

Министерство образования Республики Беларусь  
Полоцкий государственный университет

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:  
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей  
III Международной научно-практической online-конференции

(Новополоцк, 18–19 апреля 2019 г.)

Новополоцк  
Полоцкий государственный университет  
2019

**Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты**  
[Электронный ресурс] : электронный сборник статей III Международной научно-практической online-конференции, Новополоцк, 18–19 апреля 2019 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2019. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

*Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.*

Компьютерный дизайн обложки М. С. Мухоморовой.  
Технический редактор Т. А. Дарьянова, О. П. Михайлова.  
Компьютерная верстка И. Н. Чапкевич.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь  
тел. 8 (0214) 53 05 72, e-mail: a.lavrinenko@psu.by

## КОНВЕРГЕНЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА

**Н.В. Потапова**, ст. преп.,

Санкт-Петербургский государственный технологический институт  
(технический университет), Россия

Термин «конвергенция» дословно переводится как «сближаю». Поэтому данный термин можно употребить в рамках сближения, т.е. «конвергенции» налогового и бухгалтерского учетов.

Недостатки системы бухгалтерского учета для целей налогообложения привели к тому, что во многих странах начали применять налоговый учет. Самой популярной классификации учетных систем налогового учета является двухмодельная классификация. Согласно этой классификации, концепции взаимодействия бухгалтерского и налогового учетов можно разделить на налоговую и собственническую.

В основе налоговой или еще ее называют континентальной или европейской концепции лежит равенство бухгалтерской и налогооблагаемой прибыли, т.е. финансовая отчетность составляется в первую очередь в интересах государства. Эта модель различных модификациях в основном встречается в странах континентальной Европы (Германии, Франции, Италии, Швеции), а также Аргентины, Бразилии, Японии и в других странах. Главное достоинство данной модели - это простота и логичность, а также то, что она опирается на закон [1, с. 5-6], [2, с. 95].

Собственническая (англо-саксонская, англо-американская) концепция предполагает, что любой финансовый отчет должен быть составлен в интересах собственников (инвесторов), а зависимость системы бухгалтерского учета от налогообложения крайне слабая, т.е. суммы бухгалтерской и налогооблагаемой прибыли существенно разнятся. Эта концепция характерна для англо-говорящих стран (США, Великобритания, Нидерланды, Канада, Австралия, ЮАР и др.) Главное достоинство этой модели – это независимость бухгалтерского учета и справедливость в оценке имущества и обязательств предприятия [1, с. 5-6], [2, с. 95].

По мнению Зимакова Л.А. и Хмельницкого А.А., несмотря на процессы конвергенции национальных учетных систем, все больше происходит разделение внутренних учетных систем на налоговую и бухгалтерскую, что в свою очередь является источником большого количества проблем, поэтому необходимо интегрировать все виды учета внутри одной системы [3, с. 80].

Согласно Зимаковой Л.А. и Хмельницкому А.А., в России можно выделить три этапа становления налогового учета.

Первый этап (до 1998 года) характеризуется единством бухгалтерского и налогового учетов. Несмотря на принятие в 1991 году Федерального закона "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", в этот период еще отсутствует понятийный аппарат налогового учета и общие нормативные документы, регламентирующие ведение налогового учета. Данный закон не внес различий в бухгалтерский и налоговый учет.

Второй этап (с 1998 по 2002 годы)- это переходный период, который характеризуется вступлением в силу Налогового Кодекса РФ, формированием понятийного аппарата налогового учета, появлением различий между данными бухгалтерского учета и объектами налогообложения. В этот период большинство бухгалтеров использовали дополнительные субсчета для отражения расходов, не уменьшающих налогооблагаемую базу, а объекты налогообложения определяли путем корректировки данных бухгалтерского учета.

Третий этап (с 2002 года) - отдаление. Характеризуется окончательным разделением бухгалтерского и налогового учета и законодательного закрепления необходимости обособленного ведения налогового учета, по средствам принятия Федерального закона от 6 августа 2001 г. N 110-ФЗ и введением в действие 25 глава Налогового Кодекса РФ [3, с. 81].

В настоящее время Российские предприятия при ведении бухгалтерского и налогового учета сталкиваются со следующими различиями в них:

1) в признании доходов.

В налоговом и бухгалтерском учете могут различаться даты признания отдельных видов доходов. Также существуют различия в списке внереализационных доходов (прочие доходы в бухгалтерском учете) и доходов, не принимаемых к учету при определении налоговой базы по налогу на прибыль;

2) в признании расходов.

Не все расходы, которые учитываются в бухгалтерском учете, учитываются для целей налогообложения (пени, штрафы, взносы в уставный капитал, суммы начисленных дивидендов и др.). Некоторые расходы в налоговом учете считаются нормируемыми (представительские расходы, некоторые расходы на рекламу и др.) и соответственно, не всегда могут быть приняты для целей налогообложения в полном объеме в отличие от бухгалтерского учета. Также могут быть различия в моменте признания расходов в налоговом учете и в бухгалтерском учете;

3) в начислении амортизации.

В бухгалтерском учете существует четыре метода начисления амортизации, в налоговом их всего два. Одинаковым для обоих учетов является только линейный метод. При выборе разных методов начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете возникает разница в суммах начисленной амортизации. Также могут различаться моменты начисления амортизации и сроки полезного использования основных средств, так как в бухгалтерском учете организация самостоятельно выбирает срок полезного использования для основных средств, а в налоговом согласно классификации основных средств. Расхождения наблюдаются при применении повышающих коэффициентов и начислении в налоговом учете амортизационной премии, которой нет в бухгалтерском;

4) при создании резервов.

Различия возникают при создании резерва на оплату отпусков (порядок создания резерва в налоговом учете не может быть применен для бухгалтерского учета) и резерва по сомнительным долгам (в бухгалтерском учете создание такого резерва яв-

ляется обязательным, в налоговом учете предприятие самостоятельно решает создавать или нет ей этот резерв).

Все перечисленные выше различия значительно увеличивают трудоемкость и расходы предприятий на ведение бухгалтерского и налогового учета.

По мнению А.Б. Тлисова, И.А. Митрофановой и И.В. Митрофановой, именно конвергенция налогового и бухгалтерского учета должна стать одним из инструментов «системной модернизации механизма налогообложения прибыли организаций, способных обеспечить масштабный и пролонгированный синергетический эффект» [4, с. 172], который в свою очередь заключается в «минимизации искажающих налоговых эффектов и неформальных условий хозяйствования и гармонизации фискальной и регулирующей налоговых функций» [4, с. 171].

Они также предложили следующие варианты сценариев конвергенции двух видов учета: «внесение поправок в действующее законодательство о налогах и сборах с целью установления соответствия учетных систем на базе бухгалтерского учета; внесения правок в законы РФ, регулирующие порядок и особенности бухгалтерского учета с целью установления соответствия на базе налогового учета с сохранением первичных документов в качестве основы учетной налоговой деятельности; максимальная интеграция налогового и бухгалтерского учета» [4, с. 147].

Интеграция и конвергенция, по их мнению, «позволит обеспечить единство и непротиворечивость учетной политики» [4, с. 179].

Хахонова И.И. также считает, что конвергенция правил налогового и бухгалтерского учетов «настоятельно требует пересмотра, и совершенствования действующих правил, в первую очередь, налогового учета» [5, с. 83]. По ее мнению, национальная концепция развития системы бухгалтерского и налогового учета должна строиться по следующим принципам:

1) приоритета бухгалтерских правил. «Государству необходимо поступаться в разумных пределах интересами налогообложения. При этом должна быть сохранена традиционная независимость нормативно-методической базы учета от налогового законодательства и обеспечена институциональная независимость бухгалтерского учета от налоговых властей».

2) конвергенции понятийного аппарата систем бухгалтерского и налогового учета. «Конвергенция применяемых системами терминов и определений приведет к согласованию объектов учета и налогообложения и, как следствие, к ликвидации противоречий, возникающих между бухгалтерским и налоговым учетом».

3) правового взаимодействия системы бухгалтерского учета и налогообложения. «Нормы налогового законодательства должны находить отражение в правилах бухгалтерского учета».

4) экономичности системы учета. Налоговый учет усложняет учет на предприятиях требует дополнительных затрат [5, с. 84].

Мнения о дорогостоящем ведении налогового учета придерживаются Т.И. Кришталева и Е.Ю. Святковская. Они считают, что ведение налогового учета требует от предприятий несения излишних трудовых и финансовых затрат на содержание

экономических служб. Кроме того, налоговый учет не содержит механизма контроля за формированием доходов и расходов организации, что обуславливает необходимость исследования проблемы согласования информации бухгалтерского и фискального характера, идентификации принципов ведения учета и исчисления финансового результата деятельности организации для целей контроля, управления и налогообложения. Система бухгалтерского учета с присущими ей информационной и контрольной функциями играет основополагающую роль, объединяя в единой информационной системе данные, необходимые для решения указанных задач [6, с. 139].

По мнению Т.И. Кришталевой и Е.Ю. Святковской, «организация должна получать максимум информации для ведения налогового учета из регистров бухгалтерского учета, что подразумевает использование данных бухгалтерского учета при составлении налоговых расчетов» [6, с. 139].

Они считают, что именно интегрированная система налогового учета предполагает рациональную организацию учетного процесса на основе сближения налогового и бухгалтерского учетов.

При интегрированной системе налогового учета информационное взаимодействие осуществляется на основе системы счетов бухгалтерского учета и записей на них, что обеспечивает системность.

Интегрированная система налогового учета предполагает рациональную организацию учетного процесса на основе сближения налогового и бухгалтерского учета формирования данных налогового учета. При этом необходимо обеспечить такое построение системы счетов, которое бы обеспечило формирование информации для целей бухгалтерской и налоговой отчетности, не нарушая целостности учета.

Л.Н. Кузнецова и Л.В. Максимович считают, что «несмотря на существующие разногласия в законодательстве, бухгалтерский и налоговый учет имеют общую основу» и для достижения рациональности необходимо стремиться к их максимально возможному сближению [7, с. 35].

Главным различием в бухгалтерском и налоговом учетах Л.Н. Кузнецова и Л.В. Максимович считают различие в признании доходов и расходов и как следствие в учете финансового результата [7, с. 36].

По мнению Л.Н. Кузнецова и Л.В. Максимович, «достичь максимального сближения бухгалтерского и налогового учета, а также влияния на финансовые результаты можно путем формирования учетной политики предприятия. Для этого при составлении учетной политики организации необходимо максимально сблизить нормы бухгалтерского и налогового учета» [7, с. 36].

Исходя из всего выше сказанного можно сделать следующие выводы:

- разделение бухгалтерского и налогового учета в России началось с 2002 года, когда вступила в силу 25 глава Налогового Кодекса РФ;
- наличие существующих различий в законодательстве по ведению бухгалтерского и налогового учета приводит возрастанию трудоемкости ведения учета и как следствие, к неизбежным дополнительным затратам предприятий;

– по мнению большинства Российских ученых, с помощью конвергенции можно максимально ликвидировать различия налогового и бухгалтерского учетов. При этом конвергенция должна строиться на базе приоритета бухгалтерского учета, а осуществлять ее необходимо путем принятия соответствующих поправок в налоговом законодательстве.

#### Список использованных источников

1. Башкатов, В.В. История становления и развития налогового учета [Электронный ресурс] / В.В. Башкатов // Научный журнал КубГАУ. – 2011. – №68(04). - Режим доступа: <http://ej.kubagro.ru/2011/04/pdf/05.pdf>.
2. Ермишина, О.Ф.Общемировые тенденции построения и развития налогового учета / О.Ф. Ермишина, И.Б. Романова // Симбирский науч ный вестник. - 2013. - №3(13). – С. 95-102.
3. Зимакова, Л.А. Возможности интеграции налогового и бухгалтерского учета / Л.А. Зимакова, А.А. Хмельницкий // Успехи современного естествознания. – 2006. – № 11. – С. 80 – 83.
4. Митрофанова, И.А. Налогообложение прибыли хозяйствующих субъектов / И.А. Митрофанова, И.В. Митрофанова, А.Б. Тлисов. – М. : Берлин: Директ-Медиа, 2014. - 229 с.
5. Хахонова, И.И. Конвергирование систем бухгалтерского и налогового учета / И.И. Хахонова // Фундаментальные исследования. – 2006. – № 10. – С. 83-84.
6. Кришталева, Т.И. Методологические основы интеграции налогового и бухгалтерского учета / Т.И. Кришталева, Е.Ю. Святковская // Экономика. Налоги. Право. – 2014. – № 3. – С. 138–142.
7. Кузнецова, Л.Н. Учетная политика как ключевой фактор сближения систем бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов / Л.Н. Кузнецова, Л.В. Максимович // Вестник БИСТ (Башкирского института социальных технологий). – 2017. – №1(34). – С. 35-42.