Бухгалтерский учет изменения цен товаров

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Быков, Василий Александрович  
  
**Год:**

2001

**Автор научной работы:**

Быков, Василий Александрович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Санкт-Петербург

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

186

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Быков, Василий Александрович

Введение.стр.

Глава 1. Экономические подходы к формированию цен на товары.стр.

1.1. Ценовая политика организации как комплекс способов установления и изменения цен на товары.стр.

1.2. Способы установления и изменения цен.стр.

Глава 2. Правовое регулирование установления и изменения цен на товары.стр.

2.1. Цена как категория гражданского права.стр.

2.2. Принципы определения цены товаров для целей налогообложения.стр.

Глава 3. Бухгалтерский учет изменения цен товаров.стр.

3.1. Общие принципы оценки товаров.стр.

3.2. Бухгалтерский учет фактов хозяйственной. жизни, связанных с - ' • ••; \* ;• •/ • изменением обязательства по договору ! '%ли" щ с\* предоставлением отступного.стр.

3.3. Бухгалтерский учет исполнения договоров с условием «валютной привязки цен».стр.

3.4. Бухгалтерский учет продажи и приобретения товаров со скидкой.стр.

3.5. Бухгалтерский учет переоценки товаров.стр.

3.6. Факты изменения цен товаров как события после отчетной даты.стр.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Бухгалтерский учет изменения цен товаров"

Развитие рыночных отношений в России характеризуется многообразием и усложнением форм их экономического и правового проявления. Августовский кризис 1998 года обнаружил слабость рыночного саморегулирования российской экономики. Зависимость хозяйствующих субъектов от государственной экономической политики по-прежнему остается чрезмерно высокой. Указанное обстоятельство наряду с противоречивостью и неэффективностью многих правовых актов ставит под угрозу дальнейшее развитие предпринимательской деятельности в России. Известный финансист Джордж Сорос следующим образом охарактеризовал существующее положение в российской экономике: «Только люди, ведущие себя незаконно, могут рассчитывать в России на успех» (Коммерсантъ, 09.06.2000 стр. 2). Результативность экономических преобразований, направленных на формирование рыночных отношений в России, возможна только при неуклонном исполнении законодательства всеми хозяйствующими субъектами.

Экономические реалии и конкурентная среда обусловливают дифференциацию способов формирования цен на товары и расчетов между хозяйствующими субъектами. Гибкость и вариабельность механизма формирования цен объясняется стремлением к экономической эффективности деятельности участников гражданского оборота.

Изменение экономической жизни общества предопределяет модификацию законодательства, регламентирующего деятельность субъектов рыночных отношений. Экономическое и правовое содержание хозяйственных операций является основой их бухгалтерского отражения. Отсюда процедуры установления и изменения цен на товары и их правовая трактовка непосредственно влияют на бухгалтерскую интерпретацию соответствующих хозяйственных фактов.

Названные аспекты обусловливают актуальность разработки концепции бухгалтерского учета операций, связанных с изменением цен товаров, на современном этапе реформирования системы бухгалтерского учета в соответствии с основными принципами международных стандартов финансовой отчетности.

Интерес к данной тематике имеет место как в научной среде, так и в области бухгалтерской практики. Примером здесь могут служить публикации таких отечественных авторов как: A.C. Бакаев, В.В. Ковалев, В.Ф. Палий, В.В. Патров, Я.В. Соколов, JI.3. Шнейдман и др. К данным вопросам в своих работах обращаются и зарубежные авторы: М.Ф. ван Бреда, Д. Колдуэлл, Б. Нидлз, Дж. Рис, Э.С. Хендриксен, Р. Энтони и др.

Важность данной тематики в бухгалтерском учете показывает и интерес к ней в работах, составляющих золотой фонд истории бухгалтерской мысли: Л. Пачоли, Е. Леоте, А. Гильбо, И.Ф. Шер, Е.Е. Сивере, А.П. Рудановский, H.A. Блатов, A.M. Галаган, Р.Я. Вейцман и др. Регулированию вопросов, связанных с порядком установления и изменения цен, посвящены также предписания выходящих в настоящее время нормативных актов побухгалтерскому учету.

Названные факторы характеризуют актуальность тематики исследования.

Актуальность данной проблематики предопределила выбор ее в качестве темы исследования.

Основной целью данного исследования является разработка на основе всестороннего изучения и анализа экономического и юридического содержания фактов изменения цен на товары в историческом, современном теоретическом и нормативном аспектах методологического аппарата их бухгалтерской интерпретации. Достижение указанной цели обусловило решение в исследовании следующих задач:

- рассмотрение современного экономического подхода к процессу формирования и изменения цены на товары;

- анализ действующих норм гражданского и налогового права, устанавливающих правовое содержание объекта исследования;

- изучение трактовки фактов изменения цен действующим бухгалтерским правом;

- анализ тенденций в развитии подходов к бухгалтерскому учету фактов изменения цен товаров;

- разработка методики отражения в бухгалтерском учете конкретных фактов изменения цен на товары.

Предметом исследования являются процедуры установления и изменения цен на товары. Объектом исследования стали теоретические и практические аспекты системы бухгалтерского учета, интерпретирующие экономическое и юридическое содержание фактов хозяйственной жизни организации, связанных с формированием и корректировкой учетных цен товаров.

Теоретическую и методологическую основу работы составили труды российских и зарубежных ученых в области юриспруденции, теоретической экономики, финансового менеджмента, бухгалтерского учета и аудита. В работе также исследованы методические материалы и нормативные документы по гражданскому, налоговому и бухгалтерскому праву, регламентирующие установление и изменение цен на товары. В процессе исследования применялись общенаучные методы и приемы, научная абстракция, моделирование, анализ и синтез, группировка, сравнение и другие.

Научная новизна диссертационной работы заключается в системном теоретическом обосновании и комплексной разработке методики бухгалтерского учета изменения цен товаров исходя из предписаний действующих нормативных документов и тенденций дальнейшего реформирования бухгалтерского учета в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности.

В диссертационном исследовании в рамках общего принципа квантификации установлены хозяйственные ситуации, влекущие необходимость отражения в бухгалтерском учете изменения (корректировки) учетной цены товаров как в сторону ее повышения так и понижения: при изменении обязательства по договору; при предоставлении отступного; при установлении в договоре цены в иностранной валюте или в условных денежных единицах с последующим ее пересчетом в рубли («валютная привязка цен»); при предоставлении (получении) скидки; при проведении переоценки. Из рассмотрения указанных фактов хозяйственной жизни сделан вывод о однородности (кроме переоценке) процедуры их бухгалтерской интерпретации.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в разработке теоретического и методологического аппарата бухгалтерского учета изменения цен товаров, предназначенного для использования как в организациях торговли и общественного питания так и в других отраслях экономики, в хозяйственном обороте которых участвуют товарно-материальные ценности. Апробация результатов исследования состоит в применении основных методик бухгалтерского учета изменения цен на материальные ценности при консультировании и аудиторских проверках коммерческих организаций С-Петербурга; обсуждением их на кафедре бухгалтерского учета Санкт-Петербургского торгово-экономического института, конференциях и использованием при проведении практических занятий со студентами.

Реализация и апробация результатов исследования характеризуется также участием при написании (в соавторстве) книги «Бухгалтеру о ценовой политике: учет, налоги, право», изданной в 1999 году в издательстве «Финансы и статистика» (10,8 п.л.) и предназначенной для практических работников в области бухгалтерского учета и аудита, а также студентов, аспирантов и преподавателей экономических вузов. По теме диссертационного исследования автором опубликовано 19 работ (из них в соавторстве 16) в журналах «Бухгалтерский учет», «Налоги», газете «Экономика и жизнь» и др.

Я.В. Соколов указывает, что в книге Луки Пачоли «Трактат о счетах и записях» подчеркивается, что: «учет ведется в целях оперативного выявления величины долгов и требований (юридическая природа учета) и надлежащего устройства своих дел (экономическая природа учета)» (Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. - М.: ЮНИТИ, 1996, стр. 67). Дуализм природы бухгалтерского учета породил две основополагающие школы: экономическую и юридическую.

Приоритет (преференция) каждой из школ в трактовке целей бухгалтерского учета раскрывается непосредственно из их названий. Экономическая школа, родоначальником которой считается итальянец Бастиано Вентури (1655), исходит из положения, что цель бухгалтерского учета заключается в управлении хозяйственными процессами для достижения эффективности функционирования организации. Позже, французский экономист Ж.Б. Сей (1767-1832) сформулирует следующим образом принцип, лежащий в основе экономического направления бухгалтерского учета: «Конечно, труд, употребляемый для ведения счетов, нисколько не увеличивает наших доходов; но он яснее убеждает нас в необходимости удвоить усилия, чтобы увеличить их» (Там же, стр. 145). Основоположником юридической школы считается испанец Диего дель Кастилло (1522). Согласно данному направлению цель учета состоит в отражении юридических прав и обязанностей участников хозяйственного оборота.

Истина, однако, находится посередине и только синтез двух указанных подходов позволяет приблизиться к наиболее реалистичному отражению фактов хозяйственной жизни в системе бухгалтерского учета. Поскольку дуализм природы бухгалтерского учета, как и пятьсот лет назад, остается неизменным, то при отражении в бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни представляется обоснованным исходить как из их экономического так и правового содержания, принимая во внимание диалектическую взаимосвязь между ними. Данное положение подтверждается теорией слоя факта хозяйственной жизни, согласно которой факт хозяйственной жизни обладает двумя конгруэнтными мантиями: экономической и правовой (Я.В. Соколов. Основы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2000, стр. 93).

Игнорирование дуалистичности в природе бухгалтерского учета порождает его несостоятельность, ибо бухгалтерский учет немыслим без экономической или юридической составляющих. Не случайно Я.В. Соколов и Т.О. Терентьева отмечают: «Наука бухгалтерии - это мост, соединяющий экономику и право» (Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер. с фр / Под ред. Я.В. Соколова. - М. Финансы и статистика, 2000, стр. 153).

Структура данной диссертационной работы построена на рассмотрении экономических подходов к установлению и изменению цен на товары (глава 1), а также исходя из юридического содержания указанных процессов (глава 2) во взаимосвязи непосредственно с регулятивами бухгалтерского учета. На основе экономического и правового содержания фактов хозяйственной жизни, связанных с изменением цен на товары, осуществляетсябухгалтерская интерпретация и разработка учетной методологии отражения указанных фактов (глава 3).

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Быков, Василий Александрович

Заключение

В процессе проведения данного диссертационного исследования была осуществлена концептуальная реконструкция фактов изменения цен товаров в информационной системе бухгалтерского учета. Разработанная методика бухгалтерского учета изменения цен товаров основана на рассмотрении и обобщении разных конгруэнтных уровней субстанционального описания фактов хозяйственной жизни. Данный подход позволил произвести комплексную трактовку экономического и правового содержания фактов хозяйственной жизни, результатом чего является максимально возможное достижение адекватного представления интерпретируемой информации в бухгалтерском учете.

Из рассмотрения методологии отражения в бухгалтерском учете хозяйственных ситуаций, влекущих необходимость изменения (корректировки) учетной цены товаров можно сделать вывод о однородности (кроме переоценки) процедуры их бухгалтерской интерпретации.

Укажем основные положения данного диссертационного исследования.

Принятие решения об установлении на товар определенной цены и ее изменении обусловливается не калькуляцией себестоимости, а выбранной организацией ценовой политикой (экономический аспект) и волеизъявлением сторон сделки (юридический аспект). Публичный договор является исключением из общего гражданско-правового принципа свободы договора, предполагающего формирование цены по соглашению сторон. Действияхозяйствующих субъектов, участвующих в гражданских правоотношениях, регулируемых положениями о публичных договорах, по предоставлению скидки отдельным категориям граждан, являются неправомерными. Цена публичного договора должна быть одинаковой для неограниченного круга лиц. Данное правило распространяется и на все остальные условия публичного договора. Коммерческие организации - участники публичных договоров могут предоставлять скидки, но условия по их предоставлению должны распространяться на всех потенциальных потребителей, а не ограничиваться кругом лиц.

Из рассмотрения предмета денежного обязательства, состоящего из предоставления определенного количества денежных знаков (а не их определенной покупательной способности) установлено, что номиналистическая концепция денежного обязательства в бухгалтерском учете выражается следующим образом: 1) Дебиторская и кредиторская задолженность учитываются без корректировки на изменение покупательной способности денежных единиц, в которых выражено обязательство; 2) Убыток от получения долга и прибыль от погашения долга обесценившимися деньгами не являются объектами учета.

В диссертационной работе указывается, что контроль налоговыми органами за правильностью установления в целях налогообложения цены сделки по товарообменным (бартерным) операциям не распространяется на деятельность хозяйствующих субъектов, предметом которой является обмен услугами, работами; обмен услуг на работы, товаров на услуги или на работы. Данное обстоятельство обусловлено тем, что сделки такого рода не подпадают под определение товарообменных (бартерных) операций. Налоговые органы могут проверить правильность определения цены по такого рода сделкам только в случае отклонения цен по ним более чем на 20 процентов в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени. При этом в диссертационном исследовании указывается, что действия налоговых органов по проверке правильности определения цены по сделке могут привести к коллизии, т.к. налоговым законодательством не установлен порядок определения «непродолжительного периода времени».

В качестве даты определения, в целях налогообложения, рыночной цены по сделке является установленный в учетной политике организации момент реализации. Данное утверждение следует из анализа предписаний, установленных в пункте 9 статьи 40 НК РФ. При определении рыночной цены налоговым законодательством предусмотрено также, что должен учитываться фактор сопоставимости условий. Если организация-продавец в целях налогообложения определяет момент реализации по оплате, то при инфляции, у данного хозяйствующего субъекта, в случае значительного временного разрыва между подписанием договора (и соответственно согласования цены сделки) и фактом оплаты за товары увеличивается риск несоответствия цены сделки уровню рыночных цен, сложившемуся на дату признания реализации и применяемому для целей налогообложения. Однако в нормативных документах отсутствует механизм корректировки рыночной цены на инфляционную составляющую, в результате чего цена по сделке a priori оказывается несоответствующей уровню рыночной цены, а предписание НК РФ по обеспечению сопоставимых условий носит декларативный характер.

Налоговый орган может применить контроль за правильностью определения цены, в установленных Налоговым кодексом случаях, не только к продавцу товаров, но и по отношению к покупателю. В случае применения покупателем в целях налогообложения заниженной или завышенной цены по сравнению с существующим уровнем рыночных цен на соответствующий товар налоговый орган может оспорить правильность формированияналогооблагаемой базы по налогу на имущество, а также по налогу на прибыль при последующем отчуждении ранее приобретенных товаров.

При использовании, в установленных Налоговым кодексом случаях, метода цены последующей реализации и затратного метода одной из составляющей для определения рыночной цены товара является «обычная для данной сферы деятельности прибыль». В системе налогового регулирования отсутствует нормативное предписание порядка определения в целях налогообложения данной составляющей. По нашему мнению корректно определить указанную выше составляющую не представляется возможным, что затрудняет применение на практике метода цены последующей реализации и затратного метода. Исходя из существующих условий хозяйствования и экономических реалий у среднестатистического хозяйствующего субъекта, в подавляющем большинстве случаев, может просто физически отсутствовать такой показатель как налогооблагаемая прибыль, а вместо него может быть показан убыток или, как бывает чаще всего, - небольшая прибыль, несоразмерная с объемами коммерческой деятельности организации.

Предлагаемые Налоговым кодексом РФ для определения, в фискальных целях, рыночной цены товаров метод цены последующей реализации и затратный метод имеют еще один существенный недостаток: в условиях инфляции данные, полученные на основе применения указанных методов, не могут быть признаны адекватными рыночным ценам без осуществления специальной корректировки на изменение общего индекса цен. Однако возможность такой корректировки НК РФ не предусмотрена.

Таким образом при использовании в условиях инфляции метода цены последующей реализации, определяемая посредством него цена сделки будет неадекватно завышена на величину изменения цен в результате инфляционных процессов по сравнению с примененной хозяйствующими субъектами договорной ценой. При применении затратного метода цена реализации, наоборот, будет занижена по сравнению с ценой реализации, определенной сторонами сделки, т.к. цена приобретения реализованных товаров, необходимая для определения цены сделки, будет значительно меньше той, которая сложилась на рынке на момент их продажи.

В целях элиминирования влияния инфляционной составляющей при применении метода цены последующей реализации и затратного метода предлагается корректировать полученные на их основе данные на величину изменения общего уровня цен в результате инфляции.

Под термином «изменение обязательства по договору», порядок бухгалтерского учета которого регламентирован в пунктах 6.4. ПБУ 9/99 «Доходы организации» и 10/99 «Расходы организации», предлагается понимать способ прекращения обязательства путем новации. В диссертационном исследовании, в рамках разработки методики бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни, связанных с изменением цен на товары, указывается что в случае несовпадения стоимостного выражения нового объекта исполнения измененного обязательства с размером первоначального обязательства, прекратившим свое действие, возникает необходимость корректировки у покупателя размера ранее образовавшейся кредиторской задолженности, вследствие ее модификации, а также стоимости поступивших товарно-материальных ценностей, а у продавца следует произвести коррекцию дебиторской задолженности, возникшей на основе прекращенного первоначального обязательства вследствие его замены, объема реализации товаров, а также налогов (налога на прибыль, добавленную стоимость, на пользователей автодорог) соответственно, в сторону увеличения (если стоимостное выражение нового обязательства больше первоначального обязательства, т.е. рыночная стоимость подлежащих поступлению (выбытию) активов в результате изменения обязательства составляет величину, превышающую первоначальное обязательство), либо в сторону уменьшения (если стоимостное выражение нового обязательства меньше первоначального обязательства, т.е. рыночная стоимость подлежащих поступлению (выбытию) активов, выступающих в качестве способа исполнения измененного обязательства, ниже первоначального обязательства).

Если покупатель до момента изменения обязательства продал ранее поступившие товары, то корректировка кредиторской задолженности должна осуществляться за счет объема реализации (если отчуждение товаров и изменение обязательства произошли в одном и том же году) или за счет прибыли (убытка) прошлых лет, выявленного в отчетном году (если изменение обязательства произошло в годах, следующих за отчетным периодом, в котором были отчуждены товары). В указанных ситуациях также должен корректироваться размер налога на пользователей автодорог, уплаченный при реализации ценностей, в сторону его увеличения (при уменьшении покупной стоимости товара) или понижения (при увеличении покупной стоимости).

Методология бухгалтерского учета факта прекращения обязательства путем предоставления отступного аналогична бухгалтерским записям, фиксирующим факт изменения обязательства.

В диссертационной работе указывается, что в случае установления момента перехода права собственности на товары при передаче их покупателю, окончательное формирование договорной цены, т.е. цены приобретения (продажи) товаров, стоимость которых выражена на условиях «валютной привязки», осуществляется на дату платежа или иную установленную сторонами дату. Изменение курса рубля (валюты платежа) по отношению квалюте, в которой стороны установили стоимость товара (валюта долга), во временном интервале с момента продажи (принятия к учету) товара до оплаты за него (или иную установленную сторонами дату), приводит к трансформации цены реализации (приобретения) товара.

В данном случае у покупателя стоимость товаров, определенная при принятии их к учету (при последующей оплате за них) является предварительной покупной стоимостью. Поскольку в рассматриваемой ситуации цена приобретения товаров должна представлять собой фактически уплаченную поставщику сумму в рублях, то окончательная покупная стоимость товаров будет сформирована только после осуществления полного расчета по сделке. Для поставщика оборотом по реализации будет являться общая сумма полученных денежных средств.

При факте окончательной оплаты за ранее приобретенные (проданные) товары цена их реализации (приобретения) и, соответственно, величина дебиторской (кредиторской) задолженности подлежат корректировке в сторону увеличения (если курс валюты платежа по отношению к валюте долга за период между отгрузкой (принятием к учету) товаров и оплатой за них вырос) или в сторону уменьшения (если курс валюты платежа понизился за указанный выше промежуток времени).

Если покупатель к моменту оплаты приобретенные ранее товары на условиях «валютной привязки» цен продал, то изменение кредиторской задолженности, вследствие трансформации покупательной способности валюты платежа, следует осуществлять за счет корректировки объема реализации (в случае если оплата за товары произведена в течение года в котором они были отчуждены) в сторону его уменьшения (если курс валюты платежа за период между возникновением кредиторской задолженности и их оплатой увеличился) или в сторону его увеличения (если курс валюты платежа за соответствующий период времени понизился). Отнесение суммовых разниц на объем реализации позволяет скорректировать не только величину кредиторской задолженности, но и покупную стоимость проданных товаров.

В случае если оплата за товары произведена в годах, следующих за отчетным периодом, в котором они были отчуждены, предлагается отражать суммовые разницы как убыток прошлых лет, выявленный в отчетном периоде (если курс валюты платежа увеличился), с уменьшением налогооблагаемой прибыли или как прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном периоде (если курс валюты платежа понизился). Данный подход следует из методологии процедуры бухгалтерского учета.

Кроме вышеприведенных корректировок, по причине изменения покупной стоимости проданных товаров, в диссертационном исследовании указывается на необходимость производить у покупателя корректировку начисленного при реализации ценностей налога на пользователей автодорог в сторону его увеличения (при уменьшении покупной стоимости) или уменьшения (при увеличении покупной стоимости). На практике указанную корректировку часто не осуществляют.

Вследствие изменения покупательной способности валюты платежа у продавца на дату оплаты за ранее проданные товары на условиях «валютной привязки» цен подлежат корректировке объем реализации, дебиторская задолженность, а также налоги (налог на прибыль, на добавленную стоимость и на пользователей автодорог) в сторону увеличения (если курс валюты платежа увеличился) или в сторону уменьшения (если курс валюты платежа понизился).

Как было указано в диссертационном исследовании, избежать суммовых разниц можно при авансировании сделки и установлении момента перехода права собственности при оплате за товары.

В случае авансирования сделки продажная (покупная) цена товаров не будет подвержена изменениям в зависимости от последующего колебания курса рубля, т.к. именно сумма предоплаты должна составлять цену сделки. Данное положение следует из предписаний статьи 317 ГК, в которой указывается, что договорная цена продажи приобретения) товаров на условиях «валютной привязки» цен формируется на момент, указанный сторонами сделки (в данном случае на дату их оплаты).

Если сторонами договора в качестве момента перехода права собственности установлена оплата за товары, то суммовых разниц не возникает, т.к. даты отражения в учете момента перехода права собственности (соответственно реализации - у продавца и принятия на балансовый учет - у покупателя) и их оплаты совпадают.

В диссертационном исследовании указано, что поскольку скидка предоставляется только на фактически проданные товары (продукцию), следовательно, остаток товаров, независимо от предоставления скидки по реализованным ценностям, должен отражаться в учете организации-продавца по установленной учетной цене без учета скидки. В момент наступления (период действия) условия предоставления скидки выручка принимается к бухгалтерскому учету у продавца по цене реализации товаров с учетом скидки. Полученные товары и формирующаяся за них задолженность, должны быть отражены в бухгалтерском учете покупателя по цене с учетом скидки в момент наступления (период действия) условия предоставления скидки.

В бухгалтерском учете сторон договора купли-продажи, предусматривающего предоставление покупателю скидки при приобретении товаров в определенном количестве либо на установленную сумму, величина скидки отражается только после покупки товаров в необходимом для ее получения объеме.

В случае если к моменту получения скидки товары отчуждены, то корректировка кредиторской задолженности в сторону уменьшения производится за счет объема реализации (если отчуждение товаров произошло в том же году что и факт предоставления скидки) или за счет прибыли прошлых лет, выявленной в отчетном периоде (если скидка предоставлена в годах, следующих за отчетным периодом, в Ф котором были отчуждены товары). По причине уменьшения покупной цены следует произвести корректировку в сторону увеличения налога на пользователей автодорог.

В течение срока действия скидки за скорейшую оплату цена реализации (приобретения) товаров и соответственно дебиторская (кредиторская) задолженность выражается ценой с учетом скидки. Если покупатель не воспользовался возможностью оплатить товары со скидкой, то по окончании срока ее действия осуществляется увеличение цены продажи (приобретения) товаров и соответственно размера дебиторской (кредиторской) задолженности на размер непредоставленной (неполученной)скидки.

В случае если товары отчуждены и покупатель не воспользовался скидкой за скорейшую оплату, то корректировка кредиторской задолженности в сторону I увеличения производится за счет объема реализации (если отчуждение товаров произошло в том же году что и факт окончания срока действия скидки) или за счет убытка прошлых лет, выявленного в отчетном периоде (если условие окончания срока действия скидки наступило в годах, следующих за отчетным периодом, в котором были отчуждены товары). При этом предлагается произвести уменьшение налога на пользователей автодорог, уплаченного при реализации ценностей.

В диссертационном исследовании указано, что в случае проведения уценки в пределах ранее образованной торговой наценки не за счет ее уменьшения, а за счет отнесения убытка непосредственно на внереализационные расходы, при последующей реализации уцененных товаров, происходит некорректное формирование финансового результата от реализации, которое приводит к уплате налога на прибыль в большем размере. Неправильная методика списания уценки по нереализованным товарам искажает адекватность данных публичной финансовой отчетности и влечет за собой занижение платежей по налогу на имущество.

При определении события после отчетной даты предлагается организациям, при разработке учетной политики, определять существенность по группам однородных операций, а не по каждому событию в отдельности.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Быков, Василий Александрович, 2001 год

1. Конституция РФ.

2. Гражданский кодекс РФ. Части первая и вторая.

3. Налоговый кодекс РФ. Часть первая и вторая.

4. Закон РФ «Об акционерных обществах» от 26.12.95 г. № 208-ФЗ

5. Закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ.

6. Закон РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций» от 27.12.91 г. М 2116-1.

7. Закон РФ «О налоге на имущество предприятий» от 13.12.91 г. № 2030-1.

8. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утверждена Постановлением Правительства Российской Федерации от 22 мая 1998 г. М 587-р.

9. Инструкция ГНС РФ «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество предприятий» от 08.06.95 г. № 33.

10. Инструкция МНС РФ «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций» от 15.06.2000 г. № 62.

11. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утверждена приказом МФ РФ от 31.10.00 г. № 94н.

12. Изменения в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету, утверждены приказом Минфина РФ от 24.03.2000 г. № 31н.

13. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», ПБУ 1/98, утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.98 г. № бОн.

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», ПБУ 3/2000, утверждено приказом Минфина РФ от 10.02.2000 г. М 2н.

16. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 4/99, утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.99 г. № 43н.Щ

17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов», ПБУ 5/98, утверждено приказом Минфина РФ от 15.06.98 г. № 25н.

18. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты», ПБУ 7/98, утверждено приказом МФ РФ от 25.11.98 г. № 56н.

19. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации», ПБУ 9/99, утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 32н.

20. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации», ПБУ 10/99, утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № ЗЗн.

21. Указания об объеме форм бухгалтерской отчетности, утверждена приказом Минфина РФ от 13.01.2000 г. № 4н.

22. Указания о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утверждена приказом Минфина РФ от 13.01.2000 г. № 4н.

23. Письмо Минфина РФ «О порядке отражения в бухгалтерском учете отдельных операций, связанных с налогом на добавленную стоимость и акцизами» от 12.11.96 г. № 96.

24. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29.12.97.

25. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, утверждены приказом МФ РФ от 28.06.2000 г. № бОн.

26. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.95 г. № 49.

27. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утверждены письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.96 г. № 1-794/32-5.

28. Методические рекомендации по формированию и применению свободных цен и тарифов на продукцию, товары и услуги, утверждены письмом Минэкономики РФ от 06.12.95 г. № СИ-484/7-982.

29. Адаме Р. Основы аудита: Пер. с англ. /Подред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995.

30. Аудит Монтгомери / Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О Реши, М.Б. Хириш; Пер. с англ. Под ред. Я.В. Соколова. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

31. Бакаев A.C. Бухгалтерское обеспечение налогообложения прибыли. Разъяснения по применению Положения о составе затрат. -М.: Бухгалтерский учет, 1995.

32. Бакаев A.C. Закон «О бухгалтерском учете»: постатейный комментарий. М.: Международный центр финансово-экономического развития, 1997.

33. Бакаев A.C. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета. Анализ и комментарий -М.: Международный центр финансово-экономического развития, 1997.

34. Бакаев A.C. Комментарий к Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ -М.: Бухгалтерский учет., 2000.

35. Баканов М.И. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. -М.: Финансы и статистика, 1994.

36. Барышников Н.П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. В 2-х томах. -М.: Филинъ, 1997.

37. Бернал Дж. Наука в истории общества. М. Иностранная литература, 1956 г.

38. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация. Пер. с англ. / Научн. ред. перевода чл.-корр. РАН И. И. Елисеева. Гл. редактор серии проф. Я. В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 1996.

39. Бетге Й. Балансоведение: Пер. с нем./ Научн. редактор В.Д. Новодворские М.: Бухгалтерский учет, 2000;

40. Бизнес: Оксфордский толковый словарь. М.: Прогресс-Академия, РГГУ, 1995.

41. Блатов H.A. Коммерческий словарь -М., 1924.

42. Блатов H.A. Основы общей бухгалтерии. -JI.-M., 1931.

43. Блейк Д., Амат О. Европейский бухгалтерский учет. Справочник / Пер. с англ. М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997.

44. Брагинский М.И., Витрянский В.В. Договорное право: Общие положения. М.: Статут, 1998.

45. Бригхем Ю., Гапенски Л. Финансовый менеджмент: Полный курс: В 2-х т. Пер. с англ. Под ред. В.В. Ковалева. СПб. : Экономическая школа, 1998.

46. Бухгалтерский анализ: Пер. с англ. К.: Торгово-издательское бюро BHV, 1993.

47. Бухгалтерский учет. Учебник / Под ред. П.С. Безруких. М.: Бухгалтерский учет, 1996.

48. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: Пер. с англ. / Гл. ред. серии Я. В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 1996.

49. Вернадский В.И. О науке. Дубна: Феникс, 1997.

50. Вейцман Р.Я. Курс счетоводства. -М., 1931.

51. Галаган A.M. Счетоводство в его историческом развитии. M.-JI., 1927.

52. Годеме Е. Обитая теория обязательств. М. Юридическое издательство Министерства юстиции СССР, 1948.

53. Гражданское право. Учебник. Части 1 и 2. / Под ред. А.П. Сергеева, Ю.К. Толстого. -М.: Теис, 1996-1997.

54. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика; ЮНИТИ, 1992.

55. Долан Э. Дж., Линдсей Д. Рынок: микроэкономическая модель Пер. с англ. СПб.: Автокомп, 1992.

56. Долан Э. Дж., Кэмпбелл К. Д., Кэмпбелл Р. Дж. Деньги, банковское дело и денежно -кредитная политика / Пер. с англ. Л.: Профико, 1991.

57. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ. / Под. ред. С.А. Табалиной. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994.

58. Касьянова Г. Ценовая политика организации // Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение. 1998. - № 45.

59. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. -М.: Дело, 1998.

60. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. М.: Финансы и статистика, 1999.

61. Ковалев B.B., Патров B.B. Как читать баланс. -М.: Финансы и статистика, 1998.

62. Комментарий к Гражданскому кодексу Российской Федерации, части первой М.: Юринформцентр, 1997.

63. Комментарий части второй Гражданского кодекса Российской Федерации М.: Фонд правовая культура, фирма Гардарика, 1996.

64. Коммерческая энциклопедия М. Ротшильда в 4 томах, СПб, 1905.

65. Конституция США. -М.: ТОО «Иван», 1993.

66. Котлер Ф. Основы маркетинга: Пер. с англ. / Общ. ред и вступит. Ст. Е.М. Пеньковой. -М.: Прогресс, 1990.

67. Кузнецова Ю.Н. Развитие представлений об оценке в бухгалтерском учете// Бухгалтерский учет. 1991.- №11.

68. Кун Т. Структура научных революций. -М. Прогресс, 1977 г.

69. Кэссон. Г. Аксиомы бизнеса. Пер. с англ. Минск: Парадокс, 1995.

70. Jleome Е., Гильбо А. Общие руководящие начала счетоведения: Пер. с фр. Н.В. Богородского Под ред. А.П. Рудановского. -М., 1924.

71. Лунц Л.А. Деньги и денежные обязательства в гражданском праве. М.: Статут, 1999.

72. Макконелл Кэмпбелл Р., Брю Стэнли Л. Экономикс: Принципы, проблемы и политика. В 2 т.: Пер. с англ. под ред. A.A. Пороховского. М.: Республика, 1995.

73. Малькова Т.Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? М.: Финансы и статистика, 1995.

74. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений / Пер. с англ.; Под ред. И.И. Елисеевой. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

75. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник/Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.

76. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива: Пер. с англ. 2-е изд. - М.: Финансы и статистика, 1996.

77. Нидлз Б., X. Андерсон, Д. Колдуэлл. Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под. ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1994.

78. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. О методах стоимостной оценки//Бухгалтерский учет. 1995.- № 6.

79. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. О методах денежной оценки статей баланса: концепция фактической себестоимости // Бухгалтерский учет. 1995.- М 10.

80. Управленческий учет / Под ред. В. Палия и Р. ВандерВила. -М.: ИНФРА-М, 1997.

81. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. М.: Финансы, 1979.Ф

82. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. М. : Финансы и статистика, 1988.

83. Пасс К, Лоуз Б. и Дэвис JI. Словарь по экономике. Пер. с англ. под ред. П.А. Ватника. СПб: Экономическая школа, Санкт-Петербургский государственный университет экономики и финансов, Высшая школа экономики (Московский Государственный Университет), 1998.

84. Патров В.В., Парафилова J1.B. Учет продажи товаров со скидкой и их переоценка Бухгалтерский учет. 1996.- № 12.

85. Патров В.В., Пятое M.J1. Бухгалтерский учет товарных операций. М.: Бухгалтерский учет, 1999.

86. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях/ Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1994.

87. Покровский Й.А. Основные проблемы гражданского права. М.: Статут, 1998.

88. Поппер К. Логика и рост научного знания, М. Прогресс, 1983 г.

89. Посошков И. О скудости и богатстве. М. : изд. H.H. Клочкова, 1911.

90. Пуанкаре А. О науке. М. Прогресс, 1983 г.

91. Пятое М.Л. Учет операций, связанных с осуществлением хозяйственных договоров. -М.: Бухгалтерский учет., 1999.

92. Пятое М.Л. Бухгалтерский учет и оформление договоров. -М.: Проспект., 2000.

93. Рассел Б. Человеческое познание, его сферы и границы. Киев. Ника-Центр, Вист-С, 1997 г.

94. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер. с фр./ Под ред. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 2000.

95. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия/ Пер. с франц. под ред. Л.И Белых. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

96. Робертсон Дж. Аудит. Перев. с англ. М.: KPMG, Аудиторская фирма «Контакт», 1993.

97. Рудановский А.П. Теория учета. Дебет и кредит как метод учета баланса. 2-е изд. -М.: Макиз, 1925.

98. Русский рубль. Два века истории. XIX-XX вв. -М.: Прогресс-Академия, 1994.

99. Саватъе Р. Теория обязательств. М: Прогресс, 1972.

100. Самуэльсон П. Экономика. В 2 т.: Пер. с англ. М.: НПО Алгон, Машиностроение, 1997.

101. Сивере Е.Е. Торговое счетоводство и сношения с банками СПб, 1907.

102. Современная философия науки: знание, рациональность, ценности в трудах мыслителей Запада: Учебная хрестоматия. М.: Логос, 1996.

103. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1985.

104. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1991.

105. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. -М.: ЮНИТИ, 1996.

106. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000.

107. Соколов Я.В., Патров В.В. Рыночная конъюнктура и учет переоценки товаров Бухгалтерский учет. 1994.- № 5.

108. Соколов Я.В., Пятое М.Л. Законодательные основы бухгалтерского учета в России. -М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1998.

109. Соколов Я.В., Пятое М.Л. Регулирование оценки имущества и обязательств // Бухгалтерский учет. -1998. -№11.К

110. Соколов Я.В., Пятое М.Л. Оценка и инвентаризация товаров // Бухгалтерский учет1999.- M 1.

111. Соколов Я.В., Пятое М.Л. Бухгалтерский учет для руководителя.- М.: Проспект,2000.

112. Теоретическая экономика. Политэкономия: Учебник для вузов / Под ред. Г. П. Журавлевой и H.H. Милъчаковой. -М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1997.

113. Управленческий учет / Под. ред. В. Палия и Р. Вандер Вила. М.: Инфра-М, 1997.

114. Философия и методология науки: Учеб. Пособие для студентов высших учебных заведений / Под ред. В.И. Купцова. -М.: Аспект Пресс, 1996.

115. Финансовая энциклопедия -М., 1924.

116. Финансовое управление фирмой ■ В.И. Терехин, C.B. Моисеев, Д.В. Терехин, С.Н. Цыганков; под ред. В. И. Терехина. М. : Экономика, 1998.

117. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Подред. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 1997.

118. Хокингс. Краткая история времени, СПб: Амфора, 2000.

119. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 1995.

120. Шер И.Ф. Бухгалтерия и баланс: Пер. с нем. -М.: Экономическая жизнь, 1925.

121. Шершеневич Г. Ф. Учебник торгового права. М. : Спарк, 1994.

122. Шершеневич Г. Ф. Учебник русского гражданского права. М.: Спарк, 1995.

123. Шнейдман JI.3. Учет новых видов имущества и операций. -М.: Бухгалтерский учет, 1993.

124. Шпенглер О. Закат Европы: Очерки морфологии мировой истории. Т 2. Всемирно-исторические перспективы. Мн.: ООО «Попурри», 1999.

125. Эддоус М., Стэнсфилд Р. Методы принятия решений/ Пер. с англ. Под ред. член-корр. РАНИ.И. Елисеевой. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

126. Экономикс: Принципы, проблемы и политика. В 2 Т. -М.: Республика, 1995.

127. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. / Под ред. и с предисловием A.M. Петрачкова. М. : Финансы и статистика, 1993.

128. Энциклопедический словарь т-ва Ф.А. Брокгауза и И.А. Ефрона. СПб., 1892.

129. Энциклопедия торгового счетоводства -М., 1924.

130. Ядгаров Я. С. История экономических учений. М.: Экономика, 1996.

131. International Accounting Standards. International Accounting Standards Committee. Burgess Science Press, 1994.

132. Larson K.D., Pyle W.W. Fundamental accounting principles. Homewood, Illinois: RichardD. Irwin, Inc., 1988.

133. Pass C., Lowes В., Pendleton A., Chadwick L. Collins Dictionary of business. - Harper Collins Publishers, 1995.

134. Stanton William J., Futrell C. Fundamentals of marketing. McGraw-Hill Book Company, 1987.

135. Williams Jan R. Miller GAAP guide. San Diego, New York, London: Harcourt Brace & Company, 1997.