

УДК 336.6:657.2:657.3

Н. Е. СМОЛЬЯНИНОВ

Уфимский государственный авиационный технический университет

АКТУАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ КОРПОРАТИВНЫХ УЧЕТНЫХ СИСТЕМ

В настоящее время проблема формирования эффективных корпоративных систем учета и отчетности, спроектированных в соответствии с требованиями, часто несогласованных между собой, правовых норм становится наиболее актуальной для предприятий всех отраслей отечественной промышленности.

Причины этого кроются в следующем:

- Рыночные преобразования активизировали работу по реформированию российского законодательства в сфере бухгалтерского учета, в соответствии с международными стандартами финансового учета и отчетности.
- Одновременно с этим идет совершенствование методологии налогового учета, развивающегося в рамках соответствующей отрасли права.

При этом каждая из названных систем учета базируется на собственных, исторически сложившихся, но, по объективным причинам, противоречащих друг другу, концептуальных основах – научных принципах.

Таблица – Сравнительная характеристика концептуальных основ учетных систем

Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Определение	
<i>Бухгалтерский учет – упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении, путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций. *</i>	<i>Налоговый учет – система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Налоговым Кодексом.</i>
Принципы	
Принцип имущественной обособленности.	Принцип имущественной обособленности.
Принцип непрерывности деятельности организации	Принцип непрерывности деятельности организации
Принцип денежного измерения с допущением использования также натуральных и трудовых измерителей.	Принцип денежного измерения.
Принцип обязательного документирования всех операций.	Принцип обязательного документирования операций, связанных с формированием налогооблагаемой базы.

Окончание таблицы 1

Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Принципы	
Принцип <i>непрерывности учета всех операций.</i>	Принцип <i>непрерывности учета операций, которые влияют на формирование налогооблагаемой базы.</i>
Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности – <i>по начислению и по реализации.</i>	Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности – <i>по начислению.</i>
Принцип учета <i>по цене приобретения.</i>	Принцип учета <i>по рыночным ценам.</i>
Принцип последовательности применения <i>норм и правил учетной политики</i>	Принцип последовательности применения <i>норм и правил налогового учета.</i>
<i>Принцип увязки.</i> Если какое-либо событие влияет как на доход, так и на расходы, то воздействие на каждый из них должно быть признано в одном учетном периоде. Затраты на производство продукции входят в себестоимость продукции того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от времени оплаты, а прибыль определяется как разница между выручкой от реализации и затратами на ее производство	<i>Принцип равномерности</i> признания доходов и расходов.
Принцип <i>учетного (отчетного) периода – для учетных регистров – календарный месяц; для отчетности – квартал, год.</i>	Принцип <i>налогового (отчетного) периода – в зависимости от налога - календарный месяц (или – квартал; или – год).</i>
Принцип <i>существенности. Незначительные события могут не приниматься во внимание, но вся важная информация должна быть раскрыта полностью.</i>	-
<i>Принцип двойной записи</i>	-

* В таблице курсивом показаны различия концептуальных основ двух видов учета

Кроме того, оба вида учета преследуют совершенно *различные цели.*

Целями бухгалтерского учета являются: 1) формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности; 2) обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям для контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, сметами; 3) предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Целями налогового учета являются: 1) формирование полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода; 2) обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога.

Вместе с тем составы доходов и расходов определяются и принимаются к учету в обеих системах по-разному.

Важно отметить, что понятийный аппарат двух систем учета по одному и тому же факту хозяйственной жизни – не совпадает.

В результате данных институциональных изменений учетные правила часто не совпадают, что, в свою очередь, ведет к очевидной дестабилизации в вопросах организации функционирования соответствующих подразделений предприятия.

Тот факт, что в ближайшее время добиться гармонизации двух систем учета на законодательном уровне и, тем более, вывода одного из них из правового поля, не представляется возможным, ставит перед руководством предприятий инновационную задачу совершенствования организации корпоративной учетной работы.

В данном аспекте нет принципиальных препон институционального характера, а сам факт гармонизации учетных систем на уровне хозяйствующих субъектов позволит последним не только эффективно вести учетный процесс, адаптировать его к условиям внешней среды, но и создать грамотную, с юридической и экономической точек зрения, структуру управления компанией.

Одной из важных проблем, связанных с организацией учетной работы, является проблема организации документооборота при гармонизации бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов. Одним из негативных последствий отказа от организационных изменений на данном участке работ может стать увеличение трудоемкости учетного процесса и, как следствие, – увеличение затрат на ведение учета.

Методологической основой совершенствования организации учетной работы должно стать:

- установление единых для целей бухгалтерского и налогового учета корпоративных правил, в части оценки и порядка признания доходов и расходов, в пределах норм действующего законодательства;
- реализация инновационных организационных мероприятий, связанных с изменением технологии ведения учета (определение системы регистров, организация документооборота и др.).

Предлагаемый ниже подход к гармонизации двух видов корпоративного учета позволяет устранить системные противоречия

целевых установок их методологии посредством рациональной организации технологического (аналитического и учетного) процесса.

В данном случае предлагается следующая последовательность шагов при признании доходов и расходов.

1. Анализ хозяйственных операций.
2. Формирование информации о доходах и расходах, определяемых в результате предшествующего анализа.
3. Разнесение доходов и расходов по группам:
 - *первая группа*: доходы и расходы, не учитываемые в целях налогообложения;
 - *вторая группа*: доходы и расходы, методика учета которых в бухгалтерском и налоговом учете не совпадает;
 - *третья группа*: доходы и расходы, методика учета которых в бухгалтерском и налоговом учете совпадают.

В рамках данной группировки существенное значение имеет отнесение тех или иных видов доходов (расходов), признаваемых в бухгалтерском учете, к доходам (расходам), связанным с производством и реализацией и внереализационным доходам (расходам).

4. Формирование учетных регистров в соответствии с группой доходов и расходов.
5. Использование бухгалтерских регистров в налоговом учете.
6. Разработка сводных и аналитических регистров в налоговом учете.

Таким образом, взаимодействие бухгалтерской и налоговой учетных систем осуществляется уже в процессе формирования регистров. При этом обеспечивается формирование информации для целей как бухгалтерского, так и налогового учета, не нарушая целостности учетного процесса и принципов построения учетной работы ни с точки зрения бухгалтерского учета, ни с точки зрения налогообложения.

В связи с тем, что оценка доходов и расходов имеют различные подходы в двух системах учета (это происходит, когда некоторые из доходов и расходов могут не приниматься к налоговому учету, либо методика учета в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают, или при наличии в налоговом учете нормируемых расходов), предполагается введение регистров, отражающих специфику признаваемых или не признаваемых в налоговом учете доходов и расходов.

Доходы и расходы, оценка и порядок признания которых для целей налогообложения отличается от правил бухгалтерского учета, подлежат трансформации в первичных документах налогового учета или в аналитических регистрах налогового учета.

Соответственно в бухгалтерском учете предполагается ведение отдельного учета доходов и расходов, порядок учета которых в данных учетных системах не совпадает.

Разграничение результатов деятельности по порядку учета позволяет оперативно вести учет налоговых разниц. В частности, выделение на отдельных счетах доходов и расходов, не признаваемых для целей налогообложения, позволяет системно формировать информацию о постоянных налоговых разницах.

Однако помимо них существуют еще и временные разницы, определяемых в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет по налогу на прибыль» ПБУ 18/02. Соответственно требуется введение в организацию документооборота предприятия регистров, учитывающих порядок учета временных налоговых разниц (вычитаемых и налогооблагаемых).

Такая организация учета:

- строится на основе принципов бухгалтерского и налогового учета, не нарушая учетный процесс системными противоречиями;
- позволяет снизить временные и финансовые затраты на ведение учета;
- существенно повышает степень достоверности информации.

Библиографический список

1. *Нестеров Г. Г.* Налоговый учет и налоговая отчетность: учеб. пособие / Г. Г. Нестеров, А. В. Терзиди. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЭКСМО, 2009. – 320 с.

Нормативно-правовые акты

Ист.: СПС «КонсультантПлюс» (на сайте – www.consultant.ru).

1. Налоговый кодекс Российской Федерации, Ч. I, Федеральный закон № 143-ФЗ от 31 июля 1998 г. (с изм. и доп. на 01.01.2011г.).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации, Ч. II, Федеральный закон № 117-ФЗ от 05 августа 2000 г. (с изм. и доп. 01.01.2011 г.)
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г., № 129-ФЗ (с изм. и доп. на 01.01.2011г.).
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. прик. Минфина России от 29.07.98г., № 34н.).
5. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (приказ Министерства финансов от 06.10.2008 № 106н).
6. ПБУ 9/99 «Доходы организации» (утв. прик. Минфина Российской Федерации от 06.05.1999 № 32н).
7. ПБУ 10/99 «Расходы организации» (утв. прик. Минфина Российской Федерации от 06.05.1999 № 33н).
8. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»: утв. прик. Минфина Российской Федерации от 19.11.2002 № 114н (в ред. от 24.12.2010).