

себестоимости», в свою очередь, воспроизводят составляющие себестоимости возвращаемой продукции. Субсчет «Списание возврата» предназначен для отражения корректировки счетов учета доходов и расходов по продукции, ранее реализованной покупателям. Группировка возвратов продукции по предлагаемым субсчетам позволит упростить и унифицировать порядок составления корреспонденции счетов по отражению операций возврата продукции.

Аналитические счета третьего порядка предназначены для группировки операций возврата продукции покупателями по причинам его возникновения. Перечень возможных причин, их наименование и количество определяется организацией самостоятельно, исходя из потребностей управления. Выделение указанных субсчетов третьего порядка позволит проводить анализ причин возникновения возврата и принимать соответствующие решения, направленные на их устранение. Эти вопросы являются особенно актуальными в условиях внедрения системы менеджмента качества.

Практическое применение предлагаемой методики финансового учета операций движения готовой продукции позволит повысить качество и оперативность учетно-аналитической информации, используемой в системе управления доходами и расходами по текущей деятельности организации.

### Список использованной литературы

1. Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл ; пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1994. – 496 с.

УДК 657.471

**Т. В. Касаева** (kasaevatv@mail.ru),  
канд. экон. наук, доцент

**О. В. Васеха** (vasiokha@gmail.com),  
студентка

Витебский государственный  
технологический университет  
г. Витебск, Республика Беларусь

### НОРМИРУЕМЫЕ ЗАТРАТЫ: ИЗМЕНЕНИЕ ПОРЯДКА РАСЧЕТА И ВЛИЯНИЕ НА НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

В данной статье производится оценка влияния изменений, внесенных в Налоговый кодекс Республики Беларусь с 1 января 2019 г., на сумму затрат организации, учитываемых при определении налоговой базы для расчета налога на прибыль.

This article evaluates the impact of changes made to the Tax Code of the Republic of Belarus from January 1, 2019 on the amount of the organization's costs that are taken into account when determining the tax base for the calculation of income tax.

*Ключевые слова:* затраты; нормируемые затраты; прочие нормируемые затраты; налоговая база; налог на прибыль.

*Key words:* costs; limited costs; other limited costs; tax base; profits tax.

Затраты организации являются объектом постоянного пристального внимания, как со стороны самого экономического субъекта, так и со стороны государства. Основным документом, регламентирующим порядок включения тех или иных затрат в состав затрат, учитываемых при налогообложении, является Налоговый кодекс Республики Беларусь (далее – НК РБ) [1].

С 1 января 2019 г. вступила в силу новая редакция НК РБ, которая внесла существенные изменения в налогообложение прибыли. Была введена новая статья «нормируемые затраты». В ней установлено, что при расчете налога на прибыль совокупный размер прочих нормируемых затрат не может превышать 1% выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и сумм доходов от операций по сдаче в аренду, иное возмездное или безвозмездное пользование имущества с учетом НДС (п. 3 ст. 171 НК РБ).

В связи с этим особую актуальность приобретают вопросы оценки влияния произошедших изменений на величину учитываемых при налогообложении затрат организации, так как

они участвуют в формировании налоговой базы, которая, в свою очередь, влияет на размер налога на прибыль.

В данном исследовании предпринимается попытка количественной оценки указанных изменений на размер налога на прибыль коммерческой организации «Ромашка» (название изменено с целью сохранения конфиденциальности).

В организации «Ромашка» прочие нормируемые затраты были выделены в отдельный объект учета. Для упрощения в дальнейшем связанных с ними расчетов они калькулируются в таблице и используются в качестве справочной информации (таблица 1). Данные приведены за I квартал 2019 г.

В текущем периоде выручка организации составила 2 976 303,23 р. (стр. 1). Прочие нормируемые затраты составили 153 889,84 р. (стр. 2). Предельная сумма затрат рассматриваемой организации для включения в декларацию представлена в стр. 3 в размере 29 763,03 р. (стр. 1 · 1%). То есть, эта сумма будет вычитаться из налоговой базы, в то время как сумма нормируемых затрат, не включенных в декларацию (стр. 4), равна 123 926,81 р. (стр. 2 – стр. 3).

Таблица 1 – Прочие нормируемые затраты организации «Ромашка»

Наименование показателя	Сумма, р.
1. Выручка, всего	2 976 303,23
В том числе:	
1.1. выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав	2 975 215,24
1.2. выручка от реализации ОС, НА, вложений в долгосрочные активы	–
1.3. доходы от операций по сдаче в аренду	1 087,99
1.4. доходы от реализации (погашения) ценных бумаг	–
2. Прочие нормируемые затраты, всего	153 689,84
В том числе:	
2.1. прочие затраты в себестоимости	90 748,08
2.2. прочие затраты в расходах по текущей деятельности	62 941,76
2.3. прочие расходы в расходах по финансовой деятельности	–
3. Предельная сумма затрат для включения в декларацию	29 763,03
4. Сумма нормируемых затрат, не включенных в декларацию	123 926,81
Примечание – Источник: составлено автором.	

В 2019 г. нормируемые и прочие нормируемые затраты были выделены в налоговой декларации по строке 2 в составе затрат, учитываемых при налогообложении, которые уменьшают размер налогооблагаемой прибыли.

В старой редакции НК РФ для целей налогообложения командировочные расходы, расходы на ТЭР, суммы недостач, потерь и (или) порчи имущества, по которым имелись нормы естественной убыли, а также затраты по контролируемой задолженности нормировались и в пределах норм учитывались в составе затрат по производству и реализации.

Методика определения данной категории затрат для целей налогообложения не изменилась. С 2019 г. они просто перенесены в статью «Нормируемые затраты» в соответствии с их определением в виде строго ограниченного перечня [2].

Возврат к нормированию затрат оказался более сложным: в отличие от ранее применяемого одноуровневого нормирования, когда каждая нормируемая затрата ограничивалась по своему правилу, теперь нормирование представляет собой двухуровневый процесс.

Расчет налоговой базы и суммы налога на прибыль в текущем периоде (то есть с 1 января 2019 г.) приводится в таблице 2, которая представляет собой фрагмент декларации по налогу на прибыль организации «Ромашка».

Путем вычитания из выручки совокупной суммы затрат, учитываемых при налогообложении, и добавления к ней сальдо внереализационных доходов и расходов, мы получаем налоговую базу, равную 320 738,10 р.

Налог на прибыль определяем умножением налоговой базы на ставку налога на прибыль – 18%. Он составил 57 732,86 р.

Таблица 2 – Расчет налоговой базы и суммы налога на прибыль организации «Ромашка» согласно законодательству с 1 января 2019 г.

Наименование показателей	Сумма, р.
<i>Расчет налоговой базы</i>	
1. Выручка (доходы) от реализации: выручка (доходы) от реализации произведенных товаров (работ, услуг): товаров, приобретенных для последующей реализации; имущественных прав, ценных бумаг	2 975 215,24
2. Затраты, учитываемые при налогообложении, всего	2 583 816,11
В том числе:	
2.1. нормируемые затраты	62 594,40
2.2. прочие нормируемые затраты	29 763,03
3. Налоги и сборы	7 869,22
4. Сальдо внереализационных доходов и расходов (стр. 4.1 – стр. 4.2)	–62 291,81
4.1. внереализационные доходы	1 114,62
4.2. внереализационные расходы	63 406,43
5. Прибыль (стр. 1 – стр. 2 – стр. 3 + стр. 4)	320 738,10
6. Убыток (стр. 1 – стр. 2 – стр. 3 + стр. 4)	–
7. Налоговая база (стр. 5 + стр. 6)	320 738,10
<i>Расчет суммы налога на прибыль</i>	
8. Налог на прибыль по валовой прибыли (строка 7 · ставка 18%), перенесенных убытков нет	57 732,86
Примечание – Источник: составлено автором.	

Для сравнения величины налога на прибыль, определяемого в соответствии с нормативно-правовыми актами, действовавшими до 1 января 2019 г., и после указанной даты, проведен расчет налоговой базы и налога на прибыль в условиях предыдущей редакции НК РФ.

Данные, необходимые для расчетов, представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Исходные данные для расчета налоговой базы и суммы налога на прибыль организации «Ромашка»

Наименование показателя	Сумма, р.
1. Выручка	2 976 303,23
2. Затраты, учитываемые при налогообложении, всего	2 677 979,89
В том числе:	
2.1. нормируемые затраты	62 594,40
2.2. прочие нормируемые затраты	153 689,84
3. Сумма нормируемых затрат, включенных в декларацию (стр. 2.1 + стр. 2.2)	216 284,24
Примечание – Источник: составлено автором.	

Из таблицы 3 мы видим, что размер прочих нормируемых затрат, учитываемых при налогообложении, до нововведения составил бы 216 284,24 р. Это в 7 раз больше фактической суммы 2019 г. Используя полученные данные, рассчитаем сумму налога на прибыль (расчеты представлены в таблице 4).

Таблица 4 – Расчет налоговой базы и суммы налога на прибыль организации «Ромашка» согласно законодательству до 1 января 2019 г.

Наименование показателей	Сумма, р.
<i>Расчет налоговой базы</i>	
1. Выручка (доходы) от реализации: выручка (доходы) от реализации произведенных товаров (работ, услуг): товаров, приобретенных для последующей реализации; имущественных прав, ценных бумаг	2 975 215,24
2. Затраты, учитываемые при налогообложении, всего	2 677 979,89
В том числе:	
2.1. нормируемые затраты	62 594,40
2.2. прочие нормируемые затраты	153 689,84
3. Налоги и сборы	7 869,22
4. Сальдо внереализационных доходов и расходов (стр. 4.1 – стр. 4.2)	–62 291,81
4.1. внереализационные доходы	1 114,62
4.2. внереализационные расходы	63 406,43

Наименование показателей	Сумма, р.
5. Прибыль (стр. 1 – стр. 2 – стр. 3 + стр. 4)	227 074,32
6. Убыток (стр. 1 – стр. 2 – стр. 3 + стр. 4)	–
7. Налоговая база (стр. 5 + стр. 6)	227 074,32
<i>Расчет суммы налога на прибыль</i>	
8. Налог на прибыль по валовой прибыли (стр. 7 · ставка 18%), перенесенных убытков нет	40 873,38
Примечание – Источник: составлено автором.	

Налоговая база составила бы 227 074,32 р., что на 93 663,78 р. меньше фактической суммы 2019 г. (для сравнения – 320 738,10 р.). Следовательно, налог на прибыль также составил бы значительно меньшую сумму – 40 873,38 р. (на 16 859,48 р. меньше фактической).

Такая разница позволяет сделать вывод о том, что на практике изменение порядка расчета нормируемых затрат для отдельных экономических субъектов приводит к увеличению налоговой базы, а значит и размеру налога на прибыль.

Однако нововведение можно рассматривать и с другой стороны. Все, что в рамках законодательства, – это затраты. Ограничивается то, что установлено нанимателем добровольно сверх законодательных нормативов. То есть, с этой точки зрения, организации «добровольно» принимают на себя «обязательство» в виде прочих нормируемых затрат.

Поэтому можно говорить о целесообразности детализации процесса формирования налоговой базы, так как именно на этапе ее определения возникает необходимость расчета затрат, учитываемых при налогообложении. Для того, чтобы определить показатели, влияющие на размер налога на прибыль, необходим метод анализа налоговой базы, который позволит отследить динамику составляющих ее факторов и оценить степень их влияния.

На наш взгляд данные, приведенные в таблицах 2 и 4, создают достаточное информационное обеспечение для анализа формирования налоговой базы с целью исчисления налога на прибыль и оценки обособленного включения в нее таких факторов, как нормируемые затраты и прочие нормируемые затраты.

Для этих целей предлагаем использовать аддитивную модель в виде:

$$НБ = (ВР - Н) - З_{н/о} + (ВД - ВР),$$

где  $НБ$  – налоговая база;

$ВР$  – выручка;

$Н$  – налоги и сборы;

$З_{н/о}$  – затраты, учитываемые при налогообложении;

$ВД$  – внереализационные доходы;

$ВР$  – внереализационные расходы.

Она может быть преобразована следующим образом:

$$НБ = (ВР - Н) - (З_1 + З_2 + З_3) + (ВД - ВР),$$

где  $НБ$  – налоговая база;

$ВР$  – выручка;

$Н$  – налоги и сборы;

$З_1$  – ненормируемые затраты, учитываемые при налогообложении;

$З_2$  – нормируемые затраты;

$З_3$  – прочие нормируемые затраты;

$ВД$  – внереализационные доходы;

$ВР$  – внереализационные расходы.

Применение данной модели для анализа динамики налоговой базы позволит акцентировать внимание организации на основных показателях, формирующих величину налога на прибыль.

## Список использованной литературы

1. **Налоговый** кодекс Республики Беларусь : в ред. Закона Респ. Беларусь от 30 дек. 2018 г. № 159-З // Эталон-ONLINE [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://etal.by/document/?regnum=hk0200166&q\\_id=1028740](http://etal.by/document/?regnum=hk0200166&q_id=1028740).

2. **Письмо** Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 22.02.2019 г. № 2-2-10/00460 «О нормируемых затратах» // Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [http://www.nalog.gov.by/uploads/documents/PismoMNS-N2-2-10\\_00460-ot-22022019-o-normiruemix-zatratax.doc](http://www.nalog.gov.by/uploads/documents/PismoMNS-N2-2-10_00460-ot-22022019-o-normiruemix-zatratax.doc).

УДК 65.01

**Н. С. Колчина** (colchina@yandex.ru),  
магистрант

**А. А. Чурикова** (churann@mail.ru),  
канд. экон. наук, доцент  
Сибирский университет потребительской кооперации  
г. Новосибирск, Российская Федерация

## ОСНОВНЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО АНАЛИЗА И ИХ НЕДОСТАТКИ

Современный стратегический анализ уже востребован практикой разработки, реализации и мониторинга текущих стратегических планов развития предприятий розничной торговли. Однако, несмотря на такую востребованность, методики, применяемые в стратегическом анализе, имеют свои слабые стороны. В данной статье рассмотрим суть некоторых методик и возможные пути решения их недостатков.

Modern strategic analysis is already in demand in the practice of developing, implementing and monitoring current strategic plans for the development of retail businesses. However, despite this demand, the methods used in strategic analysis have their own weaknesses. In this article, we will consider the essence of some techniques and possible solutions to their shortcomings.

*Ключевые слова:* анализ; стратегия; планирование; метод; инструмент; недостаток; ошибка.

*Key words:* analysis; strategy; planning; method; tool; flaw; error.

В современном экономическом мире, где конкуренция активно выступает двигателем прогресса, ни одно предприятие не обходится без анализа хозяйственной деятельности. Сейчас уже разработано множество различных методик, которые позволяют выявить слабые стороны предприятия и пути к улучшению их общего состояния.

Одной из проблем является выбор подходящей методики для анализа, в том числе стратегического. Существует много определений, инструментов и методов, которые можно применять для анализа стратегии. Задача заключается в выборе наилучшего подхода, инструментов и методов для использования с учетом бизнес – проблем или возможностей. Однако у каждой методики есть две стороны. В данной статье рассмотрим суть методик, их недостатки и сложности в применении. Актуальностью данной статьи выступает то, что стратегический анализ получил широкое распространение, а, следовательно, отдельные направления данного анализа используются многими компаниями на практике, и таким образом важно понять, как избежать недостатков различных методов стратегического анализа.

Другой частью проблемы является понимание того, что означает стратегический анализ, поскольку в исследованиях наблюдаются различные трактовки.

Основным определением можно считать *стратегический анализ* как подход к облегчению, исследованию, анализу и составлению карт способностей организации для достижения предполагаемого будущего состояния на основе текущей реальности и часто с учетом процессов, технологий, развития бизнеса и возможностей персонала организации. Частью всего этого процесса является способность ликвидировать разрывы между стратегическими, тактическими и операционными аспектами организации. Это требует изучения текущего и будущего состояния, рисков и финансовых показателей, а также готовности к изменениям для достижения желаемых результатов.

Несмотря на то что определение анализа стратегии варьируется, существует общее мнение о ключевых требованиях планирования [1]: