Я. Сокольников. - М.: Наука, 2015. - 336 с.
- 51.Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. Аудит. М.: Мастерство, 2017-896с.
- 52.Шишкин А.К., Микрюков В.А., Дышкант Н.Д. Учет, анализ, аудит на предприятии: Учебное пособие для вузов. -М, ЮНИТИ. 2018. 203 с.
- 53.Шеремет А.Д., Суйц В.П Аудит.-М.:ИНФРА-М, 2018. 280 с.
- 54.Яковенко Д.А. Основные средства предприятия: классификация, общие вопросы учета и налогообложения. -М.: ОАО «АКДИ Экономика и жизнь», 2017г.- 176 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ