

После проведения реформации баланса прибыль может направляться в соответствии решением собственника, органа управления юридического лица на основании протокола собрания учредителей, учредительных документов и т.п. на покрытие убытков прошлых лет, образование резервных фондов, образование фонда накопления для расширения материально-технической базы, образование фонда потребления, начисления дивидендов учредителям и другие цели.

Заключение. Таким образом, проведя значительную подготовительную работу по основным этапам завершения отчетного периода, и пройдя обязательный аудит, предусмотренный законодательством, организация может достоверно и объективно представить

картину о своих имущественных и финансовых обязательствах, также о годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Левкович, О.А. Бухгалтерский учет: учебное пособие / О.А. Левкович, И.Н. Бурцева, Ю.И. Акулич – Мн.: ЗАО «Техноперспектива», 2009.
2. Стражева, Н.С. Бухгалтерский учет: методическое пособие / Н.С. Стражева, А.В. Стражев – Мн., 2010.
3. Бухгалтерский учет: учебник / Под ред. П.С. Безруких. – М.: Бухгалтерский учет, 2010.
4. Бухгалтерский учет / Под ред. И.Е. Тишкова. – Мн.: Выш. шк., 2010.

Материал поступил в редакцию 04.07.11

MISHKOVA M.P. Main stages of the financial period completing

Results of research of theoretical and practical aspects concerning main stages of the financial period completing were shown. Examples of accounting main operations were examined, and practical recommendations about their accounting were given.

УДК 657

Мишкова М.П., Кичаева Т.В.

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА КАК ИНСТРУМЕНТ ОПТИМИЗАЦИИ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Введение. Начался новый финансовый год, в котором организации должны определить способы ведения учета, расчета налогов, а также выбрать оптимальную систему налогообложения.

При составлении учетной политики для целей налогообложения необходимо понимать, что это не отдельный документ, а составная часть всей учетной политики организации, которая утверждается одним приказом руководителя.

Учетная политика для целей налогообложения определяет:

- метод учета выручки;
- порядок распределения налоговых вычетов по НДС прошлого налогового периода;
- методику определения затрат по освоению нового производства;
- порядок распределения косвенных расходов для исчисления налога на прибыль;
- порядок исчисления и уплаты налогов.

Определение метода учета выручки. Как для целей налогообложения, так и для целей бухгалтерского учета порядок определения выручки от реализации товаров (работ, услуг) определяется учетной политикой организации.

Налоговым Кодексом Республики Беларусь (далее – НК) допускаются два варианта исчисления выручки – по отгрузке и по оплате.

При закреплении метода определения выручки по оплате необходимо помнить, что при товарообменных операциях выручка считается по отгрузке.

В зависимости от выбранного метода определения выручки будет определяться момент фактической реализации товаров (работ, услуг) имущественных прав.

С 1 января 2011 г. при отпуске товаров покупателю, доставка которых осуществляется транспортом продавца, днем отгрузки будет признаваться дата передачи товаров покупателю, либо сторонней организации перевозчику.

В 2011 году организации вправе предусмотреть ведение книги покупок по установленной форме.

Порядок распределения налоговых вычетов по НДС прошлого налогового периода. При применении одного из методов распределения налоговых вычетов в учетной политике необходимо определить виды деятельности, в отношении которых будет исполь-

зоваться выбранный порядок налоговых вычетов.

Пунктом 7 ст. 107 НК предусмотрено, что налоговые вычеты прошлого налогового периода по основным средствам и нематериальным активам плательщик вправе в текущем налоговом периоде распределить (при наличии оборотов по реализации товаров (работ, услуг), облагаемых по ставкам 0%, 10%), либо принять к вычету равными долями в каждом отчетном периоде по 1/12 (если отчетным периодом признается календарный месяц) или по 1/4 (если отчетным периодом признается календарный квартал). Выбранный плательщиком порядок вычета равными долями отражается в учетной политике и изменению в течение текущего налогового периода не подлежит.

Определение затрат по освоению нового производства. Организациям, которые в 2011 году планируют производить затраты до начала осуществления деятельности по освоению новых производств в учетной политике, необходимо предусмотреть порядок их отражения, но не ранее чем со дня начала осуществления соответственно деятельности организации.

Распределение косвенных расходов для исчисления налога на прибыль. В соответствии с п. 2.1 ст. 130 НК затраты, производимые до начала осуществления деятельности организации по освоению новых производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы), отражаются в порядке, предусмотренном *учетной политикой организации*, но не ранее чем со дня начала осуществления соответственно деятельности организации, эксплуатации производств, цехов и агрегатов. При этом косвенные затраты, которые на основании первичных учетных документов непосредственно не могут быть отнесены к той или иной операции, должны распределяться между операциями пропорционально сумме выручки, полученной по соответствующим операциям, или пропорционально иному критерию, определенному согласно учетной политики организации.

Так же необходимо предусмотреть порядок исчисления и уплаты в 2011 году налога на прибыль одним из методов:

- исходя из результатов деятельности плательщика за налоговый период, непосредственно предшествующий текущему;
- исходя из суммы налога, предполагаемой по итогам текущего налогового периода.
- Таким образом, для целей исчисления налога на прибыль в

Кичаева Татьяна Васильевна, ст. преподаватель кафедры управления экономики и финансов Брестского государственного технического университета.

Беларусь, БрГТУ, 224017, г. Брест, ул. Московская, 267.

- учетной политике (ее налоговом аспекте) закрепляется:
- порядок отражения затрат, производимых до начала осуществления деятельности организации по освоению новых производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы);
 - порядок распределения косвенных расходов.

Системы налогообложения, возможные к применению в 2011 году. Определим оптимальную систему налогообложения для организаций и индивидуальных предпринимателей, оказывающих услуги (выполняющих работы), при наличии следующих показателей:

- численность работающих – до 15 человек;
- размер валовой выручки за месяц – 98 100 тыс. руб. ($1\,177\,200 / 12$);
- расходы — 20 500 тыс. руб. (в состав расходов включены: расходы по заработной плате – 11 500 тыс. руб.; материалы по цене приобретения – 36 730 тыс. руб.; НДС, выставленный поставщиками, – 10 655 тыс. руб.).

Так как для общей налоговой и неналоговой нагрузки имеют значение и неналоговые платежи, уплата которых **обязательна** при применении любой системы налогообложения, рассчитаем сумму отчислений в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь (далее – ФСЗН) и в Белгосстрах по ставкам 34% и 0,6% соответственно.

Вышеназванные показатели позволяют применять различные варианты упрощенной системы налогообложения (УСН), а также не исключают применение общей системы налогообложения.

Пример 1

Организация применяет УСН с уплатой НДС по ставке 20%. Налог от валовой выручки составляет 6%.

Рассчитаем сумму начисленного НДС: $98\,100 \cdot 20\% / 120\% = 16\,350$ тыс. руб.

Сумма НДС к уплате в бюджет составит: $16\,350 - 10\,655 = 5\,695$ тыс. руб.

Сумма налога от валовой выручки: $(98\,100 - 16\,350) \cdot 6\% = 4\,905$ тыс. руб.

Сумма отчисления в ФСЗН: $11\,500 \cdot 34\% = 3\,910$ тыс. руб.

Сумма отчислений в Белгосстрах: $11\,500 \cdot 0,6\% = 69$ тыс. руб.

Итого неналоговых платежей: $3\,910 + 69 = 3\,979$ тыс. руб.

Итого налогов начисленных: $16\,350 + 4\,905 = 21\,255$ тыс. руб.

Процент налоговой нагрузки к выручке составит: $(21\,255 / 98\,100) \cdot 100\% = 21,67\%$.

Доход, остающийся в распоряжении организации, составит: $98\,100 - 16\,350 - 4\,905 - 20\,500 - 36\,730 = 19\,615$ тыс. руб.

Таким образом, доходность бизнеса в процентах: $19\,615 / 98\,100 \times 100\% = 20\%$.

Рассмотрим применение УСН без НДС. Поскольку при ее применении организация не может принять к зачету НДС, выставленный поставщиками, его сумма включается в стоимость приобретенных материалов и исключается при расчете дохода, остающегося в распоряжении. Расчет основных параметров проведем, не меняя исходных данных, представленных выше.

Пример 2

Организация применяет УСН без НДС. Налог от валовой выручки составляет 8%.

Рассчитаем налог от валовой выручки: $98\,100 \cdot 8\% = 7\,848$ тыс. руб.

Сумма отчислений в ФСЗН составит: $11\,500 \cdot 34\% = 3\,910$ тыс. руб.

Сумма отчислений в Белгосстрах: $11\,500 \cdot 0,6\% = 69$ тыс. руб.

Итого неналоговых платежей: $3\,910 + 69 = 3\,979$ тыс. руб.

Итого налогов начисленных: **7 848** тыс. руб.

Процент налоговой нагрузки к выручке составит: $7\,848 / 98\,100 \cdot 100\% = 8\%$.

Доход, остающийся в распоряжении организации: $98\,100 - 7\,848 - 20\,500 - 36\,730 - 10\,655 = 22\,367$ тыс. руб.

Таким образом, доходность бизнеса в процентах составит: $22\,367 / 98\,100 \cdot 100\% = 23\%$.

Сравнив два расчета в примерах 1 и 2, видно, что, с точки зрения налоговой нагрузки, дохода, остающегося в распоряжении, и

процента доходности бизнеса наиболее выгодным является вариант упрощенной системы без НДС. Данный вариант удобен с точки зрения ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности.

Применение УСН предусматривает также обложение торговой деятельности налогом в размере 15% от валового дохода. Для того чтобы вариант данной системы был применен организацией, оказание услуг с участием покупных материалов необходимо разделить на два вида деятельности: услуги и розничная торговля покупными материалами.

Пример 3

Организация применяет УСН без НДС. Налог от валового дохода по розничной торговле составляет 15%. Налог от валовой выручки по услугам – 8%. При формировании отпускной цены примем торговую наценку равной 30%. НДС, выставленный поставщиками, включается в цену материалов.

Валовой доход по торговле составит: $(36\,730 + 10\,655) \cdot 30\% = 14\,216$ тыс. руб.

Товарооборот по торговле: $14\,216 + 36\,730 + 10\,655 = 61\,601$ тыс. руб.

Налог от валового дохода по розничной торговле составит: $14\,216 \cdot 15\% = 2\,132$ руб.

Рассчитаем валовую выручку по оказанию услуг: $98\,100 - 61\,600 = 36\,500$ тыс. руб.

Сумма налога от валовой выручки составит: $36\,500 \cdot 8\% = 2\,920$ тыс. руб.

Сумма отчислений в ФСЗН: $11\,500 \cdot 34\% = 3\,910$ тыс. руб.

Сумма отчислений в Белгосстрах: $11\,500 \cdot 0,6\% = 69$ тыс. руб.

Итого неналоговых платежей: $3\,910 + 69 = 3\,979$ руб.

Итого налогов начисленных: $2\,132 + 2\,920 = 5\,052$ тыс. руб.

Процент налоговой нагрузки к выручке составит: $5\,052 / 98\,100 \times 100\% = 5\%$.

Доход, остающийся в распоряжении организации, составит: $98\,100 - 5\,052 - 20\,500 - 36\,730 - 10\,655 = 25\,163$ тыс. руб.

Таким образом, доходность бизнеса в процентах составит: $25\,163 / 98\,100 \cdot 100\% = 26\%$.

Рассмотрев несколько возможных вариантов налогообложения при применении УСН, можно сделать вывод, что наиболее эффективным является вариант разделения на несколько видов деятельности. Однако не следует забывать, что организация розничной торговли на первоначальном этапе потребует дополнительных финансовых вложений.

Просчитывая варианты применения УСН, определялся максимальный предел валовой выручки организации и его численности в соответствии с законодательством. Если данные пределы будут превышены, организация автоматически становится плательщиком всех обязательных налогов. Поэтому, планируя систему налогообложения на следующий год, необходимо просчитать также вариант применения общеустановленной системы налогообложения.

Пример 4

Организация применяет общую систему налогообложения с НДС. Налог от прибыли составляет 24%.

Рассчитаем сумму начисленного НДС: $98\,100 \cdot 20\% / 120\% = 16\,350$ тыс. руб.

Сумма НДС к уплате в бюджет: $16\,350 - 10\,655 = 5\,695$ тыс. руб.

Сумма отчислений в ФСЗН составит: $11\,500 \cdot 34\% = 3\,910$ тыс. руб.

Сумма отчислений в Белгосстрах: $11\,500 \cdot 0,6\% = 69$ тыс. руб.

Итого неналоговых платежей: $3\,910 + 69 = 3\,979$ тыс. руб.

Сумма валовой прибыли организации составит: $98\,100 - 16\,350 - 20\,500 - 36\,730 = 24\,520$ тыс. руб.

Сумма налога на прибыль: $24\,520 \cdot 24\% = 5\,885$ тыс. руб.

Итого налогов начисленных: $16\,350 + 5\,885 = 22\,235$ тыс. руб.

Процент налоговой нагрузки к выручке составит: $22\,235 / 98\,100 \times 100\% = 23\%$.

Сумма дохода, остающегося в распоряжении организации, составит: $98\,100 - 16\,350 - 20\,500 - 36\,730 - 5\,885 = 18\,365$ тыс. руб.

Таким образом, доходность бизнеса в процентах составит: $18\ 635 / 98\ 100 \cdot 100 = 19\%$.

Заключение. Планируя налоговую нагрузку, можно также рассмотреть выбор поставщиков, которые, в свою очередь, будут являться или не являться плательщиками НДС. Также не следует забывать, что существует перечень населенных пунктов, в которых для организаций и индивидуальных предпринимателей применяются пониженные ставки налога при УСН (приложение 24 к НК)

СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Головачев, А.С. Налогообложение: учеб. пособие / А.С. Головачев, Л.П. Пацкев – М.: Академия при Президенте РБ, 2010. – 112 с.
2. Миронова, Т.Н. Налоги и налогообложение: учеб. пособие. – М.: БГУ, 2010. – 85 с.
3. Пилипенко, А.А. Налоговое право: учеб. пособие. – М.: Книжный дом, 2010. – 448 с.
4. Налоговый кодекс Республики Беларусь – М.: Амалфея, 2011. – 658 с.

Материал поступил в редакцию 06.04.11

MISHKOVA M.P., KICHAIEVA T.V. Accounting politics as a tool for tax system optimization

Results of research of theoretical and practical aspects of enterprise accounting politics for taxing purposes.

Examples of using variety of tax systems were shown, and practical recommendations of choosing the optimal were also given.

УДК 338.26

Грудницкая Н.А.

МОДЕЛИРОВАНИЕ ЗАДАЧ ВНУТРИФИРМЕННОГО ТАКТИЧЕСКОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА ОСНОВЕ МНОГОКРИТЕРИАЛЬНОГО ПОДХОДА

Введение. Для обеспечения конкурентоустойчивости и финансовой стабильности социально-экономической системы исключительно важное значение приобретает поиск такого варианта решения задачи тактического управления, результатом которого является формирование оптимальной производственной программы деятельности предприятия в конкретных условиях. Под оптимальным планом производства мы понимаем сбалансированную с производственно-экономическими возможностями предприятия программу выпуска изделий, на основе которой может быть достигнута максимальная экономическая эффективность и финансовая стабильность деятельности. Рассмотрим порядок разработки оптимального плана.

Постановка задачи. По своей сущности задача формирования оптимальной производственной программы предприятия является многоцелевой, и решать её необходимо, используя схему векторной оптимизации. Так как изменением знака функции всегда можно свести задачу минимизации к задаче максимизации, модель многокритериальной (векторной) оптимизации формирования оптимальной производственной программы можно представить следующим образом:

$$F(X) = \{F_1(X), F_2(X), \dots, F_k(X)\} \rightarrow \max, \\ g_i(X) \leq, \geq b_i \\ x_j \geq 0, \quad (1)$$

где $F_k(X)$ – целевая функция k -го частного критерия оптимальности; $X = \{x_1, \dots, x_j, \dots, x_n\}$, ($j=1, n$) – объём выпуска j -х изделий – искомый план; $g_i(X)$, b_i , ($i=1, m$) – ограничения, накладываемые на переменные x_j .

Важнейшим этапом тактического планирования на предприятии является обоснование и выбор критерия оптимальности, т. е. производственно-экономического показателя, подлежащего оптимизации в качестве целевой функции экономико-математической модели в заданный период времени. Для оптимизации производственной программы предприятия могут использоваться различные показатели.

Определим состав критериев оптимальности, которым, на наш взгляд, должен удовлетворять наилучший в определенных условиях, то есть оптимальный, вариант производственного плана предприятия в экономически нестабильной среде.

1. Целью деятельности предприятия является получение максимальной прибыли, поэтому при разработке производственной программы надо принять в качестве одного из критериев оптимальности **показатель максимизации прибыли $F_1(X)$** .

$$F_1(X) = \sum_{j=1}^n (S_j - C_j) x_j \rightarrow \max. \quad (2)$$

Здесь x_j – искомый объём выпуска j -го изделия; j – индекс изделия; n – количество типов изделий выпускаемых предприятием; S_j – оптовая цена одного изделия j -го типа; C_j – себестоимость изготовления одного изделия j -го типа.

Величина прибыли зависит от уровня затрат на производство, качества выпускаемых изделий и объёмов их реализации, следовательно, прибыль является стимулом повышения эффективности производства. С другой стороны, прибыль – это часть стоимости реализованной продукции, поэтому она является одновременно источником поощрительных фондов предприятия.

Однако прибыль – не всеобъемлющий показатель эффективности производства, так как на её уровень и динамику, помимо внутренних, оказывают влияние различные внешние факторы, не зависящие от предприятия (природные условия, рыночная ситуация, технические особенности производства и т.д.). Поэтому величина прибыли не всегда отражает реальную эффективность использования активов предприятия и результаты его деятельности. В связи с этим оценка предприятия по одному показателю суммы прибыли явно недостаточна.

2. **Показатель рентабельности $F_2(X)$** показывает относительную характеристику уровня прибыльности производства и отражает эффективность использования производственных ресурсов.

$$F_2(X) = \frac{\sum_{j=1}^n (S_j - C_j) x_j}{F_{очн} + F_{об}} \rightarrow \max, \quad (3)$$

где $F_{очн}$ – среднегодовая стоимость основных фондов предприятия (внеоборотных активов по балансу); $F_{об}$ – среднегодовая стоимость оборотных активов.

Однако и этот показатель не может в полной мере оценить реальную эффективность производства, поскольку на его уровень также влияют факторы, не зависящие от деятельности предприятия: изменение рыночных цен на сырьё и энергию, рост уровня минимальной заработной платы, дополнительные капитальные вложения, вызывающие временное падение показателя рентабельности и т.д.

3. Существенное значение для повышения эффективности производства имеет введение в практику планирования показателя **максимизации реализованной продукции $F_3(X)$** . Он ориентирует предприятие на производство продукции, наиболее отвечающей

Грудницкая Наталья Анатольевна, старший преподаватель кафедры менеджмента Брестского государственного технического университета.

Беларусь, БрГТУ, 224017, г. Брест, ул. Московская, 267.