

УДК 336.221.26

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ: АНАЛИЗ МЕТОДОВ НАЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НДС

Панков Д.А., д-р экон. наук, профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства УО «БГЭУ»

Лисовская Д.И., магистрант кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства УО «БГЭУ»

Аннотация. В статье рассмотрен подход к проблеме налогового учета, позволяющий выделить проценты налогов, уплачиваемых из выручки и формировать более точные прогнозные оценки налоговой нагрузки предприятия, а также формировать комплексные управленческие отчеты и получать на этой основе новые данные по широкому спектру бизнес-процессов и объектов управления субъектов хозяйствования, осуществляющих свою деятельность в рыночной экономике.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, управленческий учет, налоговая нагрузка, прогнозные отчеты.

Ведение. Управленческий учет используется для измерения и фиксирования финансовой информации необходимой для достижения целей компании. Благодаря ему можно узнать объем приобретения или расходования ресурсов, собрать информацию о возможностях и проблемах предприятия, чтобы передать руководству. Управленческий учет для целей налогообложения позволяет организации достоверно измерить налоговую нагрузку на предприятии и предложить пути оптимизации организации учета в компании.

Основная часть. Организация и использование системы управленческого учета позволяют анализировать финансово-экономическое положение компании, планировать распределение ресурсов, сокращать расходы, улучшать финансовые показатели.

Управленческий учет (Management Accounting) используется, чтобы измерять и фиксировать финансовую и иную информацию, необходимую для достижения целей компании. Благодаря ему можно узнать объем приобретения или расходования ресурсов, собрать информацию о возможностях и проблемах предприятия, чтобы передать руководству.

Успешная работа данной системы позволяет наиболее результативно управлять компанией. Администрация сама выбирает, как именно классифицировать затраты, в какой степени нужно рассматривать сферы их возникновения, как учитывать фактические, плановые расходы, организовать внутреннюю управленческую отчетность, контроль.

Цели бухгалтерского и управленческого учета принципиально отличаются друг от друга. Первый использует фиксацию фактов хозяйственной деятельности для контроля компании в целом. Тогда как цель второго состоит в оперативном анализе и планировании деятельности.

Разные цели приводят к расхождению по таким направлениям:

Конечный потребитель данных. Бухгалтерский баланс используется руководителями компании при оценке продуктивности прошедшего периода, налоговой службой – во время анализа прибыльности, аудиторами – для проверки отражения фактов хозяйственной деятельности.

Управленческий тип используется лишь руководством фирмы для планирования деятельности на краткосрочные и долгосрочные периоды.

При формировании хозяйственных операций по бухгалтерскому учету бухгалтер отталкивается от нормативных актов. Для подготовки оперативных данных для управленцев за основу берут указания руководителя, также смотрят, к какой статье дохода или расхода принадлежит определенный показатель.

Отчетность в бухгалтерии имеет строго регламентированные формы, в то время как управленческая информация представляется в форме, наиболее удобной для пользователей.

Управленческий учет должен и может вестись совместно с бухгалтерским, более того, он основывается на данных бухгалтерии. Отчетность, с одной стороны, не может быть перегружена избыточной для анализа финансовой информацией, а с другой, необходимо, чтобы она была достаточно детализирована и позволяла принимать оперативные решения [1-4].

Каждая хозяйственная операция затрагивает активные, пассивные или активно-пассивные счета бухгалтерского учета. А в основе каждой хозяйственной операции в учете заложена формула:

$$A = O + K + (D - P)$$

где А – активы; О – обязательства; К – капитал; Д – доходы; Р – расходы.

Данную формулу можно условно разделить на две формы бухгалтерской отчетности: бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках. Первая состоит из равенства активов, обязательств и капитала, вторая – доходы за вычетом расходов.

Кроме этого от содержания операций: источников начисления доходов и расходов, методов и способов организации бухгалтерского учета будет зависеть составленная бухгалтерская и налоговая отчетность, а также отчетность для целей управленческого учета.

Рассмотрим на примере налога на добавленную стоимость источники его начисления и уплаты. Как было отмечено ранее в организации возникает «входной» НДС при приобретении: товаров, материалов, основных средств, нематериальных активов, услуг сторонних организаций. А значит возникает источник начисления налога, увеличивается актив в виде товарно-материальных ценностей и возникает обязательство перед поставщиком. Кроме того, нередкий факт в компаниях задержки оплат от покупателей, в особенности в условиях пандемии. И тогда организации приходится брать кредит в банке не только для погашения обязательств перед поставщиками, но и для погашения долгов перед налоговыми органами, что кардинально меняет структуру бухгалтерской и налоговой отчетности

В таблицах ниже отражена взаимосвязь хозяйственных операций по приобретению товара за счет собственных средств и реализация товара со своевременной оплатой и данных бухгалтерской отчетности.

Таблица 1. – Взаимосвязь хозяйственных операций по приобретению товаров с формами отчетности

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма
	Дебет	Кредит	
Форма отчетности	ББ, раздел II	ББ, раздел V	
Приобретены товар у поставщика	41	60, 76-9	1000
Отражен «входной» НДС	18	60, 76-9	200
Форма отчетности	ББ, раздел V	ББ, раздел II	
Перечислены денежные средства поставщику	60	51	1200
Форма отчетности		ББ, раздел II	
Принят к зачету входной НДС	68.2	18	200
Форма отчетности		ООПиУ, строка 010	
Отражена выручка по реализации товара	62	90.1	1400
Форма отчетности	ООПиУ, строка 010 (вычитаем из выручки)		
Начислен НДС из выручки	90.2	68.2	240
Форма отчетности			
Поступление денежных средств от покупателя	51	62	1400
Форма отчетности		ББ, раздел II	
НДС к уплате	68.2	51	40
Форма отчетности		ООПиУ, строка 020	
Списана стоимость реализованного товара	90-4	41-2	1000
Форма отчетности	ООПиУ, строка 090		
Отражен финансовый результат	99	90	160

Такой вариант отражения поступления товаров в организацию является идеальным, то есть мы приобрели товар за собственные средства и увеличиваем краткосрочные активы.

На основании приведенного расчета начисленных и уплаченных сумм НДС, можно заметить, что привлеченные кредитные денежные средства покрывают расходы по обязательствам перед поставщиками и перед налоговыми органами. Однако увеличиваются краткосрочные обязательства перед банком, что говорит о присутствии доли заемных денежных средств и нестабильном финансовом положении субъекта хозяйствования. Кроме того, в отчете о прибылях и убытках возникают расходы по финансовой деятельности в виде процентов по кредиту, что также снижает финансовый результат, а в некоторых случаях и вовсе может приводить к убыткам [5].

В случаях снижения финансовых показателей в организации и роста дебиторской задолженности, может возникнуть ситуация, когда на счетах организации отсутствуют денежные средства в срок погашения налоговых обязательств, тогда организация плательщик имеет право через налоговый орган взыскать суммы с должников в счет погашения сумм налога. В таком случае налоговый орган произведет зачет сумм основного долга по налогу, списав денежные средства со счета покупателя. Пример отражения зачета сумм НДС за счет средств покупателя по данным таблицы 1 отражен в таблице 7.

Таблица 2. – Условная форма бухгалтерского баланса при отражении поступления товаров за счет собственных средств

Раздел баланса 1	Код строки 2	На 2020 г. 3
I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ		
ИТОГО по разделу I	190	
II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ		
Запасы	210	
в том числе:		
готовая продукция и товары	214	1000
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	240	200
ИТОГО по разделу II	290	1200
БАЛАНС	300	1200
III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ		
ИТОГО по разделу III	490	
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
ИТОГО по разделу IV	590	
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
Краткосрочная кредиторская задолженность	630	
в том числе:		
поставщикам, подрядчикам, исполнителям	631	1200
ИТОГО по разделу V	690	1200
БАЛАНС	700	1200

Таблица 3. – Условная форма отчета о прибылях и убытках при отражении поступления товаров за счет собственных средств

Наименование показателей 1	Код строки 2	За 2020 г. 3
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	010	1160
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	020	(1000)
Валовая прибыль	030	160
Прибыль (убыток) от текущей деятельности	090	(160)

Таблица 4. – Взаимосвязь хозяйственных операций по приобретению товаров за счет кредита с формами отчетности

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма
	Дебет	Кредит	
Форма отчетности	ББ, раздел II	ББ, раздел V	
Перечислен кредит на расчетный счет	51	66.1	2000
Форма отчетности	ББ, раздел II	ББ, раздел V	
Приобретены товар у поставщика	41	60, 76.9	1000
Отражен «входной» НДС	18	60, 76.9	200
Форма отчетности	ББ, раздел V	ББ, раздел II	
Перечислены денежные средства поставщику за счет кредита	66-1	51	1200
Форма отчетности		ББ, раздел II	
Принят к зачету входной НДС	68.2	18	200
Форма отчетности	ББ, раздел II	ООПиУ, строка 010	
Отражена выручка по реализации товара	62	90.1	1400
Форма отчетности	ООПиУ, строка 010 (вычитаем из выручки)	ББ, раздел V	
Начислен НДС из выручки	90.2	68.2	240
Форма отчетности	ББ, раздел II		
Поступление денежных средств от покупателя	51	62	1400
НДС к уплате	68.2	66.1	40
Форма отчетности	ББ, раздел V	ББ, раздел II	
Перечислен НДС за счет кредитных средств	66.1	51	40
Форма отчетности	ООПиУ, строка 131	ББ, раздел II	
Начислены проценты по кредиту (5%)	91.4	66.3	100
Перечислены проценты по кредиту	66.3	51	100
Форма отчетности	ООПиУ, строка 020	ООПиУ, строка 020	
Списана стоимость реализованного товара	90.4	41.2	1000
Форма отчетности	ООПиУ, строка 090		
Отражен финансовый результат	99	90	

Таблица 5. – Условная форма бухгалтерского баланса при отражении поступления товаров за счет кредитных средств

Раздел баланса	Код строки	На 2020 г.
1	2	3
I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ		
II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ		
Запасы	210	
в том числе:		
готовая продукция и товары	211	1000
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	240	200
Денежные средства и эквиваленты денежных средств	270	3400
БАЛАНС	300	4600
III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ		
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
Краткосрочные кредиты и займы	610	2000
Краткосрочная кредиторская задолженность	630	
в том числе:		
поставщикам, подрядчикам, исполнителям	631	1200
Авансам полученным	632	1400
БАЛАНС	700	4600

Таблица 6. – Условная форма отчета о прибылях и убытках при отражении поступления товаров за счет собственных средств

Наименование показателей	Код строки	За 2020 г.
1	2	3
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	010	1160
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	020	1000
Валовая прибыль	030	
Прибыль (убыток) от текущей деятельности	090	160
Расходы по финансовой деятельности	130	
в том числе:		
проценты к уплате	131	100
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	132	
прочие расходы по финансовой деятельности	133	
Чистая прибыль (убыток)	210	60

Таблица 7. – Зачета сумм НДС за счет средств покупателя

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма
	Дебет	Кредит	
Отгружен товар покупателю (оплата от покупателя не произведена)	41	62	1400
Произведен зачет входного НДС	68.2	18	200
Отражен НДС из суммы отгруженного товара	90.2	68.2	240
Уплачена сумма НДС	68.2	62	40
Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 62			1360

Примечание – Источник: собственная разработка.

Фактически при таком отражении уплаченных сумм НДС уменьшается дебиторская задолженность покупателя и кредиторская задолженность перед бюджетом. Однако в отчете о прибылях и убытках будет отражена выручка, которой фактически нет на расчетном счете, так как выручка отражается в бухгалтерском учете по методу отгрузки.

По результатам проведенного исследования можно выделить три базовые проводки начисления и уплаты НДС, приведенные в таблице 8.

Таблица 8. – Начислен и уплачен НДС

Начислен и уплачен НДС за счет собственных денежных средств	68.2	51
Начислен и уплачен НДС за счет кредитных денежных средств	68.2	66.1
Начислен и уплачен НДС за счет средств покупателя	68.2	62

В основу предлагаемых способов учета НДС были положены типовые схемы правовых и финансово-экономических взаимоотношений предприятия с кредиторами, покупателями, поставщиками и государством по поводу финансирования, формирования, распределения доходов,

полученных в результате хозяйственной деятельности. В качестве основы хозяйственных операций было использовано основное бухгалтерское уравнение и установленный действующим законодательством порядок отражения типовых бизнес процессов в единой системе бухгалтерского учёта и отчётности [6].

Заключение. Применение предлагаемой методики даёт возможность сформировать специальные информационные отчеты, выделить и идентифицировать налоговую нагрузку предприятия как особую совокупность операций.

Такой подход к проблеме налогового учет позволяет выделить проценты налогов, уплачиваемых из выручки и формировать более точные прогнозные оценки налоговой нагрузки предприятия, а также формировать комплексные управленческие отчеты и получать на этой основе новые данные по широкому спектру бизнес-процессов и объектов управления субъектов хозяйствования, осуществляющих свою деятельность в рыночной экономике.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность»: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 12 дек. 2016 г., №104: в ред. от 22.12.2018., №74 // Эталон — Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2002. — Дата доступа: 02.03.2021.
2. Антипенко, Н.А. Перспективы развития и использования элементов стратегического управленческого учета / Н.А. Антипенко // Бухгалтерский учет и анализ. — 2017. - № 6. — С. 46-54.
3. Антипенко, Н.А. Применение управленческих механизмов учетно-аналитического обоснования устойчивого развития компании / Н.А. Антипенко, Д.Ю. Бусыгин // Горизонты и риски развития образования в условиях системных изменений и цифровизации: сб. науч. тр. / XII Международ. науч.-практич. конф. «Шамовские педагогические чтения научной школы Управления образовательными системами», 25 января 2020 г. В 2 ч. Ч. 2. — МАН-ПО, 5 за знания, 2020. — С. 593-597.
4. Антипенко, Н.А. Интеграция финансового и управленческого учета в условиях цифровой экономики Республики Беларусь / Н.А. Антипенко // Бухгалтерский учет и анализ. — 2021. — № 9. — С. 39-43.
5. Сно, К. К., Управленческая экономика: учебник для вузов: пер. с англ. / К.К. Сно — М: ИНФРА-М, 2017. — 671 с.
6. Панков, Д. А. Бухгалтерский анализ: теория, методология, методики : пособие. - Минск : Элайда, 2008. — 119 с.

MANAGEMENT ACCOUNTING: ANALYSIS OF ACCRUAL AND PAYMENT METHODS OF VAT

Pankov D.A., head cafe of accounting, analysis and audit in the sectors of the national economy, BSEU, Doctor of Economics, Professor

Lisovskaya D.I., master student of the department of accounting, analysis and audit in the sectors of the national economy, Belarusian State Economic University

***Annotation.** The article considers an approach to the problem of tax accounting, which makes it possible to allocate the percentage of taxes paid from the proceeds and form more accurate predictive estimates of the tax burden of an enterprise, as well as to generate comprehensive management reports and receive new data on this basis for a wide range of business processes and objects of management of subjects businesses operating in a market economy*

***Key words:** value added tax, management accounting, tax burden, forecast reports.*

УДК 330

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА С ЦЕЛЬЮ РЕГУЛИРОВАНИЯ ДЕМПИНГА НА РЫНКЕ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Гридюшко А.С., магистрант УО «БГЭУ»

Лемеш В.Н., канд. экон. наук, доцент УО «БГЭУ»

***Аннотация.** В статье рассматриваются вопросы демпинга на рынке аудиторских услуг, изучен аспект демпинга на рынке аудиторских услуг в Республике Беларусь, разработана стратегия внедрения методологии регулирования демпинга цен на рынке аудиторских услуг, применяемые при проведении бизнес-анализа и формировании системы управленческого учета.*

***Ключевые слова:** демпинг, ценовой демпинг, рынок аудиторских услуг, аудиторское сообщество, аудиторская организация, аудитор — индивидуальный предприниматель.*

Введение. Ввиду постоянного совершенствования законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность и будущего вступления в Единый рынок аудиторских услуг на территории ЕАЭС, актуальным является вопрос регулирования рынка аудита. Проводя многофакторный анализ текущего состояния рынка аудиторских услуг в Республике Беларусь, можно заметить серьезную