

Министерство образования и науки Российской Федерации

Федеральное государственное автономное образовательное
учреждение высшего образования
«Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого»

Институт промышленного менеджмента, экономики и торговли
Высшая школа маркетинга и малого предпринимательства
Кафедра предпринимательства

Диссертация допущена к защите
И.о. зав. кафедрой

_____ Д.А. Гаранин

« ____ » _____ 2016 г.

Магистерская диссертация

Тема: Исследование проблемных вопросов бухгалтерского учета и налогообложения при осуществлении оптовой торговли строительными материалами

Направление: 38.04.01 – Экономика
Магистерская программа 38.04.01.15 – Бухгалтерский учет и аудит

Выполнила магистрант группы в63707/72 _____ Р.А. Фонотова

Руководитель д.э.н., профессор _____ Ю.Ю. Кочинев

Рецензент главный бухгалтер
ООО «Балтик Тайл» _____ Н.В. Новик

Санкт-Петербург
2016

Фонотова Р.А. Исследование проблемных вопросов бухгалтерского учета и налогообложения при осуществлении оптовой торговли строительными материалами: Магистерская диссертация. – СПб.: СПбПУ, 2016.-71с., рис.-5, табл.-8, форм.-3, библиогр.-69 назв.

ОПТОВАЯ ТОРГОВЛЯ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, ТРАНЗИТНАЯ ТОРГОВЛЯ, СКИДКИ, ПРЕМИИ, БОНУСЫ

В магистерской диссертации приведена общая характеристика ООО «Балтик Тайл», его организационная структура, рассмотрена организация бухгалтерского учета и налогообложения. Проанализированы основные технико-экономические показатели организации за 2013-2015 годы. Произведен расчет финансовых показателей за 3 последних года и выполнено их исследование в динамике и в сравнении с отраслевыми показателями. Разработаны рекомендации по увеличению объемов транзитной торговли. Приведены рекомендации по предоставлению скидок и премий для покупателей. Рассчитана коммерческая эффективность от внедрения системы электронного документооборота с использованием электронной цифровой подписи.

Fonotova R.A. Study of problematic issues of accounting and taxation at realization of wholesale trade in building materials: Master's thesis. - SPb .: SPbPU, 2016.-71, Figure-5, tabl.- 8, form.3, bibliogr.-69 titles.

WHOLESALE, ACCOUNTING, TAXATION, TRANSIT TRADE, DISCOUNTS, PREMIUM, BONUSSES

The master thesis shows the general characteristics of Ltd "Baltic Tile", its organization, considered the organization of accounting and taxation. Analyzes the main technical and economic indicators of the organization for 2013-2015 years. Calculation of financial indicators for the last 3 years and carried out their study in dynamics and in comparison to industry benchmarks. Recommendations to increase the volume of transit trade. Recommendations to offer discounts and bonuses for customers. Calculated commercial effectiveness of the introduction of electronic document management system using a digital signature.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1. Анализ и выявление проблемных вопросов в оптовой торговле	7
1.1. Сущность и содержание оптовой торговли	7
1.2. Основные цели и задачи оптовых компаний. Формы оптовой продажи товаров	10
1.3. Нормативно-правовая база бухгалтерского учета и налогообложения при осуществлении оптовой торговли.....	12
1.4. Выявление проблемных вопросов, формулирование цели и задач диссертации	21
2. Характеристика ООО «Балтик Тайл»	22
2.1. Общая характеристика организации	22
2.2. Организационная структура	22
2.3. Техничко-экономические показатели организации за 3 последних года и их анализ в динамике.....	27
2.4. Расчет финансовых показателей и их анализ в динамике, а также сравнение с отраслевыми показателями.....	36
2.5. Краткая характеристика бухгалтерского и налогового учета...	42
3. Анализ и разработка рекомендаций по бухгалтерскому учету и налогообложению для ООО «Балтик Тайл»	44
3.1. Оптовая транзитная торговля	44
3.2. Предоставление скидок, премий и бонусов.	53
4. Определение коммерческой эффективности разработанных рекомендаций по организации бухгалтерского учета и налогообложения ООО «Балтик Тайл».....	59
Заключение.....	64
Список использованных источников	65

Приложение 1. Бухгалтерский баланс ООО «Балтик Тайл» за 2015 год

Приложение 2. Отчет о финансовых результатах ООО «Балтик Тайл» за
2015 год

ВВЕДЕНИЕ

Оптовая торговля одна из наиболее привлекательных отраслей для предпринимательства. Однако надо помнить, что конкуренция высока: рынок строительных материалов насыщен различными компаниями с различными ценовыми категориями товаров. Практически любой покупатель может найти оптимальный вариант для себя.

В данной работе будет рассмотрена оптовая торговля строительными материалами на примере ООО «Балтик Тайл».

Цель магистерской диссертации заключается в том, чтобы изучить организацию бухгалтерского учета и налогообложения применительно к исследуемой торговой организации, а также дать рекомендации по их улучшению.

В соответствии с поставленной целью в работе будут решены следующие задачи:

- рассмотрена оптовая торговля, как современный вид торговой деятельности;
- изучены особенности бухгалтерского учета и налогообложения в ООО «Балтик Тайл».
- разработаны рекомендации по бухгалтерскому учету и налогообложению для ООО «Балтик Тайл»;
- определена коммерческая эффективность разработанных рекомендаций.

Объектом исследования магистерской диссертации выбрана организация ООО «Балтик Тайл», занимающаяся оптовой торговлей строительными материалами: черепица (цементно-песчаная и керамическая), кровельный металл (медь и алюминий), строительные пленки, утеплитель, окна, водосточные системы.

Предметом исследования в магистерской диссертации выступают особенности бухгалтерского учета и налогообложения общества с ограниченной ответственностью, осуществляющего свою деятельность в сфере оптовой торговли.

Структурно магистерская диссертация состоит из введения, четырех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

Магистерская диссертация написана на данных бухгалтерского учета и отчетности ООО «Балтик Тайл». Учет ведется по общей системе налогообложения (ОСНО).

В ходе написания магистерской диссертации были исследованы первичные документы по учету доходов и расходов ООО «Балтик Тайл».

В магистерской диссертации используются различные методы исследования: монографический, экономико-статистический, наблюдения и др.

В ходе выполнения магистерской диссертации была использована специальная литература, которая способствовала раскрытию теоретической части, а также нормативные документы по применению общей системы налогообложения в организациях Российской Федерации, которая позволила подтвердить сделанные во время выполнения работы выводы.

Материал данной магистерской диссертации может быть полезен для организаций, осуществляющих оптовую торговлю

1. АНАЛИЗ И ВЫЯВЛЕНИЕ ПРОБЛЕМНЫХ ВОПРОСОВ В ОПТОВОЙ ТОРГОВЛЕ

1.1. Сущность и содержание оптовой торговли

Существует большое количество определений понятия «оптовая торговля». Мы возьмем определение из ГОСТ Р 51303-2013 «Торговля. Термины и определения»: оптовой торговлей признается вид торговой деятельности, связанный с приобретением и продажей товаров для использования их в предпринимательской деятельности (в том числе для перепродажи) или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием [19]. Отсюда можно сделать вывод, что при оптовой торговле товар закупается и продается достаточно крупными партиями и в больших объемах. Соответственно речь идет и об обороте больших денежных средств, а что особенно интересует государственные структуры - суммах налогов.

Также в данном ГОСТ есть определения:

- оптовой цены – это цена товара, реализуемого продавцом или поставщиком покупателю с целью его последующей перепродажи или профессионального использования [19];

- оптового покупателя - юридическое лицо или индивидуальный предприниматель, имеющее намерение заказать или приобрести либо заказывающее, приобретающее товары для использования их в предпринимательской деятельности, в том числе для перепродажи, или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием [19].

Рыночное пространство включает большое количество активных промежуточных звеньев, а не только самих потребителей и производителей. Подобными звеньями могут быть посреднические фирмы, которые помогают, за соответствующее вознаграждение, устанавливать деловые отношения между производителями и конечными или промежуточными потребителями.

Оптовая торговля обеспечивает ускорение движения товаров по каналам распределения, соответственно характеризуется, как очень важное звено в экономике.

Оптовая торговля развивалась в нашей стране не одно десятилетие. Но в связи с нынешней экономической ситуацией обороты сократились. Торговлю строительными материалами это тоже затронуло, так как уменьшились объемы строительства. В результате предприятия опта, чтобы не оказаться в невыгодном положении, начали заниматься новыми видами деятельности: розничная торговля, сдача

складских помещений в аренду, производство и т.п. Некоторые начали объединяться в ассоциации.

Отсюда можно сделать вывод, что рациональная организация, внедрение новых методов, совершенствование организационной структуры и учета является важнейшей задачей. Надо помнить, что звено опта является проводником большой массы товаров, которые поступают на потребительский рынок и определяет направление этой массы.

Необходимость оптовой торговли также связана с некоторыми особенностями, характерными для нашей страны:

- у нас предприятия промышленности зачастую очень неравномерно распределены по территории. Следовательно, возникает необходимость налаживания достаточного товарного обмена между предприятиями;

- похожие товары, предназначенные для народного потребления, могут выпускать многие предприятия промышленности. В большинстве случаев им необходима помощь в организации сбыта, чтобы не происходило нерациональное распыление ресурсов;

- промышленные предприятия, специализирующиеся на выпуске товаров народного потребления для узкого круга покупателей. Им трудно найти покупателей, если не воспользуются услугами оптовиков.

Обычно торговля товарами для широкого потребления осуществляется в два этапа:

- 1) товары реализуются предприятиями-изготовителями торговым предприятиям (оптовая торговля) или торговыми предприятиями друг другу;
- 2) розничные торговые предприятия продают товары населению (розничная торговля).

Между первым и вторым этапами может быть несколько промежуточных продаж: продукция может быть продана два и более раза, например, на уровне региона, а затем — на местном уровне.

При осуществлении оптовой торговли хозяйственные и деловые связи между организациями устанавливаются и формируются сторонами своими силами.

Структуру и направление потоков товаров определяет именно оптовая торговля. Она является посредником между розничным звеном и промышленными предприятиями.

На макроуровне оптовая торговля выполняет следующие функции:

- соединяющая (интегрирующая) – обеспечивает нахождение каналов сбыта и связей между участниками по поставкам продукции;

- оценочная – определяет уровень необходимых затрат труда для общества через ценообразование;

- организующая (регулирующая) - обеспечивает рациональное построения и гармоническое функционирование экономических систем с помощью импульсов, стимулирующих структурные изменения.

По отношению к поставщикам у оптовых компаний следующие функции:

- централизация коммерческой деятельности;

- оказание поддержки в процессе перехода прав собственности на продукцию;

- обеспечение процесса товародвижения инвестициями;

- сведение в минимуму коммерческих рисков;

- проведение маркетинговых исследований рынков.

Основные функции предприятий оптовой торговли в отношении оптовых покупателей:

- оценивают потребности и уровень спроса;

- преобразуют ассортимент промышленных предприятий в торговый;

- помогают в экономической интеграции территорий и преодолении расстояний;

- обеспечивают хранение и накопление запасов товаров;

- предоставление кредитов;

- упаковка и фасовка товаров. В некоторых случаях также доведение товара до нужного качества, доработка;

- консультации и информационное обслуживание.

Предприятие оптовой торговли должно обеспечивать выполнение вышеперечисленных функций на достаточном уровне, так как это является основой его работы.

Теперь рассмотрим особенности состояния рынка оптовой торговли строительными материалами на данный момент.

Рынок строительных материалов находится в тесной взаимосвязи со строительным рынком и развивается в прямой зависимости от него. В связи с нынешней экономической ситуацией строительство новых объектов значительно сократилось. Следовательно, сократились и закупки строительных материалов. Уменьшился импорт, выгоднее стало покупать отечественные материалы. Но, к сожалению, далеко не все производители могут обеспечить качество производимой продукции.

Также к проблемам, которые возникли у производителей можно отнести:

- отсутствие современной производственной инфраструктуры и использование устаревших технологий;

- большая удаленность крупных предприятий от развитых территорий. Большинство предприятий находятся в европейской части страны;

- высокий процент по банковским кредитам;

- зачастую низкий уровень квалификации персонала или его недостаточное количество.

Все это не лучшим образом сказывается на цене продукции и ее дальнейшем сбыте. В условиях данной экономической ситуации практически все компании стараются снизить затраты, что ведет к сокращению вложений в усовершенствование производства, расходов на рекламу, сокращают административный персонал. Не стоит также забывать о сезонности сбыта. В строительстве спрос возрастает весной-летом.

1.2. Основные цели и задачи оптовых компаний.

Формы оптовой продажи товаров

Основными целями оптовой торговли являются:

- создание и максимальное совершенствование структуры каналов товародвижения;

- поддержка достаточной интенсивности товарных потоков;

- создание и сохранение для обеспечения процесса движения товаров резервных источников финансов.

Основные задачи оптовой торговли:

- обеспечение предприятиям-изготовителям сбыта их товаров путем закупки крупных партий товаров;

- поиск поставщиков товаров для розничных предприятий и других покупателей;

- увеличивает количество промежуточных пользователей товаров;

- оказывает значительное влияние на формирование ассортимента продукции, приспособливает его к требованиям потребителей. Как следствие, это ведет к улучшению качества товаров;

- проведение различных маркетинговых исследований или мероприятий для производителей товаров и розничных торговых предприятий;

- принятие на себя рисков при обращении товаров, в том числе по гарантии.

- способствует устранению товарного дефицита и ведет к разумному сокращению излишков запасов продукции на всех уровнях сферы товарного обращения;

- принимает непосредственное и активное участие в формировании и поддержке отраслевых и региональных товарных рынков.

Продажу товаров оптовая фирма осуществляет в двух формах:
- продажа с собственного склада. В этом случае товары проходят проверку, сортировку, иногда и дополнительную комплектацию, либо наборот разбивку.

- транзит, т.е. продает товары без их завоза на собственный склад. Очень важно, чтобы компания контролировала всю сделку. Проблема может возникнуть в связи со сроками транзита товаров и с обменом документами. Очень важно прописать в договорах момент перехода права собственности, чтобы избежать проблем с НДС.

Если продажа происходит с собственного склада, то обычно заявка от покупателя поступает по телефону или в электронном виде.

При определении формы продажи, компании, занимающиеся оптовой торговлей, принимают решение исходя из своей специализации и особенностей продаваемой продукции.

Ниже, на рисунке 1, приведена стандартная (базовая) схема работы оптовой компании, если используется сторонний склад (может быть одним из подразделений компании) и продажа идет не транзитным способом. Также между оптовой фирмой и поставщиком (особенно если он производитель) зачастую есть еще посредники. Так же дело обстоит между оптовой фирмой и покупателем.

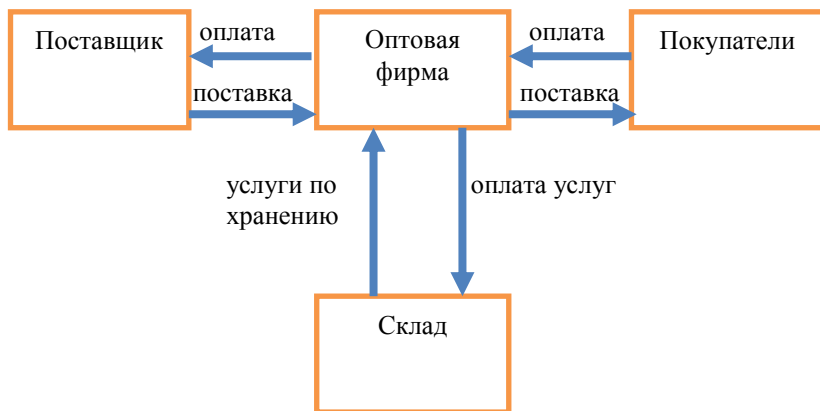


Рисунок 1 - Схема работы оптовой компании

Обязательное условие работы хорошей оптовой компании - наличие обратной связи с клиентом, для отслеживания степени удовлетворенности.

1.3. Нормативно-правовая база бухгалтерского учета и налогообложения при осуществлении оптовой торговли

В настоящий момент бухгалтерский учет, налогообложение и различные правовые вопросы, касающиеся оптовой торговли, прописаны в достаточной степени. Это не отменяет наличия спорных вопросов, они будут рассмотрены нами в третьей части работы. В этой части мы рассмотрим стандартные положения.

Начинается все с принятия решения об открытии юридического лица и оформления документов. В соответствии с ГК РФ ст. 51 установлено: юридическое лицо подлежит государственной регистрации в уполномоченном государственном органе в порядке, предусмотренном законом о государственной регистрации юридических лиц. Данные государственной регистрации включаются в единый государственный реестр юридических лиц, открытый для всеобщего ознакомления. Юридическое лицо считается созданным, а данные о юридическом лице считаются включенными в единый государственный реестр юридических лиц со дня внесения соответствующей записи в этот реестр [1].

В ст. 3 Федерального закона от 28.12.2009 № 381-ФЗ «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в РФ» [4] правовое регулирование отношений в области торговой деятельности осуществляется:

- Гражданским кодексом Российской Федерации.
- настоящим Федеральным законом.
- Законом Российской Федерации от 07.02.1992г. № 2300-1 «О защите прав потребителей» [9].
- Другими федеральными законами и принимаемыми в соответствии с ними иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, законами субъектов Российской Федерации, иными нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации.

Следующий этап – выбор системы налогообложения. Т.к. речь идет именно об оптовой торговле, то лучше использовать ОСНО, чтобы брать к вычету входной НДС.

Что касается лицензирования, то согласно ст. 12 Федерального закона № 99-ФЗ от 04.05.2011 «О лицензировании отдельных видов деятельности» оптовая торговля строительными материалами не лицензируется [5]. При этом многие товары, которые продаются через оптовые компании, должны быть сертифицированы.

Порядок сертификации товаров, реализуемых через оптовые компании, установлен в следующих документах:

1.Федеральный закон от 27.12.2002 № 184-ФЗ «О техническом регулировании» [6].

2.Постановление Правительства РФ от 01.12.2009 № 982 «Об утверждении единого перечня продукции, подлежащей обязательной сертификации, и единого перечня продукции, подтверждение соответствия которой осуществляется в форме принятия декларации о соответствии» [20].

3.Другими нормативными и правовыми актами.

Отсюда можно сделать вывод, что при выборе товаров для дальнейшей продажи потребуются сверка с единым перечнем продукции, подлежащей обязательной сертификации и единым перечнем продукции, подтверждение соответствия которой осуществляется в форме принятия декларации о соответствии [20].

Товары в оптовых компаниях реализуются посредством оптовой торговли, которая регламентируется следующими нормативно-правовыми актами [7, 8]:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) [2].
2. Постановление Правительства РФ от 19.01.1998 № 55 «Об утверждении Правил продажи отдельных видов товаров, перечня товаров длительного пользования, на которые не распространяется требование покупателя о безвозмездном предоставлении ему на период ремонта или замены аналогичного товара, и перечня непродовольственных товаров надлежащего качества, не подлежащих возврату или обмену на аналогичный товар других размера, формы, габарита, фасона, расцветки или комплектации» [21].
3. Иными нормативными и правовыми актами.

В соответствии со ст. 506 ГК РФ «по договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием» [2]. Статьи с 507 по 524 достаточно подробно регулируют отношения, возникающие между поставщиком и покупателем.

Теперь перейдем к формам оплаты. Согласно ст. 516 ГК РФ «покупатель оплачивает поставляемые товары с соблюдением порядка и формы расчетов, предусмотренных договором поставки. Если соглашением сторон порядок и форма расчетов не определены, то расчеты осуществляются платежными поручениями» [2]. Также возможна наличная форма оплаты, но она имеет ограничения. Если ознакомиться с Указанием Банка России от 07.10.2013 № 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов», то там прописано, что «наличные расчеты в ва-

люте Российской Федерации и иностранной валюте между участниками наличных расчетов в рамках одного договора, заключенного между указанными лицами, могут производиться в размере, не превышающем 100 тысяч рублей либо сумму в иностранной валюте, эквивалентную 100 тысячам рублей по официальному курсу Банка России на дату проведения наличных расчетов» [31].

Теперь рассмотрим контрольно-кассовую технику. Согласно Федеральному закону от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» [7] организации и индивидуальные предприниматели, применяющие контрольно-кассовую технику, обязаны:

- применять при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт исправную контрольно-кассовую технику, опломбированную в установленном порядке, зарегистрированную в налоговых органах и обеспечивающую надлежащий учет денежных средств при проведении расчетов (фиксацию расчетных операций на контрольной ленте и в фискальной памяти);

- выдавать покупателям (клиентам) при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт в момент оплаты отпечатанные контрольно-кассовой техникой кассовые чеки;

- обеспечивать ведение и хранение в установленном порядке документации, связанной с приобретением и регистрацией, вводом в эксплуатацию и применением контрольно-кассовой техники, а также обеспечивать должностным лицам налоговых органов, осуществляющих проверку в соответствии с пунктом 1 статьи 7 настоящего Федерального закона, беспрепятственный доступ к соответствующей контрольно-кассовой технике, предоставлять им указанную документацию;

- производить при первичной регистрации и перерегистрации контрольно-кассовой техники введение в фискальную память контрольно-кассовой техники информации и замену накопителей фискальной памяти с участием представителей налоговых органов.

При оформлении движения денежных средств по кассе используются унифицированные формы первичной документации по учету кассовых операций, утвержденные постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 №88 [22]:

- КО-1 «Приходный кассовый ордер».
- КО-2 «Расходный кассовый ордер».
- КО-4 «Кассовая книга».

После регистрации юридического лица для надежной и корректной работы необходимо организовать бухгалтерский учет. Основнополагающими нормативно-правовыми актами бухгалтерского учета являются:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [8].

2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» [10].

3. План счетов и инструкция по его применению в соответствии с Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» [17].

4. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [11].

5. Иные нормативные и правовые акты.

Согласно ПБУ 9/99 [12] доходами оптовых компаний для целей бухгалтерского учета признается «увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества)». В п. 4 ПБУ 9/99 доходы, в зависимости от их характера делятся на:

- доходы от обычных видов деятельности – это выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг [12];

- прочие доходы – отличные от доходов от обычных видов деятельности.

Далее рассмотрим ПБУ 10/99 «Расходы организации» [13]. Согласно п. 2 ч. 1: «Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)» [13]. На основании п.4 ч. 1 расходы оптовых компаний, в зависимости от характера их возникновения, условий осуществления и направлений деятельности этих компаний делятся на:

- расходы по обычным видам деятельности;

- прочие расходы - отличные от расходов по обычным видам деятельности [13].

В оптовых компаниях по продаже строительных товаров к расходам по обычным видам деятельности обычно относят связанные с:

- продажей непродовольственных и промышленных товаров;

- услуги по экспедированию грузов (если есть собственный транспорт).

Перечень можно посмотреть в учетной политике организации.

Очень важной сферой является налогообложение. Согласно ст. 246 НК РФ оптовые компании являются налогоплательщиками по налогу на прибыль. В ст. 247 НК РФ сказано, что «объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком» [3], т.е. «полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов» [3]. Налогообложение прибыли оптовых компаний реализуется по ставкам и в порядке согласно действующему налоговому законодательству. Важно помнить, что суммы налогов по авансовым платежам, и те суммы налогов, которые подлежат зачислению в доходную часть бюджетов субъектов РФ и бюджетов муниципальных образований, исчисляются по ставкам налога, действующим на территориях, где оптовые компании состоят на налоговом учете.

Теперь перейдем к НДС. Согласно ст. 143 НК РФ оптовые компании являются плательщиками по налогу на добавленную стоимость [3]. В соответствии с п. 1 ст. 146 НК РФ объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость у оптовых компаний являются операции по:

- реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав;

- передаче на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

- выполнению строительно-монтажных работ для собственного потребления;

- ввозу товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией [3].

Налогообложение по НДС деятельности оптовых компаний производится по ставкам налога, которые предусмотрены действующим законодательством. В 171 статье НК РФ оптовая компания имеет право уменьшить общую сумму НДС на суммы налоговых вычетов. Вычета подлежат суммы налога:

- предъявленные оптовым компаниям и уплаченные ими при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации;

- либо уплаченные оптовой компанией при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления (включая суммы налога, уплаченные или подлежащие уплате оптовой компанией по истечении 180 календарных дней с даты выпуска товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой экономической зоны в Калининградской области), переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через границу Российской Федерации без таможенного оформления [3].

Исходя из п. 1 ст. 145 НК РФ оптовые компании, как и другие налогоплательщики, «имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей» [3].

На основании ст. 172 НК РФ можно взять к вычету суммы НДС, предъявленные оптовой компании и уплаченные ею при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации при соблюдении ряда условий [3]:

- указанные товары (работы, услуги) приняты на учет и имеются соответствующие первичные документы;

- на товары (работы, услуги) получены счета-фактуры с выделенной отдельной строкой суммой НДС.

В соответствии с п. 1 ст. 169 НК РФ «счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая комиссионера, агента, которые осуществляют реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени) сумм налога к вычету в порядке, предусмотренном НК РФ» [3]. Если счет-фактура составлена с нарушением действующего налогового законодательства, то этот документ не будет считаться основанием для принятия предъявленных оптовой компанией поставщиком суммы налога к возмещению или вычету.

Далее рассмотрим налог на имущество организаций. Плательщиками являются, учитывая объект налогообложения:

- российские организаций, имеющие движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному

соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено НК РФ;

- иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянные представительства. Объектом признают движимое и недвижимое имущество, относящееся к объектам основных средств, полученное по концессионному соглашению;

- иностранные организации, не осуществляющие деятельность в РФ через постоянные представительства. Объектом признаются находящееся на территории РФ и принадлежащее указанным иностранным организациям на праве собственности недвижимое имущество и полученное по концессионному соглашению недвижимое имущество [3].

Оптовые компании должны исчислять и уплачивать налог на имущество организаций по месту своего нахождения. Налогообложение имущества подобных организаций осуществляется по ставкам и в порядке согласно действующему налоговому законодательству. Особенность состоит в том, что многие оптовые компании просто посредники и все имущество арендуется: офис, склад, техника. В таком случае налога на имущество не будет.

Теперь переходим к налогу на прибыль. Он очень подробно расписан в гл. 25 НК РФ и ПБУ 18/02 [3, 14]. Малые предприятия могут не использовать данное ПБУ. Этот налог удобнее рассматривать непосредственно на примере определенной организации, что мы и сделаем.

Начнем со ставки. С 01 января 2016 ставка составляет 20% (2% зачисляется в федеральный бюджет; 18% зачисляется в бюджеты в субъектов РФ). Организация утверждает формы аналитических регистров налогового учета для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль в соответствии с нормами главы 25 НК РФ [3].

В данный момент, налоговый учет чаще всего ведется в электронном виде и при необходимости распечатывается на бумажных носителях.

Также необходимо определить момента признания доходов и расходов: метод начислений (в нашем случае) или кассовый. Далее приводится перечень прямых расходов для целей исчисления налога на прибыль. Приведем список, который утвержден в нашей организации:

- расходы на приобретение сырья и материалов, используемых в производстве работ;

- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе выполнения работ, а также расходы на обязательное пенсионное страхование, идущие на финансирование страховой и накопительной части трудовой пенсии, на обязательное социальное страхование на случай

временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда и прочие расходы связанные с основным видом деятельности;

- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве работ.

Расходы не указанные выше, за исключением внереализационных расходов, определяемые в соответствии со ст. 265 НК РФ, осуществленные в текущем месяце, признаются косвенными расходами и уменьшают доходы от реализации текущего месяца.

Уплата ежемесячных авансовых платежей по налогу на прибыль (если организация является плательщиком ежемесячных авансовых платежей) осуществляется в размере 1/3 квартального авансового платежа.

Сумма косвенных расходов на производство и реализацию, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода.

Организация может установить, что нормируемые расходы включаются в затраты, учитываемые при налогообложении, по максимальным нормативам, установленным НК РФ.

Представительские расходы включаются в состав прочих расходов в той части, которая составляет до 4% включительно от расходов организации на оплату труда.

Расходы на рекламу полностью включаются в затраты - в части ненормируемых сумм. Нормируемые расходы на рекламу включаются в затраты в той части, которая составляет до 1% включительно выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст. 249 НК РФ [3].

Расчет предельно допустимых размеров норматива производится нарастающим итогом в течение отчетного года.

В налоговой политике также прописывается:

- создает ли организация в части расходов, связанных с производством и реализацией, а также в части внереализационных расходов резервы или нет;

- как происходит списание ГСМ, например, по нормативам, утверждённым в организации в соответствии с Приказом руководителя;

- проценты по долговым обязательствам признаются исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ в соответствии со ст. 269 НК РФ [3].

Что касается учета амортизируемого имущества, то организация, может признавать амортизируемым имуществом имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 тыс. руб. Имущество стоимостью менее 100

тыс. руб. учитывать в числе материальных расходов и списывать на затраты в порядке предусмотренном для косвенных расходов (единовременно). Если по результатам модернизации стоимость имущества превысит 100 тыс. руб. и срок полезного использования будет выше 12 месяцев, то такое имущество признавать амортизируемым, определять по нему срок полезного использования, норму амортизации и размер амортизационных отчислений. Стоимость объекта, признанную в составе материальных расходов на момент ввода объекта в эксплуатацию, не восстанавливать. Начисление амортизации производить только на величину модернизации.

Для целей налогообложения прибыли можно утвердить линейный метод начисления амортизации (в нашем случае) или нелинейный.

При приобретении имущества бывшего в эксплуатации определять норму амортизации по этому имуществу исходя из срока полезного использования, уменьшенного на количество месяцев эксплуатации этого объекта предыдущими собственниками.

Срок полезного использования определяется на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями ст. 258 НК РФ [3] и с учетом классификации основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

Увеличение срока полезного использования объекта основных средств после даты ввода его в эксплуатацию осуществляется в случае, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта произошло увеличение срока его полезного использования. При этом увеличение срока полезного использования основных средств осуществляется в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.

Если в результате реконструкции, модернизации или технического перевооружения объекта основных средств не произошло увеличение срока его полезного использования, налогоплательщик при исчислении амортизации учитывает оставшийся срок полезного использования.

Амортизационная премия может применяться (10 - 30% - в зависимости от амортизационной группы) или не применяться.

При определении размера материальных расходов при списании сырья и материалов можно использовать: метод оценки по средней стоимости, стоимости единицы запасов, по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО).

1.4. Выявление проблемных вопросов, формулирование цели и задач диссертации

На данный момент конкуренция на рынке строительных материалов высока. Для увеличения прибыли компаниям необходимо:

- снижать расходы;
- привлекать новых клиентов и сохранять лояльность уже проверенных.

Для оптовых компаний, на наш взгляд, лучше всего снижать расходы на транспорт и склады. Т.е. уменьшения расходов можно добиться, если использовать транзитную торговлю.

Наиболее проблемные вопросы в транзитной торговле связаны с:

- правильным оформлением документов;
- сроками их поступления в организацию;
- классификацией расходов на транзитный транспорт у поставщика, транзитного продавца и покупателя;
- принятие НДС к вычету, при несовпадении налогового периода с моментом переходом права собственности.

Что касается увеличения лояльности клиентов, то мы рекомендуем использовать скидки, премии и бонусы. Здесь важно:

- правильно составлять договор с клиентом;
- обеспечивать наличие внутренних, регламентирующих эти вопросы, документов.

Наша цель – изучить возможные сложности и дать рекомендации по их устранению.

В нашей работе необходимо решить следующие задачи:

- изучить проблемные вопросы налогового и бухгалтерского учета в оптовых компаниях;
- дать характеристику предприятию, чье финансовое состояние мы затем будем анализировать;
- дать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского и налогового учета в анализируемой компании;
- определить экономический эффект от внедрения мероприятий.

В качестве источников информации для нашей работы были использованы учебные пособия, научные статьи, финансовая отчетность ООО «Балтик Тайл».

Практическая значимость нашей работы состоит в возможном применении предложенных вариантов улучшений.

2. ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «БАЛТИК ТАЙЛ»

2.1. Общая характеристика организации

Общество с ограниченной ответственностью «Балтик Тайл» было зарегистрировано в едином государственном реестре юридических лиц 11.08.2011 года. Учредителем является физическое лицо. Уставный капитал составил 10 000 рублей, и тех пор не изменялся. Первоначально генеральный директор был наемным, но с 12 декабря 2011 года Решением №2 он был снят с должности и единственный учредитель возложил полномочия на себя; занимает эту должность до нынешнего времени. Виды деятельности, согласно ОКВЭД:

- 51.4 – оптовая торговля непродовольственными потребительскими товарами;
- 45.22 - устройство покрытий зданий и сооружений;
- 52.4 - прочая розничная торговля в специализированных магазинах.

Также оказываются:

- консультационные услуги по монтажу кровель;
- расчет стоимости и количества необходимых материалов;
- проводятся обучающие семинары для дилеров.

Изначально планировалось оказывать услуги по строительству и монтажу кровли, но в дальнейшем от этого отказались, как и от розничной торговли.

Основное направление деятельности – оптовая торговля строительными материалами: кровельные материалы (черепица, кровельный металл); строительные пленки и мембраны; водосточные системы; утеплитель; окна. Вся продукция предназначена для малоэтажного строительства. Дополнительно могут быть предоставлены транспортные услуги.

2.2. Организационная структура

ООО «Балтик Тайл» относится к малым предприятиям. Есть офис продаж и склад в Москве. Далее приведем состав и производственную структуру организации – таблица 2.1.

Таблица 2.1 – Состав и производственная структура ООО «Балтик Тайл»

Наименование подразделения	Вид деятельности, выполняемые работы/услуги	Численность работников
Директорат	Управление	1
Администрация	Управление, кадры, маркетинг	4
Финансовый отдел и бухгалтерия	Ведение бухгалтерского, налогового и управленческого учета	3
Отдел закупок	Закупки, транспорт	3
Отдел продаж ЦПЧ	Работа с клиентами	5
Отдел продаж элитных материалов		1
Отдел продаж утеплителей		1
Отдел продаж г. Москвы		6
Склад	Хранение	5

В соответствии с уставом высшим органом управления является собрание участников Общества, которое может быть очередным или внеочередным. Руководство текущей деятельностью Общества осуществляется генеральным директором, который избирается на срок 5 лет.

Общая структура органов управления представлена на рисунке 2.1.



Рисунок 2.1 – Общая структура органов управления ООО «Балтик Тайл»

Т.к. учредитель и генеральный директор - это одно лицо (на данный момент), то в его исключительной компетенции находятся следующие вопросы и задачи:

- определение основных направлений деятельности Общества, а также принятие решения об участии в ассоциациях и других объединениях коммерческих организаций;
- изменение Устава Общества, в том числе изменение уставного капитала Общества;
- образование и досрочное прекращение полномочий исполнительных органов Общества, а также принятие решения о передаче

полномочий единоличного исполнительного органа Общества коммерческой организации или индивидуальному предпринимателю (управляющему), утверждение такого управляющего и условий договора с ним;

- избрание и досрочное прекращение полномочий ревизионной комиссии (ревизора) Общества;

- утверждение годовых отчетов и годовых бухгалтерских балансов;

- принятие решения о распределении чистой прибыли Общества между его участниками;

- утверждение (принятие) документов, регулирующих внутреннюю деятельность общества (внутренних документов Общества);

- принятие решения о размещении Обществом облигаций и иных эмиссионных ценных бумаг;

- назначение аудиторской проверки, утверждение аудитора и определение размера оплаты его услуг;

- принятие решения о реорганизации или ликвидации Общества;

- назначение ликвидационной комиссии и утверждение ликвидационных балансов;

- создание филиалов и представительств Общества, утверждение положений о них;

- наделение участника (участников) Общества дополнительными правами и возложение на участника (участников) Общества дополнительных обязанностей, а также прекращение указанных прав и обязанностей;

- денежная оценка имущества, вносимого для оплаты долей в уставном капитале Общества;

- решение вопросов об одобрении крупных сделок;

- решение вопросов об одобрении сделок, в совершении которых имеется заинтересованность.

Руководство текущей и общей хозяйственной деятельностью осуществляет генеральный директор:

- без доверенности действует от имени Общества, в том числе представляет его интересы и совершает сделки;

- подписывает финансовые и иные документы;

- открывает в банках расчетный и другие счета, распоряжается имуществом и финансовыми средствами Общества с учетом положений об одобрении крупных сделок и сделок с заинтересованностью;

- обеспечивает подготовку и представляет Общему собранию участников годовой отчет, годовой бухгалтерский баланс, предложение о распределении чистой прибыли между участниками, информирует указанный орган о текущей финансовой и хозяйственной деятельности, организует выполнение решений Общего собрания;

- руководит исполнительным персоналом общества, утверждает организационную структуру и штатное расписание, организует учет и обеспечивает составление и своевременное представление бухгалтерской и статистической отчетности о деятельности Общества в налоговые органы, социальные фонды и органы государственной статистики;

- выдает доверенности на право представительства от имени Общества, в том числе доверенности с правом передоверия;

Издает приказы (распоряжения), обязательные для персонала Общества, в том числе приказы о назначении на должности работников Общества, об их переводе и увольнении, применяет меры поощрения и налагает дисциплинарные взыскания

- осуществляет иные полномочия, не отнесенные законодательством Российской Федерации или Уставом Общества к компетенции Общего собрания участников Общества.

В административном отделе осуществляется:

- управление персоналом компании;
- вопросы снабжения офиса;
- маркетинговые мероприятия.

Финансовый отдел и бухгалтерия:

- бухгалтерский и налоговый учет;
- управленческий учет;
- анализ деятельности предприятия.

Отдел закупок:

- поиск и заключение договор с поставщиками;
- прием заявок на закупку от менеджеров;
- составление заказов поставщикам;
- транспорт;
- контроль оплаты.

Отдел продаж цементно-песчаной черепицы:

- консультации клиентов по продукции;
- расчет количества материалов для комплектации кровли или водосточных систем;

- выставление счетов клиентам.

Отдел продаж элитных материалов:

- консультации клиентов по продукции;
- расчет количества материалов для комплектации кровли или отделки наружных стен;

- выставление счетов клиентам.

Отдел продаж утеплителей:

- консультации клиентов по продукции;
- заказ продукции и получение счетов от поставщика;
- расчет материалов для кровли, стен, полов;
- выставление счетов клиентам.

Отдел продаж г. Москвы – те же функции, что у всех отделов продаж Санкт-Петербурга.

Склад:

- прием и проверка качества товаров;
- хранение товара;
- отгрузки непосредственно клиентам или транспортным компаниям.

2.3. Техничко-экономические показатели организации за 3 последних года и их анализ в динамике

Рассмотрим финансовые результаты (таблца 2.2) и технико-экономические показатели (таблица 2.3) ООО «Балтик Тайл» за последние три года. Проведем их анализ в динамике.

С момента создания компании и до настоящего времени работа осуществлялась, в основном, по одному виду деятельности – продажа строительных материалов. Строительные услуги оказывались лишь на уровне консультаций технического специалиста. Если речь не шла о выезде на объект – оказывались по телефону. Были попытки уменьшить количество посредников при закупке товаров, но успеха не имели.

Таблица 2.2 - Основные финансовые результаты деятельности ООО «Балтик Тайл» (из отчета о прибылях и убытках), тыс. руб.

Показатели	Обозначение	Фактическое значение				
		2013г.	2014г.		2015г.	
		Абсолютная величина	Абсолютная величина	Темп роста, %	Абсолютная величина	Темп роста, %
Выручка	В	143584	135747	94,5	148866	109,6
Себестоимость продаж	С	(141154)	(133690)	94,7	(148105)	100,1
Валовая прибыль	ВП = В-С	2430	2057	84,7	761	37
Коммерческие расходы	КР	-		-		-

Продолжение таблицы 2.2

Показатели	Обозначение	Фактическое значение				
		2013г.	2013г.		2013г.	
		Абсолютная величина	Абсолютная величина	Темп роста, %	Абсолютная величина	Темп роста, %
Управленческие расходы	УР	-		-		
Прибыль (убыток) от продаж	ПП = ВП-КР – УР	2430	2057	84,7	761	37
Сальдо прочих доходов и расходов	-	(138)	(742)	537,7	(276)	37,2
Прибыль (убыток) до налогообложения	ПН	2292	1351	58,9	485	35,9
Текущий налог на прибыль с учетом изменений и проч.	ТНП	(97)	(309)	318,6	(97)	31,4
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	ЧП	2195	1006	45,8	388	38,6

Мы видим рост выручки, валовой выручки и себестоимости продаж. При этом уменьшается прибыль от продаж и соответственно чистая прибыль. Она сократилась в 5,7 раза в сравнении с 2013 годом.

Таблица 2.3 - Основные технико-экономические показатели ООО «Балтик Тайл», тыс. руб.

Показатели	Обозначение	Источник данных или формула расчета	Значение показателей				
			2013г.	2014г.		2015г.	
			Абсолютная величина	Абсолютная величина	Темп роста, %	Абсолютная величина	Темп роста, %
Уставный капитал	УК	Баланс, стр.1310	10000	10000	100	10000	100
Валюта баланса	ВБ	стр.1600 или 1700	42360	65000	153,4	116245	178,8
Внеоборотные активы	ВА	стр.1100	17	6	35,3	109	1816,7
Оборотные активы	ОА	стр.1200	42342	64994	153,5	116136	178,7
Запасы	З	стр.1210	19066	29534	154,9	51367	173,9
Денежные средства	ДС	стр.1250	3132	54	1,7	1054	1952
Краткосрочные финансовые вложения	КФВ	стр.1240	-	-			

Продолжение таблицы 2.3

Показатели	Обозначение	Источник данных или формула расчета	Значение показателей				
			2013г.	2014г.		2015г.	
			Абсолютная величина	Абсолютная величина	Темп роста, %	Абсолютная величина	Темп роста, %
Дебиторская задолженность	ДЗ	стр.1230	20144	35406	175,8	63715	180
Краткосрочные обязательства	КО	стр.1500	625	724	115,8	724	100
Долгосрочные обязательства	ДО	стр.1400	-	-		-	
Собственные средства	СС	стр.1300	(275)	731	-	1119	153,1
Заемные средства	ЗС	стр. (1400 + 1500)	625	724	115,8	724	100
Среднегодовая величина собственного капитала	$\overline{СК}$	0,5* (СК _н + СК _к)*	(1372,5)	230		25	402,2
Среднегодовая стоимость активов	$\overline{А}$	0,5* (А _н + А _к)	28356	53680	189,3	90622,5	168,8

Продолжение таблицы 2.3

Показатели	Обозначение	Источник данных или формула расчета	Значение показателей				
			2013г.	2014г.		2015г.	
			Абсолютная величина	Абсолютная величина	Темп роста, %	Абсолютная величина	Темп роста, %
Среднегодовая стоимость оборотных активов	\overline{OA}	$0,5^* (OA_{н+} + OA_{к})$	28332,5	107336	378,8	90565	84,4
Среднегодовая стоимость основных средств	\overline{OC}	$0,5^* (OC_{н+} + OC_{к})$	23	11,5	50	57,5	500
Среднесписочная численность работников	Ч		29	29	100	27	93,1
Среднемесячная заработная плата одного работника	ЗП		13,805	17,535	127	17,722	101,1

Продолжение таблицы 2.3

Показатели	Обозначение	Источник данных или формула расчета	Значение показателей				
			2013г.	2014г.		2015г.	
			Абсолютная величина	Абсолютная величина	Темп роста, %	Абсолютная величина	Темп роста, %
Выручка в ценах базисного 2013 года	Вб		143584	129283	90	131275	101,5
Фондоотдача	ФО	$\frac{В}{\overline{ОС}}$	6242,78	11804,1	189,1	2589	21,9
Среднегодовая выработка на одного работника (производительность труда)	ВР	В/Ч	4951,2	4680,9	94,5	5513,6	117,8
Прибыль от продаж на рубль основных средств	ППф	$\frac{ПП}{\overline{ОС}}$	105,7	178,6	169	13,2	7,4
Прибыль от продаж на рубль зарплаты	ППз	$\frac{ПП}{(Ч*ЗП*12)}$	3,03	0,34	11,2	0,13	38,2

Продолжение таблицы 2.3

Показатели	Обозначение	Источник данных или формула расчета	Значение показателей				
			2013г.	2014г.		2015г.	
			Абсолютная величина	Абсолютная величина	Темп роста, %	Абсолютная величина	Темп роста, %
Прибыль от продаж на одного работника	ПППр	ПП/Ч	83,8	70,9	84,6	28,2	39,8

Для наглядности представим динамику валюты баланса на следующем рисунке:



Рисунок 2.2 - Динамика валюты баланса.

Теперь рассмотрим анализ активов по степени ликвидности в процентном соотношении к валюте баланса:

Таблица 2.4 - Структура активов баланса (в % к валюте баланса)

Статьи баланса	2013г.	2014г.	2015г.
Высоколиквидные активы (стр. 1250)	7,4%	0,08%	0,9
Быстрореализуемые активы (стр. 1230)	47,6%	54,5%	54,8
Медленно реализуемые активы (стр. 1210)	45%	45,4%	41,2
Внеоборотные активы (стр. 1150)	0,04%	0,009%	0,09

Из таблицы видно, что структура активов предприятия на протяжении 2013-2015гг не претерпела значительных изменений. К 2015 г. максимального значения достигли быстро реализуемые активы. Если учесть, что речь идет о дебиторской задолженности, то идет увеличение задолженности клиентов перед компанией. Заметим также, что и валюта баланса возросла за исследуемый период времени с 42360 тыс. руб. в 2013 году, до 116245 тыс. руб. в 2015 году. Поэтому можно сделать вывод, что задолженность клиентов достаточно стабильна.

Немного снизились медленно реализуемые активы, хотя их доля в структуре баланса все равно велика, к концу 2015года – 41,2%.

Небольшое увеличение стр.1250 «Денежные средства и денежные эквиваленты» - положительная тенденция. В идеале сумма должна быть достаточной для погашения первоочередных платежей.

Теперь рассмотрим структуру пассивов баланса в таблице 2.5:

Таблица 2.5 - Структура пассивов (в % к валюте баланса)

Статьи баланса	2013г.	2014г.	2015г.
Краткосрочные обязательства (стр. 1510)	1,5%	1,1%	0,6%
Кредиторская задолженность (стр. 1520)	99,2%	97,8%	98,4%
Долгосрочные обязательства (стр. 1370)	(0,7)%	1,1%	1%

В первую очередь, обратим внимание на кредиторскую задолженность – у нее максимальное значение в структуре обязательств. Во многих сферах экономики это говорило бы о финансовой неустойчивости предприятия. Но, в связи со спецификой деятельности, оптовые предприятия закупают товары с отсрочками у поставщиков и за счет этого осуществляют свою деятельность.

Также можем заметить отрицательное значение долгосрочных обязательств (капиталы и резервы). Если учесть, что компания начала

свою деятельность в 2011 году, то можно сделать вывод: был рост кредиторской задолженности в предыдущие периоды; неудовлетворительная структура баланса; отсутствует собственный капитал. В 2014 году ситуация исправляется – появляется положительное значение, которое увеличивается в 2015 году.

Сравнение дебиторской (стр. 1230) и кредиторской задолженностей (стр. 1520) проведем в таблице 2.6:

Таблица 2.6 – Сравнение дебиторской и кредиторской задолженностей

Год	Дебиторская задолженность, тыс. руб.	Кредиторская задолженность, тыс. руб.	Превышение задолженности	
			Дебиторской, тыс. руб.	Кредиторской, тыс. руб.
2013	20144	625	19519	-
2014	35406	724	34682	-
2015	63715	724	62991	-

Мы видим постоянное превышение дебиторской задолженности над кредиторской. Это говорит о том, что происходит отвлечение средств из хозяйственного оборота. Если ситуация будет сохраняться, то это может привести к необходимости кредитования в банках, чтобы обеспечить текущую хозяйственную деятельность компании. А за кредиты, естественно, придется платить.

В 2015 году наблюдается рост следующих показателей:

- 1) валюта баланса – рассмотрена на рисунке 2.2;
- 2) внеоборотные активы – приобретали имущество для осуществления хозяйственной деятельности;
- 3) оборотные активы:
 - запасы – происходит затоваривание склада, т.е. товар продается медленнее, чем закупается. Надо тщательнее продумывать объемы закупок и планы продаж;
 - денежные средства;
 - дебиторская задолженность – рассмотрена выше;
- 4) собственные средства – в нашем случае речь идет о накапливающейся нераспределенной прибыли. В 2013 году было отрицательное значение - 275 тыс. руб. (убыток), к 2015 году прибыль составила 1119 тыс. руб.;
- 5) среднегодовая величина собственного капитала – непосредственно связана с увеличением собственных средств;

б) среднегодовая стоимость основных средств – связана с увеличением внеоборотных активов.

Чуть более 1% составил рост среднемесячной заработной платы на одного работника. Выручка в ценах базисного года выросла на 1,5%.

Уменьшились показатели:

1) среднегодовая стоимость оборотных активов (сумма краткосрочных обязательств не изменилась в сравнении с 2014 годом) – положительная тенденция. Ведет к повышению эффективности использования оборотных средств;

2) среднесписочная численность работников – связана с более рациональным распределением обязанностей внутри отделов и компании в целом.

На прежнем уровне остались:

1) уставный капитал – 10000 руб.;

2) краткосрочные обязательства - в нашем случае они же заемные средства. Это положительная тенденция.

2.4. Расчет финансовых показателей и их анализ в динамике, а также сравнение с отраслевыми показателями

Расчет финансовых показателей оптовой торговой организации ООО «Балтик Тайл», сравнение значений со средними показателями по отрасли представлены в таблице 2.7.

Таблица 2.7 - Финансовые показатели ООО «Балтик Тайл»

Показатели	Единица измерения	Формула расчета	Среднее значение по отрасли	Фактическое значение		
				2013г.	2014г.	2015 г.
Показатели платежеспособности						
Абсолютная ликвидность	-	$K_{АЛ} = \frac{ДС}{КО}$	0,2 ≤КАЛ ≤0,5	5	0,1	1,5

Продолжение таблицы 2.7

Показатели	Единица измерения	Формула расчета	Среднее значение по отрасли	Фактическое значение		
				2013г.	2014г.	2015г.
Текущая ликвидность (коэффициент покрытия)	-	$K_{ТЛ} = \frac{ОА}{КО}$	$1 \leq КТЛ \leq 2$	67,7	89,8	160,4
Показатели финансовой устойчивости						
Коэффициент автономии	-	$K_A = \frac{СС}{ВВ}$	$K_A \geq 0,5$	(0,006)	0,01	0,009
Коэффициент обеспечения собственными оборотными средствами	-	$K_o = \frac{СС + ДО - ВА}{ОА}$	$K_o \geq 0,1$	(0,007)	0,01	0,06
Соотношение заемных и собственных средств	-	$K_\phi = \frac{СС}{ЗС}$	$K_\phi \geq 1$	(0,44)	1,009	1,55
Показатели деловой активности						
Период оборота оборотных активов	дни	$ПО_{ОА} = \frac{\overline{ОА} \cdot 365}{В}$		72	288,6	222,1

Продолжение таблицы 2.7

Показатели	Единица измерения	Формула расчета	Среднее значение по отрасли	Фактическое значение		
				2013г.	2014г.	2015г.
Период оборота собственного капитала	дни	$ПО_{ДЗ} = \frac{\overline{СК} \cdot 365}{B}$		(3,5)	0,6	2,3
Период оборота дебиторской задолженности	дни	$ПО_{ДЗ} = \frac{\overline{ДЗ} \cdot 365}{B}$		51,2	74,7	121,5
Период оборота кредиторской задолженности	дни	$ПО_{КЗ} = \frac{\overline{КЗ} \cdot 365}{B}$		74	142	218,2
Период оборота запасов	дни	$ПО_3 = \frac{\overline{З} \cdot 365}{C}$		35,7	66,3	100
Показатели прибыльности						
Рентабельность продаж по прибыли от продаж	%	$РП_{пт} = \frac{\overline{ПП} \cdot 100}{B}$	9,8 [15]	1,7	1,5	0,5

Продолжение таблицы 2.7

Показатели	Единица измерения	Формула расчета	Среднее значение по отрасли	Фактическое значение		
				2013г.	2014г.	2015 г.
Рентабельность расходов по обычным видам деятельности по прибыли от продаж	%	$PP_{III} = \frac{ПП*100}{C+KP+УР}$		1,7	1,5	0,5
Рентабельность активов по прибыли от продаж	%	$PA_{III} = \frac{ПП*100}{A}$	6,4 [15]	8,6	3,8	0,8
Рентабельность активов по прибыли до налогообложения	%	$PA_{III} = \frac{ПН*100}{A}$		0,08	2,5	0,9
Рентабельность собственного капитала по прибыли от продаж	%	$PCK_{III} = \frac{ПП*100}{СК}$		(177)	894	82,3

Продолжение таблицы 2.7

Показатели	Единица измерения	Формула расчета	Среднее значение по отрасли	Фактическое значение		
				2013г.	2014г.	2015 г.
Рентабельность собственного капитала по чистой прибыли	%	$РСК_{чп} = \frac{ЧП * 100}{СК}$		(160)	438	42

Абсолютная ликвидность – приблизилась к минимальному нормативному значению в 2014 году, но уже в 2015 увеличилась до 1,5%. У предприятия не рациональная структура капитала, т.е. наблюдается высокая доля не используемых активов в виде средств на счетах или наличных денег. Этот коэффициент показывает, какой размер краткосрочной задолженности предприятие может погасить немедленно за счет краткосрочных финансовых вложений или денежных средств. Эти цифры представляют интерес для поставщиков – с которыми уже работаем или потенциальных.

Текущая ликвидность значительно выше нормы. Получается, что предприятие сможет расплатиться по своим обязательствам. Оптимальным считается соотношение: на каждый рубль краткосрочных обязательств должно приходиться 2 рубля оборотного капитала. При таком соотношении предприятие сможет расплатиться по текущим краткосрочным обязательствам и останется достаточное количество оборотных средств для текущей деятельности. По данному коэффициенту наша организация ликвидна, но значение слишком высокое, это может говорить о нерациональной структуре капитала.

Коэффициент автономии – за весь период работы компании не было нормативного значения, что говорит об очень большой зависимости компании от внешних займов, возникновение риска неплатежеспособности. В 2015 году коэффициент достиг минимального значения 0,009 – это показывает, что имущество организации лишь на 0,009% сформировано за счет собственных средств. С другой стороны, большинство предприятий оптовой торговли работают за счет кредитов и отсрочек платежей.

Значение коэффициента соотношения заемных и собственных средств (коэффициент финансирования) растет с каждым годом, это говорит о том, что компании не грозит банкротство в связи с большой зависимостью от внешнего финансирования.

Коэффициент обеспечения собственными оборотными средствами – ниже нормы, но наблюдается тенденция к росту. В нашем случае получается, что у компании для финансирования текущей деятельности на данный момент недостаточно собственных средств.

Можно сделать вывод, о том, что наша организация ликвидна.

Теперь рассмотрим периоды оборачиваемости. Начнем с периода оборота оборотных активов. В 2014 году вырос до 288 дней, в 2015 году снизился до 222. Однако для торгового предприятия это плохой показатель, говорящий о не эффективной работе предприятия и низкой деловой активности.

Период оборота собственного капитала немного вырос и достиг 2,3 дня. Это связано только с низким финансовым значением самого собственного капитала.

Период оборота дебиторской задолженности постепенно растет, к концу 2015 года составил 121,5 день. В то время как период оборота кредиторской уже достиг 218 дней. Можно сделать вывод, что покупатели расплачиваются с компанией быстрее, чем она сама со своими кредиторами.

Период оборота запасов также растет. Если учесть, что запасы относятся к медленно реализуемым активам, а в структуре активов баланса нашей компании они составляют за 2015 год 41,2 % - это не самый благоприятный показатель.

Далее рассмотрим различные виды рентабельности. Начнем с одного из основных показателей – рентабельности продаж по прибыли от продаж. Согласно приказу ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» [15] за 2015 год показатель должен быть равен 6,4. В нашей организации наблюдается снижение этого вида рентабельности с 1,7 в 2013 году, до 0,5 в 2015 году. Стоит задуматься о росте оборачиваемости товаров, снижении закупочных цен у нынешних поставщиков, либо поиске новых с более низкими ценами, также нужно расширять клиентскую базу. На данный момент рентабельность по прибыли от продаж нашей организации очень низкая.

Рентабельность расходов по обычным видам деятельности по прибыли от продаж также снижается равна 0,5 в 2015 году.

Также интересен показатель рентабельности активов по прибыли от продаж. При среднем значении по отрасли 6,4, у нас он составляет 0,8. Это плохой показатель для предприятия, которое занимается оптовой торговлей.

Рентабельность активов по прибыли до налогообложения составляет 0,9. Это также низкий показатель.

Высоким значением обладают только: рентабельность собственного капитала по прибыли от продаж и рентабельность собственного капитала по чистой прибыли. Но это связано только с тем, что у нашей организации низкая величина собственного капитала.

В результате можно сделать вывод, что показатели рентабельности характеризуют прибыльность торговой компании как очень низкую.

2.5. Краткая характеристика бухгалтерского и налогового учета

ООО «Балтик Тайл» является малым предприятием, применяет общую систему налогообложения. Ведение бухгалтерского и налогового учета осуществляет бухгалтерия, к которой работают два сотрудника:

- главный бухгалтер;
- бухгалтер.

Согласно учетной политике: ответственность за организацию работ по ведению бухгалтерского и налогового учета возложена на генерального директора; бухгалтерский учет осуществляется назначенным генеральным директором на основании приказа главным бухгалтером. Установлено программное обеспечение: 1С: Предприятие, версия 8.3.

Также в учетной политике утверждены:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета и инструкция по его заполнению;
- формы первичных учетных документов, разработанных Госкомстатом РФ;
- учет основных средств;
- учет материально-производственных запасов;
- кассовая дисциплина;
- порядок учета расходов и формирование себестоимости продукции;
- учет расходов по кредитам и займам;
- резервы – не создаются;
- учет отдельных видов доходов и расходов;
- учет дебиторской задолженности.

В положении № 2 «Об учетной политике для целей налогового учета» вначале прописаны общие положения. Далее идет второй раздел: налог на добавленную стоимость. Рассмотрим подробнее. Выручка от реализации товаров (работ, услуг, основных средств, материалов

и прочих активов) в ООО «Балтик Тайл» определяется по мере отгрузки или передачи и предъявления клиентам расчетных документов. Что касается учета доходов и расходов по операциям, которые подлежат налогообложению по разным ставкам или не облагаются НДС, то организация не ведет отдельный учет. Это происходит потому, что данные операции не превышают 5% от общей величины совокупных расходов на их приобретение, производство и реализацию. В электронном виде оформляются и ведутся Книги, журналы и счета-фактуры. На основании ст. 169, 171 и 172 НК РФ [3] общество реализует право на вычет «входного» налога на добавленную стоимость. Налоговый период – квартал. Уплата налога в рассрочку с учетом ст. 174 НК РФ.

Налог на прибыль был рассмотрен в части 1.3 с учетом специфики нашей организации.

3. АНАЛИЗ И РАЗРАБОТКА РЕКОМЕНДАЦИЙ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ ДЛЯ ООО «БАЛТИК ТАЙЛ»

3.1. Оптовая транзитная торговля

Сложившаяся, не самая благоприятная, экономическая ситуация вынуждает оптовые компании снижать затраты. Организации начинают отказываться от собственных складов, максимально снижают транспортные расходы, используя при продажах «транзитный способ».

Вначале рассмотрим транзитную торговлю с точки зрения оптового продавца. В ГОСТ Р 51303-2013 «Торговля. Термины и определения» [19] есть определение транзитной формы товародвижения - это форма товародвижения от производителя непосредственно в места продажи или потребления, минуя склады посредников. Транзитная торговля представляет собой две независимые друг от друга сделки: торговая компания заключает договор купли-продажи товара с поставщиком, на основании которого обязуется оплатить приобретенный товар. Поставщик, в свою очередь, - отгрузить товар на тот склад, который укажет торговая организация, и отдельный договор с покупателем товара, в рамках которого обязуется поставить за плату товар. При этом торговая компания в первом договоре будет выступать покупателем товара, а во втором - его продавцом [3].

Согласно ст. 506 ГК РФ [2] по договору поставки поставщик-продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность, обязуется передать в обусловленный срок или сроки производимые или закупаемые им товары покупателю для использования в предпринимательской деятельности или в иных целях, не связанных с личным, семейным, домашним и иным подобным использованием. Очень важный момент – переход права собственности на товар и, как следствие, вопрос налогов мы рассмотрим дальше.

Начнем с составления договоров со всеми участниками. Есть стандартные элементы, есть и специфические особенности. Необходимо прописать момент исполнения обязательств: для поставщика, «транзитного» продавца и покупателя. Чаще всего прописывают следующим образом:

- поставщик исполнит свои обязанности перед транзитным продавцом в момент сдачи товара перевозчику для доставки конечному покупателю;

- транзитный продавец выполнит свои обязанности перед покупателем в момент передачи товара.

От того, кто именно будет осуществлять перевозку, зависит очень многое. Для доставки может использоваться транспорт: поставщика, продавца, покупателя или сторонней транспортной компании. Этот фактор может очень сильно влиять на момент исполнения обязательств, прописанный в договоре.

Теперь рассмотрим учетные документы. Для оформления продажи товара первичным учетным документом является товарная накладная (ТОРГ-12) [22]. В последнее время для уменьшения количества документов можно также использовать УПД (универсальный передаточный документ, основан на счете-фактуре) [39]. Важно, чтобы в УПД был указан статус «1» - тогда этот документ будет являться счетом-фактурой и передаточным документом (актом) в одном лице. Если все реквизиты документа будут заполнены, то покупатель будет иметь право на вычет входного НДС. В случае статуса «2» - это будет просто передаточный документ, к которому нужен будет счет-фактура.

Чаще всего у компании, осуществляющей транзитную продажу, есть два договора:

- с поставщиком на покупку товаров;
- с покупателем на реализацию ему этих товаров.

Когда сделка будет завершена, в транзитную организацию должны быть представлены две накладные: от поставщика и от покупателя. При этом надо учесть специфику оформления первичных документов. Мы предлагаем такое, часто применяемое, решение:

В накладной от поставщика:

- в строке Поставщик и Грузоотправитель – указать поставщика;
- в строке Плательщик – транзитный продавец;
- в строке Грузополучатель – организация-покупатель;
- в строке Основание – данные по договору поставки между поставщиком и транзитным продавцом;

- в строке Отпуск груза произвел – подпись ответственного лица со стороны поставщика;

- в строках Груз принял и Груз получил – ничего не пишем.

Поставщик составляет документ на дату отгрузки для конечного покупателя в двух экземплярах.

До факта отгрузки транзитный продавец передаст поставщику накладную в двух экземплярах, предназначенную для покупателя, в которой будет указана цена продажи. Эти товарно-сопроводительные документы будут отданы перевозчику.

В накладной от транзитного продавца:

- в строке Грузоотправитель – реквизиты поставщика;
- в строке поставщик – транзитный продавец;

- в строках Грузополучатель и Плательщик – наименование конечного покупателя;
- в строке Основание – реквизиты договора транзитного продавца и покупателя;
- в строке Отпуск груза произвел – ничего не пишем;
- в строке груз принял – заполняет перевозчик.

Поставщик, после отгрузки товара покупателю, передаст транзитному продавцу оригиналы документов, выписанных в соответствии с пунктом 1. Затем покупатель передаст транзитному продавцу также оригинальные экземпляры документов с подписью и печатью со своей стороны. В результате у транзитного продавца должны быть документы от обеих сторон.

Т.к. по факту товар не поступает на склад транзитного продавца - первичные документы для складского учета составляться не будут. Согласно ФЗ № 402 «О бухгалтерском учете» [8] организации обязаны вести бухгалтерский учет. Объектами бухгалтерского учета являются, в том числе, факты хозяйственной жизни (сделки, события, операции), активы, обязательства, доходы, расходы организации. Отсюда можно сделать вывод, что независимо от фактического поступления на склад, организация обязана принять к учету товар, право собственности на который к ней перешло. Получается, что товар, который компания приобрела для дальнейшей продажи без поступления на ее склад, должен быть принят к учету в составе МПЗ в оценке, предусмотренной в договоре (без учета налога на добавленную стоимость), с последующим доведением этой оценки до фактической себестоимости, равной сумме всех затрат на его приобретение [63].

Затраты, которые понесла организация по заготовке и доставке материально производственных запасов до места их использования включаются в фактическую себестоимость запасов [63]. Следует учитывать, что затраты по доставке товара напрямую от поставщика без завоза на склад транзитной организации, можно отнести к связанным с продажей товара, а не с приобретением. Если отнесем эти затраты к связанным с приобретением (торговым организациям это разрешается), то в этом случае расходы по доставке включим в состав расходов на продажу и приобретаемый товар оценим по стоимости приобретения. При условии, что затраты по доставке товара от изначального поставщика к покупателю мы отнесем к связанным с продажей товара, то по факту затратами на приобретение будет являться сумма, которую мы заплатили поставщику (без учета НДС) [63].

Следуя Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций [10] для учета товаров предназначен счет 41 «Товары». Для учета транзитной продукции рекомендуется открыть субсчет 41-5 «Товары для продажи

транзитом». В этом случае будет легче вести учет. В день передачи товара перевозчику от поставщика будет сделана следующая запись:

- Д41-5 К60 – отражаем фактическую стоимость товаров.

Надо учитывать, что одновременно фактическую себестоимость товара, выручку от продажи которого определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, следует списывать на счет 45 «Товары отгруженные» [63].

Затраты, которые организация понесет в связи с оплатой услуг транспортной компании, относятся к связанным с продажей товара и, следовательно, относятся к расходам по обычным видам деятельности [13]. А те расходы, которые пойдут на доставку товара до покупателя будут учитываться как коммерческие и признаются в себестоимости проданных товаров в том отчетном периоде, когда были оказаны услуги по доставке – в размере договорной стоимости оказанных услуг (т.е. без учета НДС) [13].

- Д44 К60 – отражаем стоимость транспортных услуг.

Теперь рассмотрим выручку от продажи товаров. Она признается доходом от обычных видов деятельности и принимается в бухгалтерском учете в размере цены продажи (договорной) товара (без учета НДС) [12]. В бухгалтерском учете выручка признается при наличии условий, которые установлены ПБУ 9/99 п. 12 «Доходы организации»: в нашем случае для признания выручки условия выполняются на дату передачи товара покупателю.

В тоже время включаем в себестоимость продаж фактическую себестоимость проданного товара [13].

Перейдем к рассмотрению особенностей налогообложения у оптовых продавцов, осуществляющих транзитные продажи.

Обязательным условием для принятия НДС к вычету является наличие у покупателя счета-фактуры, выставленного поставщиком и принятие товара на учет [3]. Здесь возникает проблема, связанная с принятием в вычету НДС по товарам, не оприходованным на склад. Эта проблема касается не только транзитных продаж, также она связана с моментом перехода права собственности на продукцию.

Начнем с перехода права собственности и соответственно возникновения права на принятие НДС к вычету. Если все происходит в одном налоговом периоде, то вопросов не возникает. Однако не так уж редко эти события происходят в разных налоговых периодах. Это ведет к появлению многих спорных вопросов с налоговой службой. Несмотря на то, что в налоговом кодексе достаточно подробно расписаны все эти сложности, арбитражная практика и налоговая служба далеко не всегда на стороне компании.

Одна из проблем состоит в принятии НДС к вычету: в каком квартале это делать, если, например, товар был отгружен в одном

налоговом квартале, а поступил на склад в другом. Даже если по договору право собственности на товар перешло в момент его отгрузки на складе поставщика, налоговая служба и арбитражный суд могут принять решение о доначислении НДС в первом квартале.

Если рассматривать с точки зрения нормативно правовой базы, то:

- согласно ПБУ 5/01 «Учет материально производственных запасов» в целях бухгалтерского учета товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи [16]. Следовательно, и учет товаров должен вестись на основании данного ПБУ. В п. 26 написано, что товары, находящиеся в пути учитываются в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости. Следовательно, даже если товары еще не поступили на склад, они все равно должны учитываться на счетах бухгалтерского учета компании, при условии, что право собственности уже перешло к компании-покупателю. Т.е. как только было получено право собственности – товар должен быть отражен на счетах организации. Возникновение перехода права собственности согласно п. 1 ст. 223 ГК РФ [2] возникает у приобретателя вещи с момента ее передачи, если иное не предусмотрено законом или договором. В п. 1 ст. 224 написано, что передачей признается вручение вещи приобретателю, а равно сдача перевозчику для отправки приобретателю. Делаем вывод: если в договоре поставки не были указаны иные условия перехода права собственности, то, как только товар был отгружен на складе поставщика перевозчику, покупатель становится собственником товара и может принять к вычету «входной» НДС по товарам, находящимся в пути. Обязательным условием является также наличие товарной накладной от поставщика и счета-фактуры. В данном случае не будет иметь значения, доставляется товар до склада оптовой компании или едет напрямую к конечному покупателю.

К сожалению, с точки зрения Минфина и проверяющих контролеров, если отгрузка товара со склада поставщика и прибытие товара на склад покупателя произошли в разные налоговые периоды, то момент принятия НДС к вычету имеет основополагающее значение. Даже, если право собственности уже перешло. Поэтому если организация все же примет вычет в другом налоговом периоде, то возможны налоговые риски. Эта точка зрения подтверждается следующими разъяснениями Минфина, ФНС и в постановлениях арбитражных судов:

1. В Письме Министерства финансов РФ от 26 сентября 2008г. № 03-07-11/318 [36] прямо указано: в целях расчета НДС моментом принятия товаров на учет следует считать фактическую дату оприхо-

дования товаров, поступивших в организацию, на основании соответствующих первичных документов. Т.е. товар должен поступить на склад покупателя.

2. Письмо Минфина от 30.12.2014г. № 03-07-11/68585 [37] и Письмо ФНС от 26 января 2015г. № ГД-4-3/911@ [38]: переход права собственности на товар не влияет на возникновение права на вычет у покупателя. Главным является наличие товара на складе.

3. Постановление Арбитражного суда Волго-вятского округа по делу № А43-6613/2014 от 03.06.2015г. [23] – прямо указано, что организация неправомерно применила вычет по НДС в первом квартале по товару, фактически полученному во втором квартале. Начислен штраф и недоимка по налогу на добавленную стоимость.

4. Постановление ФАС Поволжского округа от 1 ноября 2007г. по делу № А57-14388/06 [24] написано, что независимо от наличия права собственности на запасы, если они еще не поступили на склад организации, они не должны быть приняты к балансовому учету, поскольку над ними не установлен контроль.

5. Постановление ФАС Северо-западного округа от 28 июня 2011г. по делу № А05-11812/2010 (оставлено в силе Определением ВАС РФ от 20.02.2012г. № ВАС-1760/12) [25] – неправомерный вычет по не поступившему на склад товару.

На наш взгляд, можно конечно пойти по безрисковому пути и брать НДС к вычету в периоде, когда товар поступил на склад. Однако, если сумма входного НДС существенна, и у компании есть необходимость снизить налоговую нагрузку именно в этот период, то можно учесть позицию Арбитражных судов – они чаще становятся на сторону налогоплательщика:

1. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 26 декабря 2011г. № А27-3297/2011 [26] – согласно ПБУ 5/01 п. 26 [16] товары, находящиеся в пути, но принадлежащие организации в соответствии с действующим гражданским законодательством, должны быть отражены в бухгалтерском учете.

2. Постановление ФАС Поволжского округа от 15 июля 2010г. № А55-29172/2009 [27] – согласно НК РФ принятие товаров на учет и их фактическое поступление на склад – не одно и то же.

3. Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 25.12.2014г. № 08АП-12677/2014 по делу № А46-9189/2014 [28] - отклонен довод налоговой инспекции об отсутствии у плательщика налога документов, подтверждающих факт оприходования товара на склад, т.к. данные документы перечень подтверждающих обоснованность заявленных вычетов по НДС не содержит.

4. Постановление ФАС Уральского округа от 3 июня 2009г. № Ф09-3493/09-С2 [29] – согласно Инструкции по применению Плана

счетов стоимость материалов, оставшихся на конец месяца в пути, в конце месяца отражается по дебету счета 10 и кредиту счета 60 (без оприходования этих ценностей на склад). Следовательно, План счетов предусматривает возможность принятия к учету материальных ценностей, которые на склад организации фактически не поступили.

5. Постановление ФАС Московского округа от 25 июля 2011г. № КА-А40/7513-11 дело № А40-128806/10-35-718 [30] – отражение операций по приобретению товарно-материальных ценностей не зависит от их фактического нахождения на складе покупателя.

Многие оптовые компании осуществляют транзитные отгрузки, т.к. это помогает снизить транспортные расходы и затраты на складское хранение. Соответственно возможность определения, в каком квартале предъявлять входной НДС к вычету, должна приниматься самим налогоплательщиком. Это может быть нужно для снижения налоговой нагрузки в каких-то кварталах, что приведет к оптимизации оплаты налогов. Также можно будет рассчитать долю налогов в выручке и прибыли компании; изучить, является ли принятая налоговая система оптимальной или, наоборот, обременительной для организации.

Теперь вернемся к рассмотрению других особенностей, связанных с налогами. Когда приобретается товар, предназначенный для продажи транзитом, есть ряд особенностей при оформлении счетов-фактур. Первоначальный поставщик выставляет транзитному продавцу счета-фактуры, согласно п. 3 ст. 168 НК РФ [3]:

- в строках Продавец и Грузоотправитель и его адрес – указываются реквизиты первоначального поставщика;
- в строке Грузополучатель и его адрес – данные конечного покупателя товара;
- в строках 6 и 6б – данные транзитного продавца.

Согласно НК РФ суммы НДС, которые перевозчик, в лице транспортной компании предъявил транзитному продавцу, подлежат вычету при условии принятия к учету соответствующих расходов и при наличии правильно оформленного счета-фактуры, выставленного транспортной компанией [3].

В НК РФ прописано, что операции по реализации товара признаются объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость. Важно помнить, что налоговая база по НДС будет определяться по фактической цене реализации (т.е. без учета НДС). Дата отгрузки товара покупателю будет использована в качестве даты определения налоговой базы при реализации товаров. Не позднее пяти дней после отгрузки товаров должен быть выставлен счет-фактура от продавца покупателю.

Есть несколько писем, в которых представлено мнение Мини-

стерства финансов РФ [41, 42, 43], согласно которому датой отгрузки товаров признается дата первого по времени составления первичного документа, оформленного на имя покупателя или перевозчика для доставки товаров покупателю. Есть также письмо от 09.11.2011г. № 03-07-09/40 [39], которое содержит важное уточнение: при реализации и доставке покупателю продавцом товаров, отгруженных со склада его поставщика, датой отгрузки товаров будет признана дата первичного документа, составленного продавцом на имя поставщика для доставки товара покупателю. Этим документом может быть товарная накладная – ее оформляет в адрес покупателя торговая компания и передает поставщику для передачи покупателю. Счет-фактура по товарам, реализуемым компанией транзитом, выставляется также не позднее пяти дней с даты составления товарной накладной. В счете-фактуре обязательно надо отразить особенности реализации товара транзитом:

- в строках о продавце - указываем свои реквизиты;
- в строке Грузоотправитель и его адрес – данные поставщика;
- в строках о покупателе и грузополучателе – реквизиты конечного покупателя.

Переход права собственности при транзите имеет свои особенности. Дата определения налоговой базы для целей исчисления НДС не будет совпадать с датой отгрузки и датой перехода права собственности на продукцию (указывается в договоре поставки, обычно это дата передачи товара транспортной организацией на склад покупателя). В этом случае, в бухгалтерском учете можем рекомендовать начисленную сумму НДС (от продажи транзитом) первоначально отразить по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (например, 76-5 «НДС, предъявленный на дату отгрузки»). Затем перенесем эту сумму на дебет счета 90-3 «Продажи. Налог на добавленную стоимость».

Переходим к налогу на прибыль и его особенностям при транзите. Выручка от продажи товаров, определенная исходя из их договорной стоимости (за вычетом НДС), включается в состав доходов от реализации [3]. В учетной политике организации должен быть прописан момент признания этих доходов. В нашей организации берется метод начислений, хотя малым предприятия разрешено использовать кассовый метод (выбытие – поступление денежных средств в кассу или на расчетный счет). Метод начислений подразумевает признание доходов и расходов в ходе хозяйственной деятельности организации в момент совершения действий (переход права собственности, образование задолженности), подтвержденное документально актами, накладными, бухгалтерскими справками. Т.е. доходы и расходы признаются не независимо от поступления денежных средств или их выбытия.

Обратимся к Налоговому Кодексу. В ст. 320 [3] определен порядок формирования расходов торговых организация в виде стоимости приобретения товаров. Эти расходы уменьшают доход от продажи вышеуказанных товаров вне зависимости от метода признания доходов и расходов, который применяет организация. Отсюда можно сделать вывод, что стоимость приобретенного товара не может быть признана расходом организации до того, как будет признан доход от реализации продукции.

Организация принимает товары к налоговому учету по стоимости приобретения (прописана в абз. 2 ст. 320 НК РФ и учетной политике компании). К прямым расходам текущего месяца относим:

- стоимость приобретения товаров;
- расходы на доставку товаров до склада налогоплательщика (здесь надо также смотреть учетную политику – эти расходы могут быть включены в стоимость приобретения продукции).

Косвенными признаются - все иные расходы (кроме внереализационных); также те, которые связаны с продажей товаров. Как следствие, они уменьшают доходы от реализации текущего месяца.

У чиновников Минфина существует два противоположных мнения, к каким расходам следует относить расходы на доставку товаров при транзитной торговле [58]:

- относить к косвенным, т.к. доставка идет на склад конечного покупателя, а не на склад транзитного продавца;
- относить к прямым.

В решении данного спора можно использовать аргумент из п. 4 ст. 252 НК РФ [3]: если некоторые затраты с равными основаниями могут быть отнесены одновременно к нескольким группам расходов, то налогоплательщик вправе самостоятельно определить, к какой именно группе он отнесет такие затраты. Следовательно, мы можем самостоятельно выбирать, к каким расходам отнести расходы на доставку. Так как в нашей организации используется метод начисления, то доход от реализации товаров признается на дату передачи права собственности на товар покупателю. Как следствие, расходы в виде стоимости приобретения товаров уменьшают доход от их реализации (то есть признаются) на дату передачи права собственности на товар покупателю. Отсюда делаем вывод, что расходы на доставку, которые мы признаем косвенными, учитываем на дату подписания сторонами документа, подтверждающего оказание транспортных услуг.

Если бы мы использовали кассовый метод, то датой признания дохода от реализации была бы дата поступления оплаты от покупателя. В этом случае, только после получения оплаты от покупателя можно уменьшить доход на первоначальную (оплаченную поставщику) стоимость товара (признать расходом). Расходы на доставку будут

признаны косвенными и включены в состав расходов на дату фактической оплаты (к этой дате услуга по доставке должна быть фактически оказана). В такой ситуации не возникнет разницы в бухгалтерском и налоговом учете, т.к. условия для признания доходов и расходов выполнены в одном отчетном периоде.

В бухгалтерском учете, т.к. стоимость доставки включается в стоимость продажной цены товаров, выручка от услуг по доставке не формируется.

Что касается документов, подтверждающих расходы на доставку в целях налогообложения, все зависит от вида транспорта:

- транспортная накладная – для доставки использовался автотранспорт;
- транспортная железнодорожная накладная – для доставки использовался ж/д транспорт;
- коносамент порта – морские перевозки;
- накладная отправителя и грузовая накладная – для доставки воздушным транспортом.

Возможна ситуация, когда накладные утеряны. Варианты действий для организации:

- восстанавливать именно эти документы, т.к. Минфин и налоговая служба требуют наличия этих накладных для целей учета при исчислении налога на прибыль организаций;
- судебные органы считают, что можно предоставить другие документы, подтверждающие произведенные расходы.

Не стоит забывать и о возможности использования УПД, но нужно учитывать статус, прописанный в документе.

Самым важным является наличие у организации правильно оформленных документов, поступивших в установленные сроки. К сожалению, с этим связано большое количество проблем. Для их решения в организации следует установить систему электронного документооборота с электронной цифровой подписью, с обязательным контролем сроков поступления документов, и указанием ответственных лиц. В разделе 4 мы рассмотрим возможность применения данной системы.

3.2. Предоставление скидок, премий и бонусов

В связи со сложившейся не самой благоприятной ситуацией в экономике, появляется необходимость привлечения новых клиентов и удержание старых. Оптовые компании стараются давать максимальные скидки для своих покупателей, выплачивают премии, предоставляют бонусы.

Для начала, дадим определения. Скидка – изменение (уменьшение) цены товаров (работ, услуг). В зависимости от условий предоставления она может:

- не закладываться в цену, а сразу уменьшать ее [58];
- изменять цену товара, в зависимости от условий договора [58].

Премия (вознаграждение) – часть стоимости товаров, которая затем возвращается покупателю и в конечном итоге уменьшает или не уменьшает стоимость покупки (прописывается в договоре) [58].

Начнем со скидок. Мы исходим из того, что скидка может быть предоставлена в настоящий момент, на будущее и т.н. «ретроскидка».

Проще всего дело обстоит со скидкой, предоставляемой в настоящий момент. Согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации» [12] продавец принимает выручку к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и (или) величине дебиторской задолженности, которые определяются с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок). Покупатель со своей стороны, согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [16], отражает купленные товары по фактической себестоимости – всей сумме затрат организации на приобретение. Таким образом, скидка, предоставленная в настоящем времени, уже учтена в цене товара и поставщик ее отдельно не выделяет в учете. Получается, что речь идет даже не о скидке, а скорее о выгодных для покупателя условиях покупки. В данном случае будут использованы стандартные проводки:

- Д41 К60 – товар принят к учету по цене с уже предоставленной скидкой;

- Д19 К60 – отражаем предъявленный НДС;

- Д68 К19 – НДС предъявлен к вычету.

Перейдем к более сложным вопросам, касающимся скидки на будущее. Она предоставляется из расчета, что покупатель гарантирует приобретение определенного количества товаров в будущем. В таком случае уменьшение задолженности перед продавцом со стороны покупателя возможно не ранее момента ее возникновения. Например, покупатель приобрел у оптовой организации определенный объем продукции, который дает право на скидку в 10%. Продавец может увеличить размер скидки до 15%, рассчитывая, что покупатель приобретет еще больше продукции. Если все так и получится, то не придется ничего пересчитывать (похоже на скидку в настоящем). Сложности могут возникнуть, если покупатель не доберет нужный объем продукции. В такой ситуации поставщик чаще всего пересчитывает стоимость продукции, исходя из реального объема закупки. Это изменение в стоимости будет отражено в виде увеличения задолженности покупателя. Проводки будут следующими:

- Д41 К60 - товар принят к учету;
- Д19 К60 – отражаем предъявленный НДС;
- Д68 К19 – НДС предъявлен к вычету;
- Д60 К51 – товар оплачен;
- Д91-2 К60 – увеличена задолженность покупателя за невыкупленный объем товара;
- Д60 К51 – задолженность погашена.

Здесь надо помнить о разнице между бухгалтером и налогообложением, в котором корректировка налоговых обязательств допускается после оприходования товаров при изменении их цены [18]. Т.е. нужно будет сделать проводку Д16 К68 - восстановить НДС.

Наиболее сложная для бухгалтерского учета скидка – ретроспективная. Особенность в том, что ее предъявляют уже после продажи продукции, ее оприходования и, вероятно, последовавшей перепродажи.

Согласно ПБУ 5/01 [16] скидка не может корректировать расходы покупателя, т.к. товары приняты на учет и их стоимость изменению не подлежит. Воспользоваться ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» [18] нельзя, даже если мы со своей стороны признаем данные о скидке новой информацией, т.к. товары уже поставлены и приняты на учет. Получается, что скидка будет влиять на расчеты между сторонами - будет изменен размер задолженности. Для покупателя скидка пойдет в прочие доходы. Проводки:

- Д41 К60 – товар принят к учету;
- Д19 К60 – отражаем предъявленный НДС;
- Д68 К19 – НДС предъявлен к вычету;
- Д60 К51 – частично оплачен товар (т.к. мы изначально рассчитываем на то, что будет использована скидка);
- Д60 К91 – отражаем ретроспективную скидку от поставщика (без НДС);
- Д19 К68 – восстанавливаем часть НДС, принятого к вычету;
- Д60 К19 – уменьшили задолженность перед поставщиком на сумму НДС;
- Д60 К51 – погасили оставшуюся задолженность.

Учитывая ст. 168 НК РФ [3] и Письмо Минфина РФ от 03.09.2012г. № 03-07-15/120 [46] предоставление ретроспективной скидки с изменением цены уже проданных товаров является основанием для выставления поставщиком в адрес покупателя корректировочного счета-фактуры. Бухгалтер внесет изменения в базу по налогу на добавленную стоимость именно на разницу, которая будет отражена в периоде, когда составлен документ на корректировку (т.е. в текущем). Разница в налоговой базе у поставщика будет отрицательной, а у по-

купателя положительной, т.к. уменьшен вычет, который придется восстановить. Делаем это на наиболее раннюю из двух дат: когда были получены первичные документы на уменьшение цены товаров со скидкой; или когда был получен корректировочный счет-фактура [3].

Теперь перейдем к премиям. Они очень похожи на ретроскидки, но существенное отличие состоит в том, что ретроскидка меняет состояние расчетов и ее можно использовать для зачета в счет погашения задолженности со стороны покупателя. Премия в свою очередь:

- выплачивается отдельно поставщиком покупателю путем перечисления средств на расчетный счет;

- может быть предоставлена в виде передачи части продукции бесплатно (бонус). В Постановлении Пленума ВАС РФ от 30.05.2014г. № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» [31] указано следующее: в соответствии со ст. 146 НК РФ для целей взимания налога реализацией товаров (работ, услуг) признается их передача как на возмездной, так и на безвозмездной основе. Отсюда был сделан вывод о том, что передача налогоплательщиком контрагенту товаров (работ, услуг) в качестве дополнения к основному товару без взимания с него отдельной платы подлежит налогообложению в соответствии пп.1 п.1 ст. 146 НК РФ как передача товаров на безвозмездной основе, если только налогоплательщиком не будет доказано, что цена основного товара включает в себя стоимость дополнительно переданных товаров (работ, услуг) и исчисленный с основной операции налог охватывает и передачу дополнительного товара (работ, услуг) [51]. Подобные тонкости очень важно предусмотреть в договоре.

Проводки:

- Д41 К60 – товар принят к учету;
- Д19 К60 – отражаем предъявленный НДС;
- Д68 К19 – НДС предъявлен к вычету;
- Д60 К51 – оплатили товар полностью;
- Д60 К91-1 – отражаем премию от поставщика;
- Д51 К60 – премия перечислена поставщиком на расчетный счет покупателя.

Важно учитывать, что при получении покупателем вознаграждения за достижение определенного объема закупок НДС не исчисляется. Это подтверждают:

1. Письма Министерства финансов РФ от 17.05.2012г. № 03-07-14/52 и от 31.05.2012г. № 03-07-11/163 [47, 48].

2. Постановления Президиума ВАС РФ от 07.02.2012г. № 11637/11 и от 22.12.2009г. № 11175/09.

3. Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 20.05.2014г. № 09АП-13112/2014 [32].

4. Постановление ФАС ПО от 05.11.2013г. по делу № А06-9078/2011 [33].

Также можно воспользоваться ст. 154 НК РФ, в которой указано, что выплата (предоставление) продавцом покупателю премии (поощрительной выплаты) не уменьшает налоговую базу продавца и не меняет сумму вычетов покупателя [3]. При этом должно быть выполнено важное условие: в договоре не должно быть предусмотрено изменение цены товаров при предоставлении премии (вознаграждения). В случае если в договоре все-таки предусмотрено уменьшение стоимости отгруженных товаров на сумму выплаченной премии, то сторонам придется корректировать обязательства по НДС [3]. Есть также Постановление ФАС ЗСО от 09.04.2014г. по делу № А03-8565/2013 [34], в котором указано, что если размер предоставляемой скидки составляет процент от стоимости отгруженного товара, то можно считать, что скидки (премии) непосредственно связаны с поставками товаров, а значит, они являются формой торговых скидок, оказывающих влияние на базу по НДС. То есть для налогообложения нужно корректировать стоимость товара, даже если в дополнительных соглашениях сторонами в целях упрощения сделан иной вывод [44].

Рассмотрим, как влияет предоставление премий на налог на прибыль у поставщика, и у покупателя.

1. У поставщика: он вправе учесть в составе внереализационных доходов расходы на премии (скидки), выплаченные покупателям вследствие выполнения определенных условий договора, в частности достижения определенного объема закупок [3].

2. У покупателя: не регламентируется НК РФ в плане внереализационных доходов, но возникает экономическая выгода, следовательно, она должна облагаться налогом на прибыль. Здесь стоит учесть Письмо Минфина РФ от 26.08.2013г. № 03-01-18/35003 [45]: на основании ст. 250 НК РФ премии (скидки), полученные покупателем вследствие выполнения определенных условий договора (в частности, объема закупок), не связанных с изменением цены единицы товара, учитываются в целях налога на прибыль организаций в составе внереализационных доходов, перечень которых является открытым [66].

Главное, что следует учитывать: скидка меняет стоимость единицы товара, а премия меняет расчеты сторон. Следовательно, и покупателем и поставщиком следует отражать эти операции в бухгалтерском учете и налогообложении на основании соответствующих документов. Также рекомендуется прописывать в договоре, что премии, которые выплачиваются покупателю, не изменяют стоимость отгруженных товаров. Это поможет избежать налоговых рисков.

Также можем дать следующие рекомендации, касающиеся оформления необходимых документов в организации, чтобы избежать спорных ситуаций с налоговой инспекцией или судом:

1. Обязательное наличие внутреннего документа, в котором прописана политика предоставления скидок и выплаты премий. Внимательно прописываем:

- меняет премия цену товара или нет;
- как рассчитывается размер скидки, время ее предоставления;
- бонусный товар с нулевой стоимостью - лучше прописать, что предоставление этого товара не уменьшает стоимость ранее отгруженного.

2. В договоре с покупателем должна быть ссылка на этот внутренний документ.

Наши рекомендации могут помочь в работе компании, но обязательным условием являются правильно оформленные и вовремя предоставленные документы. В следующем разделе мы рассмотрим коммерческую эффективность от внедрения системы электронного документооборота в компании, с использованием электронной цифровой подписи. Одним из главных доводов в пользу установки СЭД и использования электронной подписи можно привести следующее: согласно мнению ФНС РФ, выраженном в письме от 19 мая 2016 года № СД-4-3/8904 [49]: первичную документацию в электронном виде можно заверять любой электронной подписью. Для того, чтобы у налоговых органов не возникало вопросов о подлинности документов, в самой организации должен быть установлен порядок проверки подписи.

4. ОПРЕДЕЛЕНИЕ КОММЕРЧЕСКОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАЗРАБОТАННЫХ РЕКОМЕНДАЦИЙ ПО ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ООО «БАЛТИК ТАЙЛ»

Далее представим расчет денежных потоков и основных показателей проекта. Исходные данные представлены в таблице 4.1.

Таблица 4.1 - Исходные данные для расчета эффективности предложенных мероприятий

Стоимость вложений в разработку, установку и индивидуальную настройку программы, оформление электронной подписи в подтверждающем центре, руб.	250 000
Срок использования предлагаемых мероприятий, год	3
Экономия в затратах за квартал за счет:	120 000
переменных затрат, год	120 000
постоянный затрат, год	0
Финансирование проекта за счет:	
собственных средств, %	100
заемных средств, %	0
Ставка налога на прибыль, %	20

Мы исходим из того, что недоплата по НДС из-за несоблюдения сроков предоставления первичных бухгалтерских документов или их неправильного оформления составила 80 000 рублей, 40 000 рублей – штраф через год (20% от суммы, но не менее 40 000 рублей, предусмотрено ст.120 НК РФ). Итого: 120 000 рублей.

Для оценки эффективности разработанных мероприятий используются следующие показатели:

1. Чистый дисконтированный доход (NPV) представляет собой сумму дисконтированных значений потока платежей, приведенных к текущему моменту времени (моменту оценки инвестиционного проекта). Показывает величину денежных средств, которую инвестор ожи-

дает получить от проекта, после того, как денежные притоки окупят его первоначальные вложения и периодические денежные оттоки, связанные с осуществлением проекта.

Чистый дисконтированный доход (*NPV*) от проекта определяется следующим образом:

$$NPV = \sum_{t=0}^n \frac{D_t}{(1+r)^t} - \sum_{t=0}^n \frac{K_t}{(1+r)^t} + \sum_{t=0}^n \frac{L_t}{(1+r)^t}, \quad (1)$$

где *NPV* – чистый дисконтированный доход, руб; *D_t* – чистый доход в *t*-ый период времени после вычета налогов от операционной деятельности, руб.; *K_t* – чистый доход в *t*-ый период времени после вычета налогов от инвестиционной деятельности, руб.; *L_t* – чистый доход в *t*-ый период времени после вычета налогов от ликвидации проекта, руб.; *r* – ставка дисконтирования, %; *t* – период времени (*t*=0, ..., *n*), пер.; *n* – количество периодов реализации инвестиционного проекта, пер.

Например, чистая текущая стоимость за 3 год 2016 года составляет 38 000 рублей

Критерий эффективности инвестиционного проекта выражается следующим образом: *NPV*>0. Проект будет эффективен и способен приносить прибыль в установленном объеме в том случае, если значение чистого дисконтированного дохода будет положительным. Отрицательное же значение чистого дисконтированного дохода *NPV*<0 говорит о неэффективности проекта (т.е. при заданной норме прибыли (ставке дисконтирования) проект приносит убытки предприятию и (или) его инвесторам).

2. Индекс доходности представляет собой отношение суммы дисконтированных чистых доходов за все время реализации проекта к общим приведенным капиталовложениям, что показывает, сколько денежных единиц текущей стоимости будущего потока денежных средств приходится на одну денежную единицу инвестиций. Для расчета показателя используется формула:

$$PI = \frac{\sum_{t=0}^n \frac{D_t}{(1+r)^t}}{\sum_{t=0}^n \frac{K_t}{(1+r)^t}}, \quad (2)$$

где *PI* – индекс доходности, %; *D_t* – чистый доход в *t*-ый период времени после вычета налогов от операционной деятельности, руб.; *K_t* –

чистый доход в t -ый период времени после вычета налогов от инвестиционной деятельности, руб.; r – ставка дисконтирования, %; t – период времени ($t=0, \dots, n$), пер.; n – количество периодов реализации инвестиционного проекта, пер.

По исходным данным значение индекса доходности за 3 год осуществления проекта 2016 года составляет 1,2 рубля.

3. Срок окупаемости представляет собой период времени, необходимый для того, чтобы доходы, генерируемые инвестициями, покрыли затраты на инвестиции.

При расчете дисконтированного срока окупаемости проекта используют следующую зависимость:

$$\text{Срок окупаемости} = t \text{ при котором } NPV(t)=0 \quad (3)$$

Округление срока окупаемости инвестиций всегда делается в большую сторону.

Срок окупаемости установки и использования программы электронного документооборота составляет 3 года.

По результатам расчетов чистого дисконтированного дохода, индекса доходности, дисконтированного срока окупаемости инвестиций можно сделать окончательный вывод об экономической целесообразности данного проекта.

В таблице 4.2 приведены:

- общие расчеты денежных потоков;
- показатель оценки эффективности инвестиционного проекта с учетом дисконтирования, соответствующий требованиям официальной методики оценки эффективности.

Таблица 4.2 - Расчет показателей коммерческой эффективности инвестиционного проекта

Показатели	Номер шага (длительность шага, год)			
	0	1	2	3
Операционная деятельность				
1. Денежные притоки		120 000	120 000	120 000
1.1. Выручка от реализации продукции		0	0	0
1.2. Прочие и внереализационные доходы		120 000	120 000	120 000
2. Денежные оттоки (сумма строк 2.1+2.2)		0	0	0

Продолжение таблицы 4.2

Показатели	Номер шага (длительность шага, год)			
	0	1	2	3
2.1. Прибыль до налогов (вспомогательная строка)		120 000	120 000	120 000
2.2. Налог на прибыль		24 000	24 000	24 000
3. Сальдо денежного потока от операционной деятельности	0	120 000	120 000	120 000
Инвестиционная деятельность				
4. Денежные притоки (ликвидационная стоимость)	0			
5. Денежные оттоки (стр.5.1+стр.5.2)	250 000			
5.1. Общие капиталовложения (инвестиции)	250 000			
5.2. Вложения средств в дополнительные фонды	0			
6. Сальдо денежного потока от инвестиционной деятельности (стр.4-стр.5)	-250 000			
7. Сальдо двух потоков (чистые денежные поступления проекта) (стр.3+стр.6)	-250 000	120 000	120 000	120 000
8. Тоже нарастающим итогом	-250 000	-130 000	-10 000	110 000
9. Коэффициент дисконтирования (WACC)	1,00	0,89	0,80	0,71
10. Чистые денежные поступления	-250 000	106 800	96 000	85 200
11. NPV, руб.	-250 000	- 143 200	-47 200	38 000
12. PI	0	0,4	0,8	1,2

Продолжение таблицы 4.2

Показатели	Номер шага (длительность шага, год)			
	0	1	2	3
14. Рентабельность инвестиций по прибыли до налогообложения, %	0%	48%	48%	48%
15. Рентабельность инвестиций по чистой прибыли, %	0%	38%	38%	38%

В результате наших расчетов можно сделать вывод, что проект по внедрению системы электронного документооборота и электронной подписи эффективен.

Динамика чистой текущей стоимости за рассматриваемый период представлена на рисунке 4.1:

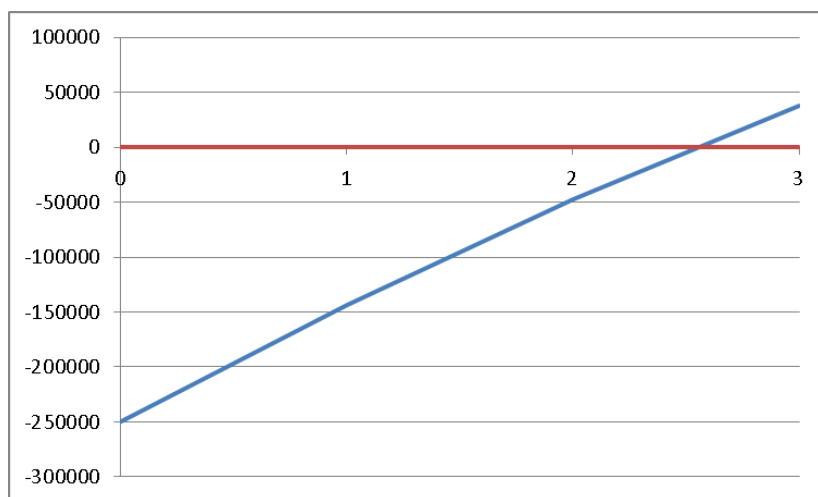


Рисунок 4.1 – Динамика чистого дисконтированного дохода

На основании наших расчетов можно сделать вывод, что предлагаемый инвестиционный проект окупится на третьем году эксплуатации и, соответственно, начнет приносить прибыль. Если изменятся требования в законодательстве, то проект придется пересматривать.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Магистерская диссертация написана на основании финансовой отчетности ООО «Балтик Тайл». Это торговая организация, основной вид деятельности которой – оптовая торговля строительными материалами. Финансовый отдел в лице финансового директора, главного бухгалтера и бухгалтера ведут бухгалтерский и налоговый учет, подчиняются непосредственно директору. ООО «Балтик Тайл» является малым предприятием, поэтому не применяет ПБУ 18/02 «Учет расходов по налогу на прибыль организаций» - информация о расчетах по налогу на прибыль по постоянным и переменным величинам раскрывается только в налоговом учете. Учет материалов ведется в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

В соответствии с поставленной целью нашей работы были решены следующие задачи:

- рассмотрена оптовая торговля, как современный вид торговой деятельности;
- изучены особенности бухгалтерского учета и налогообложения в ООО «Балтик Тайл».
- разработаны рекомендации по бухгалтерскому учету и налогообложению для ООО «Балтик Тайл»;
- определена коммерческая эффективность разработанных рекомендаций.

В процессе анализа бухгалтерского учета и налогообложения, а также финансово-хозяйственной деятельности организации, осуществляющей оптовую торговлю строительными материалами, были выявлены следующие проблемы:

- отсутствие электронного документооборота с контрагентами, из-за чего не соблюдаются сроки предоставления некоторой части документов;
- отсутствие внутреннего документа, регламентирующего предоставление скидок, премий и бонусов для клиентов.

В связи с вышеизложенным мы предлагаем следующие варианты для совершенствования деятельности ООО «Балтик Тайл»:

1. Внедрить систему электронного документооборота с контрагентами, с использованием электронной цифровой подписи.
2. Разработать и принять внутренний документ, регламентирующий предоставление скидок, премий и бонусов для клиентов.

Мероприятия, которые мы предлагаем, дадут возможность совершенствовать бухгалтерский учет и налогообложение. Помогут избежать штрафных санкций со стороны проверяющих органов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации, часть первая от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 23.05.2016).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации, часть вторая от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 23.05.2016).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации, часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.04.2016, с изм. от 13.04.2016).
4. Федеральный закон Российской Федерации от 28.12.2009 № 381-ФЗ «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в РФ» (ред. от 31.12.2014).
5. Федеральный закон Российской Федерации от 04.05.2011 № 99-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности» (ред. от 13.07.2015).
6. Федеральный закон Российской Федерации от 27.12.2002 № 184-ФЗ «О техническом регулировании» (ред. от 05.04.2016).
7. Федеральный закон Российской Федерации от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» (ред. от 08.03.2015).
8. Федеральный закон Российской Федерации от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 23.05.2016).
9. Закон Российской Федерации от 07.02.1992 № 2300-1 «О защите прав потребителей» (ред. от 13.07.2015).
10. Приказ Минфина Российской Федерации от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (зарегистрирован в Минюсте Российской Федерации 27.08.1998 № 1598, ред. от 24.12.2010).
11. Приказ Минфина Российской Федерации от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (зарегистрирован в Минюсте Российской Федерации 02.08.2010 № 18023, ред. от 06.04.2015).
12. Приказ Минфина Российской Федерации от 06.05.1999 № 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) (зарегистрирован в Минюсте Российской Федерации 31.05.1999 № 1791).
13. Приказ Минфина Российской Федерации от 06.05.1999 № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) (зарегистрирован в Минюсте Российской Федерации 31.05.1999 № 1790).

14. Приказ Минфина Российской Федерации от 19.11.2002 № 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02) (Зарегистрировано в Минюсте Российской Федерации 31.12.2002 № 4090).

15. Приказ ФНС Российской Федерации от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок».

16. Приказ Минфина Российской Федерации от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) (зарегистрирован в Минюсте Российской Федерации 19.07.2001 № 2806)

17. Приказ Минфина Российской Федерации от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».

18. Приказ Минфина Российской Федерации от 28.06.2010 № 63н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010) (зарегистрировано в Минюсте Российской Федерации 30.07.2010 № 18008).

19. ГОСТ Р 51303-2013 «Торговля. Термины и определения» (утв. Приказом Росстандарта от 28.08.2013 № 582-ст «Об утверждении национального стандарта»).

20. Постановление Правительства Российской Федерации от 01.12.2009 № 982 «Об утверждении единого перечня продукции, подлежащей обязательной сертификации, и единого перечня продукции, подтверждение соответствия которой осуществляется в форме принятия декларации о соответствии» (ред. от 14.05.2016).

21. Постановление Правительства Российской Федерации от 19.01.1998 № 55 «Об утверждении Правил продажи отдельных видов товаров, перечня товаров длительного пользования, на которые не распространяется требование покупателя о безвозмездном предоставлении ему на период ремонта или замены аналогичного товара, и перечня непродовольственных товаров надлежащего качества, не подлежащих возврату или обмену на аналогичный товар других размера, формы, габарита, фасона, расцветки или комплектации» (ред. от 23.12.2015).

22. Постановление Госкомстата Российской Федерации от 18.08.1998 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» (ред. от 03.05.2000).

23. Постановление Арбитражного суда Волго-вятского округа по делу № А43-6613/2014 от 03.06.2015.

24. Постановление ФАС Поволжского округа по делу № А57-14388/06 от 01.11.2007.
25. Постановление ФАС Северо-западного округа по делу № А05-11812/2010 от 28.06.2011.
26. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа по делу № А27-3297/2011 от 26.12.2011.
27. Постановление ФАС Поволжского округа по делу № А55-29172/2009 от 15.07.2010.
28. Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда № 08АП-12677/2014 по делу № А46-9189/2014 от 25.12.2014.
29. Постановление ФАС Уральского округа № Ф09-3493/09-С2 по делу № А60-28030/2008-С10 от 03.06.2009.
30. Постановление ФАС Московского округа № КА-А40/7513-11 по делу № А40-128806/10-35-718 от 25.07.2011.
31. Постановление Пленума ВАС РФ № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость» от 30.05.2014.
32. Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда по делу № 09АП-13112/2014 от 20.05.2014.
33. Постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда по делу № А06-9078/2011 от 17.06.2013.
34. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа по делу № А03-8565/2013 от 09.04.2014.
35. Указание Банка России № 3073-У «Об осуществлении наличных расчетов» от 07.10.2013 (Зарегистрировано в Минюсте Российской Федерации 23.04.2014 № 32079).
36. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-07-11/318 «Правомерно ли принимать к вычету НДС по сырью, физически не оприходованному на склад, при наличии счетов-фактур и товарных накладных (форма N ТОРГ-12)?» от 26.09.2008.
37. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-07-11/68585 «О применении вычета по НДС по счетам-фактурам, выставленным продавцом до даты перехода права собственности на товары к покупателю» от 30.12.2014.
38. Письмо ФНС Российской Федерации № ГД-4-3/911@ «О применении вычета по НДС при ввозе в РФ оборудования, если оно отражено на забалансовом счете 002 в связи с тем, что право собственности переходит к покупателю после полной оплаты оборудования иностранному продавцу» от 26.01.2015.
39. Письмо ФНС Российской Федерации № ММВ-20-3/96@ «Об отсутствии налоговых рисков при применении налогоплательщиками

первичного документа, составленного на основе формы счета-фактуры» от 21.10.2013.

40. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-07-08/55 «О порядке определения в целях НДС даты отгрузки товаров и о порядке выставления счетов-фактур по товарам, отгружаемым со склада поставщика и доставляемым непосредственно покупателю» от 01.03.2012.

41. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-07-09/37 «С какого момента отсчитывается 5-дневный срок выставления счетов-фактур заводу?» от 22.06.2010.

42. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-07-11/110 «О моменте определения налоговой базы по НДС при отгрузке товаров покупателю железнодорожным транспортом» от 18.04.2007.

43. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-07-09/40 «Об определении даты отгрузки товаров для целей применения НДС и о порядке выставления счетов-фактур при реализации товаров» от 09.11.2011.

44. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-07-11/16590 «О представлении в налоговые органы уточненной налоговой декларации по НДС в связи с увеличением стоимости ранее отгруженных товаров и об уплате пени в указанном случае» от 14.05.2013.

45. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-01-18/35003 «Об определении суммы доходов по сделкам за календарный год с целью признания их контролируруемыми, если у налогоплательщика отсутствует информация о сумме дохода другого участника сделки и договором купли-продажи товаров предусмотрены премии (скидки)» от 26.08.2013.

46. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-07-15/120 «О налогообложении НДС реализации покупателем продавцу услуг, за которые выплачиваются премии (вознаграждения), являющихся частью договора поставки товаров; об изменении стоимости ранее поставленных продовольственных или непродовольственных товаров на сумму выплаченной премии (вознаграждения), а также о корректировке налоговой базы по НДС у продавца и налоговых вычетов у покупателя» от 03.09.2012.

47. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-07-14/52 «Об отсутствии оснований для включения в налоговую базу по НДС вознаграждений (премий), выплачиваемых продавцом покупателю товаров за достижение определенного объема закупок товаров» от 17.05.2012.

48. Письмо Министерства финансов Российской Федерации № 03-07-11/163 «Об исчислении НДС в отношении вознаграждений (премий), выплачиваемых продавцом покупателю непродовольственных товаров за достижение определенного объема их закупок» от 31.05.2012.
49. Письмо ФНС Российской Федерации № СД-4-3/8904 «О применении электронной подписи при оформлении первичных учетных документов в электронном виде для целей налога на прибыль и НДС» от 19.05.2016.
50. Боровская И. Три проблемы с доставкой товара, которые могут привести к налоговым рискам // Российский налоговый курьер. - 2014. - № 9.
51. Вайтман Е. Великолепная семерка достижений налогоплательщиков в 2014 году // Российский налоговый курьер. - 2014. - № 24.
52. Валенкова М., Клементьева И. Налоговые сложности при осуществлении торговли оптом и в розницу // Российский налоговый курьер. - 2014. - № 13-14.
53. Вещунова Н. Л. Бухгалтерский и налоговый учет: Учебник – 4-е изд. – М.: Проспект, 2014. – 848с.
54. Голубева Е. И. Влияние скидок на корректировку вычета НДС, уплаченного на таможне // Финансовые и бухгалтерские консультации. - 2014. - № 8.
55. Егорова Е. Налоговый учет скидок и бонусов // Практическая бухгалтерия. - 2015. - № 8.
56. Ермакова Г. Такой «негодный» НДС... // Информационный бюллетень Экспресс-бухгалтерия. - 2014. - № 43.
57. Козырева Л.А. Поощряем клиентов и абонентов // Услуги связи: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2014. - № 4.
58. Кравченко С.А. Скидки, предоставляемые поставщиком // Аптека: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2014. - № 7.
59. Кудряшов С.Н. Вопрос-ответ // НДС: проблемы и решения. - 2011. - № 6.
60. Лукинова Л.Г. Поощрения покупателям // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2015. - № 2.
61. Манохова С.В. Скидки, премии, бонусы // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2015. - № 9.
62. Панченко Т.М. Реализация товаров транзитом // Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации. - 2014. - № 12.
63. Пархомов М. С. Товар не оприходован на склад: можно ли заявить НДС к вычету? // НДС: проблемы и решения. - 2015. - № 9.

64. Рабинович А. Расчеты по налогу на добавленную стоимость. Формы и правила заполнения документов // Финансовая газета. - 2014. - № 46.
65. Скуридин В.С. Документальное оформление, бухучет и налогообложение операций по приобретению и продаже товара «транзитным» продавцом оптовой торговли // Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании. - 2014. - № 2.
66. Стародубцева И. Проблемные налоговые преференции // Новая бухгалтерия. - 2015. - № 7.
67. Субботина С.А. Товар реализует посредник: как оформить счета-фактуры? // Пищевая промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2014. - № 11.
68. Черненко А.Ф., Шишкина А.В. Организация бухгалтерского документирования операций со скидками // Международный бухгалтерский учет. - 2014. - № 39.
69. Шоломова Е.В. Премии за выполнение условий договора поставки // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2015. - № 2.

**ПРИЛОЖЕНИЕ 1. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС
ООО «БАЛТИК ТАЙЛ» ЗА 2015 ГОД**

Бухгалтерский баланс ООО «Балтик Тайл», тыс. руб.

АКТИВ	Код строки	2013	2014	2015
Материальные внеоборотные активы	1150	17	6	109
Запасы	1210	19066	29534	51367
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	3132	54	1054
Финансовые и другие оборотные активы	1230	20144	35406	63715
БАЛАНС	1600	42360	65000	116245
ПАССИВ				
Капитал и резервы	1370	(275)	731	1119
Краткосрочные заемные средства	1510	625	724	724
Кредиторская задолженность	1520	42010	63545	114402
БАЛАНС	1700	42360	65000	116245

**ПРИЛОЖЕНИЕ 2. ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ
РЕЗУЛЬТАТАХ ООО «БАЛТИК ТАЙЛ» ЗА 2015 ГОД**

Отчет о финансовых результатах ООО «Балтик Тайл», тыс. руб.

Наименование показателя	Код строки	2013	2014	2015
Выручка	2110	143584	135747	148866
Расходы по обычной деятельности	2210	(141154)	(133690)	(141105)
Прочие доходы	2310	-	72	393
Прочие расходы	2350	(138)	(814)	(669)
Налоги на прибыль (доходы)	2410	(97)	(309)	(97)
Чистая прибыль (убыток)	2400	2195	1006	388