

Таблица 1.2. Ведомость аналитического учета № 2 к субсчетам счета 25 «Общепроизводственные затраты»

Счет	Объект аналитического учета	Сальдо входящее		Обороты		Сальдо исходящее	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
25/01	Субсчет 1.						
	Общепроизводственные затраты цеха сухих завтраков производственного назначения						
	Затраты на оплату труда прямые	0,00	0,00	496592301	496592301	0,00	0,00
	Износ основных средств	0,00	0,00	125184470	125184470	0,00	0,00
	Отчисления в фонд соц-ной защиты	0,00	0,00	168841382	168841382	0,00	0,00
	Расходы на газ	0,00	0,00	166993680	166993680	0,00	0,00
	Расходы на электроэнергию	0,00	0,00	303214596	303214596	0,00	0,00
	Отклонение в стоимости сырья и основных материалов	0,00	0,00	75939559,95	75939559,95	0,00	0,00
	Отклонение в стоимости покупных полуфабрикатов	0,00	0,00	8537918,21	8537918,21	0,00	0,00
	Отклонение в стоимости тары и тарных материалов	0,00	0,00	25946618,43	25946618,43	0,00	0,00
Итого по субсчету 1		0,00 0,00	1371250525,59	1371250525,59	0,00 0,00		

Составлено автором

Список цитированных источников:

1. Ерохина, О.С. Обоснование метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в системе управления затратами / О.С. Ерохина, Т.В. Федорович // Проблемы учета и финансов. № 2. – Томск: Издательство НИТГУ, 2012. – С. 51.
2. Киреева, Н.В. Проблемы применения современных методов калькулирования себестоимости продукции при обосновании управленческих решений // Вестник УрФУ. Серия: Экономика и управление. № 6. – Екатеринбург: Издательство УрФУ, 2011. – С. 84–85.
3. Нор-Аревян, Г.Г. Особенности формирования себестоимости продукции в зависимости от выбранного организацией метода калькулирования // Учет и статистика. № 18. – Ростов-н/Д.: Изд-во "РИНХ", 2010. – С. 12–17.

УДК 330.132.2

Метлинова А.Д.

Владимирский государственный университет имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых, г. Владимир
Научный руководитель: к.п.н., доцент Косинец Т.В.

ПРОБЛЕМЫ ОТРАЖЕНИЯ РОЯЛТИ В ОТЧЕТЕ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ДЛЯ РОССИЙСКИХ КОМПАНИЙ

В зависимости от отраслевой принадлежности компании сталкиваются с проблемой учета роялти, которая не решена полностью на законодательном уровне в Российской Федерации. Данная проблема связана с тем, что нормативные документы по бухгалтерскому и налоговому учету принимаются отдельно друг от друга, в результате чего возникают расхождения по учету доходов и расходов роялти в отчетности.

Цель исследования – выявление проблемы учета роялти и предложение путей ее решения. Эта проблема связана, прежде всего, с двояким значением понятия «роялти». В экономике под данным термином понимаются периодические отчисления за право применения объекта лицензионного соглашения. Таким объектом может выступать товарный знак, изобретение и другие виды интеллектуальной собственности. В юриспруденции роялти представляет собой плату за пользование природными ресурсами (за их добычу и разработку).

ПБУ 23/11 предусматривает отражение в текущей деятельности поступлений от арендных платежей, роялти, комиссионных и иных видов платежей. Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66 н (ред. от 04.12.2012) «О формах бухгалтерской отчетности организаций» устанавливает унифицированную форму отчета о движении денежных средств. Данные нормативные акты предполагают отражение информации по роялти в строке «Поступления» от текущей деятельности.

Если организации предоставляют авторские права, патенты и получают плату от их использования другими компаниями, то форма № 4 не вызывает трудностей по учету роялти. Однако нефтегазовые компании рассматривают роялти в качестве платы (налога за добычу полезных ископаемых), которая представляет собой отток денежных средств организаций. Таким образом, в данной трактовке роялти невозможно отразить поступления от текущей деятельности, что говорит о несовершенстве формы № 4.

Для решения данной проблемы предлагается ввести в унифицированную форму отчета о движении денежных средств дополнительную строку в составе платежей от текущей деятельности. Такое нововведение должно затронуть отчетность плательщиков налога на добычу полезных ископаемых (таблица 1).

Для правильной организации учета по роялти и его отражения в отчетности необходимо внести изменения в учетную политику компании. Совершенствование формы № 4 способствует возникновению дополнительной проблемы, связанной с отдельным учетом оттоков и притоков денежных средств по роялти. Для ее решения предлагается внести дополнения в рабочий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации. В состав аналитического счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» можно включить субсчет 68.9 «Налог на добычу полезных ископаемых».

Основные проводки с использованием данного субсчета представлены в таблице 2.

Таблица 1. Совершенствование формы № 4

Наименование показателя	За 20 г.	За 20 г.
Денежные потоки от текущих операций		
Поступления – всего		
в том числе:		
от продажи продукции, товаров, работ и услуг		
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей		
от перепродажи финансовых вложений		
прочие поступления		
Платежи – всего		
в том числе:		
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги		
в связи с оплатой труда работников		
процентов по долговым обязательствам		
налога на прибыль организаций		
роялти (НДПИ)		
прочие платежи		
Сальдо денежных потоков от текущих операций		

Рассмотрим предложенное совершенствование формы на примере компании ОАО «Татнефть». Данная организация является одной из крупнейших отечественных нефтяных компаний. На долю компании приходится около 8% всей добываемой нефти в РФ и свыше 80% нефти, добываемой на территории Татарстана. Акции ОАО «Татнефть» представлены на авторитетных международных биржевых площадках и входят в группу наиболее востребованных на фондовом рынке.

Таблица 2. Проводки по учету НДС

Наименование операции	Дебет	Кредит
Начислен НДС	20,23,25 и 26	68.10
Уплачен НДС	68.10	51

В исходном отчете о движении денежных средств от текущей деятельности компании ОАО «Татнефть» расходы по роялти включены в прочие платежи. Налог на добычу полезных ископаемых в 2013 г. составил 102 507 380 тыс. руб., в 2012 г. – 96 339 929 тыс. руб. Проведем модернизацию данной формы отчета и представим ее в виде таблицы 3.

Данные изменения позволяют сделать информацию в отчете более прозрачной, то есть происходит конкретизация прочих платежей. В результате этого пользователям финансовой отчетности становится понятно, куда расходуются примерно 1/3 прочих платежей от текущей деятельности ОАО «Татнефть». Такая модернизация отчета способствует более точной оценке эффективности использования денежных средств компании, а также разработке конкретных мероприятий по их рациональному применению.

Таблица 3. Усовершенствованный отчет о движении денежных средств от текущей деятельности ОАО «Татнефть», тыс. руб.

Наименование показателя	За год 2013 г.	За год 2012 г.
Денежные потоки от текущих операций		
Поступления – всего	521 871 913	533 321 145
в том числе:		
от продажи продукции, товаров, работ и услуг	503 818 652	526 557 473
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	1 279 746	1 292 927
от перепродажи финансовых вложений	-	-
прочие поступления	16 773 515	5 470 745
Платежи – всего	(457 361 665)	(479 210 766)
в том числе:		
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	(120 502 220)	(479 210 766)
в связи с оплатой труда работников	(8 188 275)	(7 043 988)
процентов по долговым обязательствам	(2 855 16)	(3 347 534)
налога на прибыль организаций	(20 947 071)	(17 716 591)
роялти (НДПИ)	(102 507 380)	(96 339 929)
прочие платежи	(202 361 559)	(216 999 018)
Сальдо денежных потоков от текущих операций	64 510 248	54 110 359

Таким образом, приходим к выводу о том: двойное значение термина «роялти», принятие унифицированной формы для всех российских компаний без учета их отраслевой принадлежности, несовершенство ПБУ 23/11 приводят к возникновению проблемы отражения расходов и доходов по роялти в отчете о движении денежных средств. Автором статьи предложен путь решения данной проблемы, который состоит в дополнении формы № 4 строкой «Роялти (НДПИ)» в составе платежей от текущей деятельности. Такое совершенствование приводит к внесению изменений в учетной политике организации, а также дополнению рабочего плана счетов.

Список цитированных источников:

1. 10000 и одна проводка; под ред. Г.Ю. Касьяновой. – М: АБАК, 2014. – 864 с.
2. Большой юридический словарь [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://jurisprudence.academic.ru>
3. Борисов, А. Большой экономический словарь. – М: Книжный мир, 2010. – 864 с.
4. Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 04.12.2012) "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (Зарегистрировано в Минюсте России 02.08.2010 N 18023) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
5. Приказ Минфина РФ от 02.02.2011 N 11н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Отчет о движении денежных средств" (ПБУ 23/2011)" [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
6. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению" [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
7. <http://www.tatneft.ru>

УДК

Канаева А.А.

Владимирский государственный университет имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых, г. Владимир
Научный руководитель: к.п.н., доцент Косинец Т.В.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МОДЕЛИ РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Постоянные изменения приоритетов, тенденций и направлений развития России и мирового общества требуют своевременного внесения корректировок в порядок ведения и организации бухгалтерского учета. Тем временем в мировой экономике происходит неуклонное смещение приоритетов в сторону финансов частного сектора, которое стремительно ускорило во второй половине XX в. и в научном плане оформилось в так называемую неоклассическую теорию финансов, делающую упор на финансы частного сектора, в частности, на такую их организацию, которая позволяла бы с помощью рыночных механизмов осуществлять свободные переливы капитала из одной сферы экономики в другую [4].

Решение проблем, связанных с незавершенностью реформирования и обеспечения взаимного соответствия национального бухгалтерского учета и международных стандартов, ненадлежащее понимание и применение стандартов учета, объясняемое преобладанием интересов фискальных органов при подготовке отчетности, благодаря использованию зарубежного опыта, позволило бы избежать торможения процесса формирования слоя экономически развитых и инвестиционно привлекательных компаний, обеспечивающих стабильность экономики страны в целом.

В мире существуют различные модели учета, которые по определенным признакам можно объединить в две большие группы. Для первой группы характерно регулирование со стороны государства, следование предписанным законам. Основной задачей является полное и своевременное отчисление налогов. Вторая группа имеет больше свободы действий, а также возможность подстраиваться под различные изменения, и направлена, в первую очередь, на интересы и требования бизнеса и инвесторов. Россию можно отнести к первой категории, что предполагает соответствие жестким регламентам и объясняет стесненность компаний в вопросах построения бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Таким образом, чтобы предоставить как можно больше полезной информации для принятия экономических решений потенциальными инвесторами и лицами, заинтересованными в ней. Возможность исправления данной ситуации привела бы к развитию российских компаний и, исходя из этого, к росту экономики страны в целом.

Идея реформирования подразумевает реорганизацию нормативно-правового регулирования системы бухгалтерского учета, обеспечение соответствия международным стандартам, внедрение норм и принципов ведения и организации бухгалтерского учета, основанных на результатах исследований российских и зарубежных специалистов. Данная концепция призвана обеспечить руководителей компаний и специалистов информацией об общих подходах к организации и ведению бухгалтерского учета, о внедрении новых и пересмотре действующих нормативных актов, принятии решений по вопросам, не урегулированным нормативными документами, ориентировать внутренних и внешних пользователей учетной информации на содержание бухгалтерской отчетности.

Систематизировав нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и отчетности в России в единую иерархию, состоящую из четырех уровней, нами предложена следующая таблица.