

## ИНТЕГРАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА

**канд. экон. наук А.А. Мезенцев**  
*Военный университет, Москва*

Разделение бухгалтерского и налогового учета привело к ряду практических проблем. Поэтому возникла необходимость выработки решений по сближению этих видов учета. Они были отмечены в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобренной приказом Минфина России от 1 июля 2004 г. № 180.

Бухгалтерский и налоговый учет основаны на разных нормативных документах. Налоговый учет регулируется налоговым кодексом Российской Федерации, а бухгалтерский учет – законодательством по бухгалтерскому учету [1,2,3], поэтому существуют различия в подходах к признанию доходов и расходов, например:

1. Признание выручки, в бухгалтерском учете, определено п. 12 ПБУ 9/99 [7] исходя из 5 условий:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив, либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Признание выручки в налоговом учете осуществляется исходя из п.2 статьи 249 НК РФ. Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах. В зависимости от выбранного налогоплательщиком метода признания доходов и расходов поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, признаются в соответствии со статьей 271 или статьей 273 Кодекса.

2. Порядок признания безвозмездно полученного имущества исходя из ПБУ 13/2000 и инструкции по применению счета 98: стоимость безвозмездно полученного имущества в бухгалтерском учете списывается в состав прочих доходов по мере начисления амортизации, списания материалов на производство, начисления заработной платы и т.д., то есть сумма списанных затрат: Д 20 К 02,10,70,69.

Безвозмездно полученное имущество в налоговом учете согласно п. 8 статьи 250 НК РФ: в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением случаев, указанных в статье 251 Кодекса. При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3, но не ниже определяемой в соответствии с настоящей главой остаточной стоимости - по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) - по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам). Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

3. Признание расходов в бухгалтерском учете происходит исходя из п.16 ПБУ 10/99[10] по трем условиям:

- а) расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- б) сумма расхода может быть определена;
- в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

В налоговом учете п. 1 статьи 252 НК РФ говорится о том, что расходы могут быть признаны при наличии соответствующих документов.

4. В бухгалтерском учете исходя из п.18 ПБУ 6/01 существует четыре способа амортизации:

- а) линейный способ;
- б) способ уменьшаемого остатка;
- в) способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- г) способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

В налоговом учете исходя из п.1 статьи 258 НК РФ существует 2 способа:

- а) линейный;
- б) нелинейный.

П. 8 статьи 258 НК РФ существует амортизационная премия, то есть от 10 до 30% первоначальной стоимости ОС, НМА в месяце оприходования можно списать на текущие затраты. Причем различны перечни имущества, по которым не начисляется амортизация исходя из статьи 256 НК РФ и п. 17 ПБУ 6/01, а также различно определение ОС в п. 1 статьи 257 НК РФ и в п. 4 ПБУ 6/01.

5. Нормирование расходов предусмотрено в налоговом учете. Например: согласно статье 266 НК РФ расходы по формированию резервов по сомнительным долгам не более 10% от выручки. Расходы на рекламу, согласно статье 264 НК РФ, не более 1% от выручки, представительские расходы не более 4% и т.д. В бухгалтерском учете полностью отсутствует процедура нормирования расходов.

#### 6. Перенос убытков на будущее.

В налоговом учете согласно п. 2 статьи 283 НК РФ разрешается перенос убытка на будущее в течение 10 лет.

В бухгалтерском учете такое понятие полностью отсутствует. И так далее.

И до, и после законодательного введения налогового учета ведутся споры о необходимости выделения налогового учета в самостоятельную систему или его сближения с бухгалтерским учетом. Так некоторые ученые отмечают, что специалисты не представляют ни предмета, ни методов налогового учета, ни его принципиального отличия от бухгалтерского учета. Мировой, в том числе и российский опыт бухгалтерского учета в интересах налогообложения свидетельствует о том, что никакие параллельные системы учета не нужны. Сосуществование бухгалтерского и налогового учета в одних и тех же организациях удорожит учет, потребует привлечения новых бухгалтеров.

Исследуя учетные системы развитых западных стран – ученые обращают внимание на существование двух концепций отношений между налоговым и бухгалтерским учетами: параллельность и единство. Параллельность предполагает, что налоговое право не вступает в отношения с бухгалтерским учетом.

Завышенные требования налогового учета по его ведению и оформлению отчетности постоянно наводят предпринимателей на мысль о полной замене бухгалтерского учета на налоговый учет. В результате, в России в настоящее время налоговый учет все больше выделяется в качестве основного. Подмена целей бухгалтерского учета ведет отказ от его ведения в соответствии с установленными стандартами, что не позволяет обеспечить формирование достоверной и надежной финансовой отчетности. В то же время налогооблагаемая прибыль в системе управления финансами предприятия всегда носила вспомогательный характер, тогда как бухгалтерская прибыль остается единственным инструментом полного отражения всей хозяйственной деятельности и финансового состояния предприятия. Собственно же налогооблагаемая прибыль представляет собой встроенный элемент экономического контура управления предприятием, ограничивающий его некоторые расходы или хозяйственные действия, которые создавали предприятию с точки зрения интересов государства необоснованные или избыточные преимущества.

В то же время бухгалтерское право содержит все основополагающие принципы признания величины доходов и расходов, которые лежат в основе исчисления налога на прибыль. Бухгалтерский учет является единой и глобальной информационной системой и представляет возможность организовать на этой базе любой другой учет.

Направления реформирования бухгалтерского учета в полной мере реализуются только тогда, когда требования и преимущества новых подходов будут понятны всем финансовым работникам, а руководители предприятий осознают пользу от объективной информации.

Бесспорно, чем больше правила налогового учета соответствуют правилам бухгалтерского учета, тем проще подготовка налоговых деклараций, расчет налогового обязательства, а также налоговое администрирование. Главная задача сближения, состоит в изменении или исключении из текста налогового законодательства тех норм, которые предопределяют возможность различий в порядке формирования первоначальной стоимости основных объектов учета (основных средств, нематериальных активов, материалов, товаров). Необходимо законодательно закрепить вменение организациям в обязанность использовать для целей налогообложения те же механизмы установления расходов, распределяемых на остатки незавершенного производства, готовую и реализованную продукцию, что и в бухгалтерском учете.

Это значительно облегчит деятельность налогоплательщиков в ведении налогового учета и повысит эффективность проведения проверок налоговыми органами, поскольку опираясь на итоговые расчетные данные бухгалтерского учета, проводить необходимую корректировку выявленного финансового результата будет значительно легче. Основанием послужит один и тот же поэлементный состав доходов и расходов, определяющих прибыль отчетного периода, в котором сохраняется процентное соотношение сумм, учитываемых и не учитываемых в этом периоде в целях налогообложения.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 13.09.2015) // СПС КонсультантПлюс, 2016.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 05.10.2015) // СПС КонсультантПлюс, 2016.
3. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» // СПС КонсультантПлюс, 2016.
4. Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 N 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» // СПС КонсультантПлюс, 2016.
5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н, с изменениями от 30.12.1999 №107н, от 24.03.2000 №31н, от 18.09.2006 №116н, от 25.10.2010 №132н, от 24.12.2010 №186н) // СПС КонсультантПлюс, 2016.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (утв. Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №32н, в ред. Приказов Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н, от 30.03.2001 № 27н, от 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 № 156н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н, от 27.04.2012 № 55н, от 06.04.2015 № 57н) // СПС КонсультантПлюс, 2016.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утв. Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н, в ред. Приказов Минфина РФ от

30.12.1999 № 107н, от 30.03.2001 № 27н, от 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 № 156н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н, от 27.04.2012 № 55н, от 06.04.2015 № 57н // СПС КонсультантПлюс, 2016.

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 (утв. Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н, в ред. Приказов Минфина РФ от 11.02.2008 №23н, 25.10.2010 №132н, 24.12.2010 №186н, 06.04.2015 №57н) // СПС КонсультантПлюс, 2015.

9. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. - М.: Вузовский учебник, 2015. - 463 с.

10. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / С.Н. Поленова, Миславская Н.А.: Дашков и К - М., 2015. - 591 с.

## **ПРОБЛЕМЫ СОВРЕМЕННОГО БУХГАЛТЕРСКОГО И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

**канд. техн. наук И.В. Осипова, Д.В. Перемежко**  
*Финансовый университет при Правительстве  
Российской Федерации, Москва*

Современный российский бизнес ставит перед системой бухгалтерского и управленческого учета новые требования, создавая возможность совершения сделок по приобретению товаров, работ и услуг для своих клиентов круглосуточно. Так, фитнес центры, аптеки, коммерческие банки, операторы сотовой связи, рестораны, клубы, а также торговые центры со всем многообразием предлагаемых товаров и услуг, стараются отвечать запросам современного покупателя (клиента), который желает приобретать товары или услуги в любое удобное для него время. Такой режим работы коммерческих организаций диктуется, прежде всего, высоким уровнем сложившейся конкуренции. Более того, конкуренция влияет на многообразие представляемых конкретных товаров и существующих товаров-субститутов, а также многообразие услуг и другие возможности приобретения альтернативных материальных благ, заставляя при этом современный бизнес снижать цены, искать различные способы снижения издержек для привлечения большего числа клиентов. При этом для удовлетворения любых пожеланий покупателей (клиентов) на первый план практически в любой деятельности выходит клиентоориентированность, что заставляет коммерческие организации идти на увеличение своих затрат для продвижения собственного продукта, работ или услуг.

Однако для удовлетворения различных пожеланий клиентов необходима четко выстроенная система управленческого учета, которая, согласно современным научным представлениям, должна базироваться на данных бухгалтерского учета.

Следует подчеркнуть, что круглосуточный характер работы диктуется и внешним фактором, влияющим в настоящее время на современный