

доступа: <http://edoc.bseu.by:8080/bitstream/edoc/11763/2/Kashtanova%20I.%20Upravlencheskiy%20uchet%20zatrat.pdf> - Дата доступа: 13.03.18.

4. Керимов В.Э., Организация управленческого учета на производственных предприятиях: Журнал / В. Э. Керимов // Библиотека управления: Аудит и финансовый анализ: №3 2000 [Электронный ресурс] - Режим доступа: http://www.cfin.ru/press/afa/2000-3/21_ker.shtml - Дата доступа: 13.03.18.

Сидоренко Ольга Владимировна

Научный руководитель: Кравцова Елена Михайловна, к.э.н., доцент
ГОУВПО «Донецкий национальный технический университет»

Sydorenko Olha

Scientific supervisor: Kravtsova Elena
Donetsk National Technical University

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТНОГО МЕХАНИЗМА ДОНЕЦКОЙ
НАРОДНОЙ РЕСПУБЛИКИ. РАЗРАБОТКА РЕСПУБЛИКАНСКИХ
СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДОХОДОВ
IMPROVEMENT OF THE ACCOUNTING MECHANISM IN THE
DONETSK PEOPLE'S REPUBLIC.THE DEVELOPMENT OF NATIONAL
STANDARDS OF ACCOUNTING OF INCOME**

Аннотация: в статье рассмотрены стандарты бухгалтерского учета доходов некоторых государств, проведен их сравнительный анализ и предложен вариант основных положений Республиканского стандарта бухгалтерского учета доходов.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, стандарты бухгалтерского учета, доход, налоговый учет, финансовый учет, налоговые различия

Abstract: in the article deals with the accounting standards of income in the some States, their comparative analysis and the proposed version of the main provisions for the National standard of accounting income.

Keywords: accounting, accounting standards, income, tax accounting, financial accounting, tax differences

Целью исследования является разработка рекомендаций по созданию Республиканского Стандарта Бухгалтерского Учета (далее РСБУ) по учету доходов на основе проведения сравнительной характеристики таких стандартов ряда стран, а также международных стандартов бухгалтерского учета (International Accounting Standards).

Сегодня Донецкая Народная Республика находится на стадии становления, это значит, что активно развиваются все аспекты государственного регулирования.

Уже разработаны и приняты Закон ДНР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» [1], Закон ДНР «О налоговой системе» [2] и др., которые являются важнейшими нормативными актами для развития экономики ДНР. Но вопрос о создании Республиканских Стандартов Бухгалтерского Учета по-прежнему остается открытым. Исходя из этого, возникает необходимость в изучении этого вопроса.

Остановимся на разработке стандарта по учету доходов. Для этого проведем сравнительную характеристику украинского Положения (Стандарта) Бухгалтерского Учета № 15 «Доход» [3], российского Положения по Бухгалтерскому Учету № 9/99 «Доходы организации» [4], казахского Стандарта Бухгалтерского Учета № 5 «Доход» [5] и Международного Стандарта Финансовой Отчетности № 18 «Выручка» [6]. После выявления общих и различных признаков сможем представить предположительную версию РСБУ «Доход».

Начнем с выявления схожих характеристик в рассматриваемых стандартах, основной из которых является определение «доход».

Как видно из Таблицы 1, формулировка понятия некоторым образом отличается, но в целом смысл один и тот же.

Похожим также является порядок раскрытия информации в финансовой отчетности (Таблица 2).

Таблица 1 - Определение «доход» в международных, российских, украинских и казахских стандартах

| Источник | Определение «доход» |
|-----------|--|
| МСФО 18 | Увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притоков или увеличения активов либо уменьшения обязательств, приводящее к увеличению капитала, не связанного с взносами участников капитала. |
| П(С)БУ 15 | Увеличение актива или уменьшение обязательства, обуславливающее возрастание собственного капитала (за исключением роста капитала за счет взносов участников предприятия), при условии, что оценка дохода может быть достоверно определена. |
| ПБУ 9/99 | Увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества). |
| СБУ 5 | Увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме увеличения активов или их стоимости либо уменьшения обязательств, приводящее к увеличению капитала, не связанного со вкладами собственников. |

Как видно из табл. 2, в целом, предоставление финансовой информации в отчетности схоже, за исключением подразделения правил отражения в ПБУ 9/99 в отчетности по конкретным видам доходов.

Различий в рассматриваемых нормативных актах намного больше, чем схожих моментов, это неудивительно, ведь в каждом государстве нормативная база отражает особенности хозяйственного устройства, производственных отношений.

Таблица 2 - Раскрытие информации о доходах, согласно международным, украинским, российским и казахским стандартам бухгалтерского учета

| Источник | Информация, отражающаяся в финансовой отчетности |
|-----------|---|
| МСФО 18 | <ul style="list-style-type: none"> - учетная политика, принятая для признания выручки, в том числе методы, используемые для определения стадии завершенности операций, связанных с предоставлением услуг; - сумма каждой значительной статьи выручки, признанной в течение периода, в том числе выручки от продажи товаров, предоставления услуг, процентов, роялти, дивидендов; - сумма выручки, возникающая от обмена товаров или услуг, включенных в каждую значительную статью выручки. |
| П(С)БУ 15 | <ul style="list-style-type: none"> - учетная политика по признанию дохода, включая способ определения степени завершенности работ, услуг, доход от выполнения и предоставления которых признается по степени завершенности; - распределение дохода по каждой группе доходов: доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг), прочие операционные доходы, финансовые доходы, прочие доходы; - сумма дохода по бартерным контрактам в распределении по группам доходов (см. предыдущий подпункт); - доля дохода по бартерным контрактам со связанными сторонами. |
| ПБУ 9/99 | <p>В составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию как минимум следующая информация:</p> <ul style="list-style-type: none"> - о порядке признания выручки организации; - о способе определения готовности работ, услуг, продукции, выручка от выполнения, оказания, продажи которых признается по мере готовности. <p>В отчете о финансовых результатах доходы организации за отчетный период отражаются с подразделением на выручку и прочие доходы.</p> <p>Выручка, прочие доходы (выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг) и т.п.), составляющие пять и более</p> |
| | <p>процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности. Прочие доходы могут показываться в отчете о финансовых результатах за минусом расходов, относящихся к этим доходам.</p> <p>Прочие доходы организации за отчетный период, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно.</p> <p>Построение бухгалтерского учета должно обеспечить возможность раскрытия информации о доходах организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.</p> |
| СБУ 5 | <ul style="list-style-type: none"> - учетная политика, принятая для признания дохода, включая способы определения стадии завершенности сделки по оказанию услуг; - сумма каждого значимого вида доходов, признанных за отчетный период, включая доходы, возникающие в результате реализации товаров, оказания услуг, вознаграждений, роялти, дивидендов, из них сумму дохода, возникающего в результате обмена товарами или услугами, включенную в каждый значимый вид доходов. |

Таблица 3 - Различия в учете доходов в разрезе международных, украинских, российских и казахских стандартов бухгалтерского учета

| Показатель | МСФО №18 | П(С)БУ №15 | ПБУ №9/99 | СБУ №5 |
|---------------------------|--|---|--|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Цель | Определение момента, когда необходимо признавать выручку. Выручка признается, если существует вероятность того, что предприятие получит будущие экономические выгоды, и эти выгоды можно надежно оценить | Определение методологических принципов формирования в бухгалтерском учете информации о доходах предприятия и ее раскрытие в финансовой отчетности | Формирование в бухгалтерском учете информации о доходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами | Определение порядка учета доходов, получаемых в результате деятельности организации. |
| 2. Классификация доходов | 1. выручка от продажи товаров; 2. выручка от предоставления услуг; 3. выручка от использования другими сторонами активов предприятия, приносящих проценты, роялти и дивиденды | 1. доход (выручка) от реализации продукции, товаров, работ, услуг; 2. прочий операционный доход; 3. финансовый доход; 4. прочий доход | 1. доходы от обычных видов деятельности; 2. прочие доходы | 1. доход от реализации товарно-материальных запасов; 2. доход от оказания услуг; 3. доход в виде вознаграждений, роялти, дивидендов |
| 3. Оценка доходов | Выручка должна оцениваться по справедливой стоимости полученного или подлежащего получению возмещения (денежных средств или их эквивалентов) | Доход отражается в бухгалтерском учете в сумме справедливой стоимости активов, полученных или подлежащих получению | Оценка осуществляется при наличии ряда условий, изложенных в разделе IV ПБУ №9/99 | Оценка осуществляется по стоимости реализации, полученной или причитающейся к получению, а также при выполнении ряда условий, изложенных в пунктах 9-12 СБУ №5 |
| 4. Не признаются доходами | 1. доходы по договорам аренды; 2. дивиденды от инвестиций, учитываемых по методу долевого участия; | 1. Сумма НДС, акцизов, других налогов и обязательных платежей, подлежащих перечислению в | 1. Сумма НДС, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных | 1. доходы, возникающие в результате изменений в стоимости реализации финансовых |

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|--|---|---|---|
| | 2. некоторые доходы по договорам страхования; 3. доходы от изменения справедливой стоимости финансовых активов и финансовых обязательств или их выбытия; 4. доходы от изменения стоимости других краткосрочных активов; 5. доходы от первоначального признания и изменения справедливой стоимости биологических активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью; 6. доходы от первоначального признания сельскохозяйственной продукции; 7. доходы от добычи минеральных руд | бюджет и внебюджетные фонды; 2. Сумма поступлений по договору комиссии, агентскому и другому аналогичному договору в пользу комитента, принципала и т. п.; 3. Сумма предварительной оплаты продукции (товаров, работ, услуг); 4. Сумма аванса в счет оплаты продукции (товаров, работ, услуг); 5. Сумма задатка под залог или в погашение займа, если это предусмотрено соответствующим договором; 6. Поступления, принадлежащие другим лицам; 7. Поступления от первичного размещения ценных бумаг | платежей; 2. доходы по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.; 3. Доходы, полученные в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг; 4. Доходы в виде авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг; 5. Доходы в виде задатка; 6. Поступления в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю 7. Поступления в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику | активов и обязательств или их выбытия; 2. доходы, полученные при обмене идентичных товаров и услуг; 3. авансы и промежуточные выплаты |

Рассмотрев некоторые аспекты формирования стандартов бухгалтерского учета доходов в России, Украине, Казахстане, а также в международной практике, мы можем определить основные моменты, которые необходимо будет включить в Республиканские стандарты бухгалтерского учета. Но перед этим хочется отметить особую важность признания (не признания) доходов.

В МСФО 18, в отличие от П(С)БУ 15, ПБУ 9/99 и СБУ 5, доходы

рассматриваются как выручка от реализации, тогда как российские, украинские и казахские стандарты предлагают более расширенную классификацию доходов. Это связано с тем, что результат деятельности предприятий за рубежом в большей степени направлен на решение акционеров о приобретении акций этого предприятия, а в постсоветских странах - на отражение этого результата в налоговой отчетности.

В связи с этим, целесообразным при разработке РСБУ является включение в состав признанных доходов тех, которые являются таковыми, согласно ст. 72 Закона ДНР «О налоговой системе», дабы избежать возникновения налоговых разниц.

В Законе ДНР «О налоговой системе» доходом считается общая сумма дохода плательщика налога на прибыль от всех видов деятельности, полученного (начисленного) в отчетном периоде, как на территории Донецкой Народной Республики, так и за ее пределами, определенного на основании первичных документов, которые подтверждают получение плательщиком налога такого дохода [2, ст.9].

Таким образом, в табл. 4 можно отразить главные особенности, которые необходимо учесть при разработке РСБУ.

Таблица 4 - Основные положения, необходимые для включения в РСБУ

| Показатель | Определение |
|--------------------------|---|
| 1 | 2 |
| 1. Определение | Доход -это увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) [4] |
| 2. Цель стандарта | Определение методологических принципов формирования в бухгалтерском учете информации о доходах предприятия и ее раскрытие в финансовой отчетности [3] |
| 3. Признание доходов | Доход отражается в бухгалтерском учете в сумме справедливой стоимости активов, полученных или подлежащих получению |
| 4. Классификация доходов | 1. Доход от операционной деятельности 2. Доход от финансовой деятельности 3. Доход от инвестиционной деятельности 4. Прочие доходы организации |
| 5. Признаются доходами | 1. Доход от реализации товаров, выполненных работ, предоставленных услуг, по ценам не ниже цены их приобретения. 2. Вознаграждение комиссионера (поверенного, агента и т.п.) по договорам комиссии, поручения, консигнации и прочих подобных договоров; 3. Стоимость возвращаемых субъектом хозяйствования товаров, работ, услуг продавцу, при условии ее включения в состав валовых расходов прошлых периодов; 4. Проценты, полученные по депозитам; 5. Сумма реализации бесплатно полученных товаров; 6. Безвозвратная финансовая помощь; 7. Возвратная финансовая помощь, не возвращенная в течение 12 |

| 1 | 2 |
|---------------------------|--|
| | <p>месяцев с момента ее получения;</p> <p>8. Доходы от продажи ценных бумаг;</p> <p>9. Доходы от осуществления банковских, страховых и других операций по оказанию финансовых услуг;</p> <p>10. Доходы от торговли валютными ценностями, ценными бумагами, долговыми обязательствами и требованиями;</p> <p>11. Доходы от совместной деятельности;</p> <p>12. доходы в виде дивидендов, полученных от нерезидентов, процентов, роялти, владения долговыми требованиями, а также доходов от осуществления операций лизинга (аренды);</p> <p>13. Доходы из других источников и от внереализационных операций, в том числе в виде:</p> <p>а) сумм неиспользованной части денежных средств, которые возвращаются из страховых резервов (для финансовых учреждений);</p> <p>б) сумм средств страхового резерва, использованных не по назначению (для финансовых учреждений);</p> <p>в) суммы судебного сбора, предварительно уплаченной истцом, которая возвращается в его пользу по решению суда (арбитражного суда).</p> <p>14. Стоимость материальных ценностей, переданных предприятию согласно договорам хранения и использованных им в собственном производственном или хозяйственном обороте;</p> <p>15. Суммы штрафов, неустойки или пени, полученных по решению сторон договора или по решению соответствующих государственных органов, суда, арбитражного или третейского суда</p> <p>16. Стоимость товаров (работ, услуг), полученных плательщиком по хозяйственным договорам и не оплаченных в течение 12 календарных месяцев с момента фактического получения таких товаров (работ, услуг);</p> <p>17. Позитивное значение курсовых разниц;</p> <p>18. Проценты, начисленные на денежные средства на собственных счетах в банках [2]</p> |
| 6. Не признаются доходами | <p>1. Сумма денежных средств, полученных в качестве кредитных;</p> <p>2. Сумма денежных средств, привлеченных финансовыми учреждениями в качестве депозитных средств;</p> <p>3. Сумма денежных средств, полученных от реализации товаров, по договорам комиссии, поручения, консигнации и прочих подобных договоров;</p> <p>4. Стоимость товаров, переданных для реализации по договорам комиссии, поручения, консигнации и прочих аналогичных договоров;</p> <p>5. Доходы в виде полученных дивидендов, если их налогообложение произведено налоговым агентом на территории Донецкой Народной Республики;</p> <p>6. Суммы денежных средств или стоимость имущества, полученные предприятием в качестве компенсации (возмещения) за принудительное отчуждение государством имущества предприятия;</p> <p>7. Суммы денежных средств в части излишне уплаченных налогов, сборов (обязательных платежей), которые возвращаются или должны быть возвращены предприятию из бюджетов, если такие суммы не были включены в состав валовых расходов;</p> |

| 1 | 2 |
|--|---|
| | 9. Суммы денежных средств или стоимость имущества (кроме товаров), поступающие предприятию в виде прямых инвестиций или реинвестиций в корпоративные права; 10. денежные средства или имущество, полученные в виде международной технической помощи от иностранных государств в соответствии с международными соглашениями; 11. Суммы денежных средств или стоимость имущества, полученные субъектом хозяйствования в виде целевых государственных дотаций или государственной помощи; 12. Суммы налога с оборота. |
| 7. Информация, необходимая для отражения в финансовой отчетности | 1. Учетная политика по признанию дохода, включая способ определения степени завершенности работ, услуг, доход от выполнения и предоставления которых признается по степени завершенности; 2. Распределение дохода по каждой группе доходов: - доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг); - прочие операционные доходы; - финансовые доходы; - прочие доходы; 3. Сумма дохода по бартерным контрактам в распределении по группам доходов: - доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг); - прочие операционные доходы; - финансовые доходы; - прочие доходы; 3. Доля дохода по бартерным контрактам со связанными сторонами [3] |

Выводы. На основании сравнения стандартов бухгалтерского учета доходов России, Украины, Казахстана и соответствующего международного стандарта разработан вариант основных положений Республиканского Стандарта Бухгалтерского Учета.

Список литературы

1. Закон ДНР «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» № 14-ІНС от 18.03.2015 г. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://dnrsovet.su/zakon-dnr-o-buh-i-fin-uchete/>

2. Закон ДНР «О налоговой системе» № 99-ІНС от 25.12.2015 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://dnrsovet.su/zakon-o-nalogovoj-sisteme-donetskoj-narodnoj-respubliki/>

3. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 15 «Доходы», утв. приказом Министерства финансов Украины от 29.11.1999 г. № 290 (с изм. и доп.; в ред. 09.08.2013 г.). [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG4153.html

4. Положения по Бухгалтерскому Учету № 9/99 «Доходы организации», утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. [Электронный ресурс]. - Режим

доступа: <http://ivo.garant.ru/#/document/12115839/paragraph/11555:2>

5. Стандарт Бухгалтерского Учета № 5 «Доход», утв. Постановлением Национальной комиссии по Республики Казахстан по бухгалтерскому от 13 ноября 1996 г. №3 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://kazakh.org/30008>

6. Международного Стандарта Финансовой Отчетности № 18 «Выручка» [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.minfin.ru/common/upload/library/no_date/2013/IAS_18.pdf

Склярова Диана Евгеньевна

Научный руководитель: Тунин Сергей Александрович к.э.н., доцент
ФГБОУ ВО «Ставропольский Государственный Аграрный Университет»

Sklyarova Diana

Scientific supervisor: Tunin Sergey
Stavropol State Agrarian University»

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ОБЪЕКТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА APPLICATION OF INDEX METHOD IN PRACTICE

Аннотация. В статье рассматриваются общие вопросы организации проведения инвентаризации на предприятиях.

Ключевые слова: инвентаризация, инвентаризационная комиссия, типовые формы документов, материально ответственные лица.

Abstract: In the article general questions of organization of carrying out of inventory at the enterprises are considered.

Keywords: inventory, inventory Commission, standard forms of documents, materially responsible persons.

При осуществлении хозяйственной деятельности некоммерческих организаций возникает необходимость периодической проверки фактического наличия имущества, сопоставления фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета, регулярной проверки полноты отражения в учете обязательств, что решается путем проведения инвентаризации. В настоящее время инвентаризация проводится на основании ст. 5 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и п. Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49. (ред. от 08.11.2010) [1-3]

Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение