

Проблемы сближения бухгалтерского и налогового учета в условиях адаптации налогового законодательства к новым общественным отношениям

В статье рассматриваются проблемы методологии бухгалтерского учета малоценных необоротных материальных активов. Определяются пути совершенствования методологии в целях сближения налогового и бухгалтерского учета.

малоценные необоротные активы, учет, методология, основные средства, основные фонды, бухгалтерская отчетность, налоговая отчетность

Постоянные преобразования в экономике страны выдвигают новые требования к учетной информации, необходимой для принятия управленческих решений на предприятиях. Данные учета руководство предприятия использует при создании своей учетной и налоговой политики. Для этого руководителям нужна полная и точная информация о финансовом состоянии предприятия. Это обуславливает необходимость совершенствования методики учета как основы информационной базы для составления финансовой, налоговой, статистической, оперативной отчетности, которая будет использована для принятия оптимальных решений. Хозяйственная деятельность предприятий невозможна без использования необоротных активов.

Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах и других необоротных материальных активах регламентируются Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» [8]. Теории учета основных средств были посвящены работы таких отечественных ученых: Ф.Ф. Бутынца [2], Н.М.Ткаченко [11], Н.Н.Грабовой, В.Н. Добровского [3], А.Ф. Кондратьевой [6], Т.А.Бутынец [1], Т.Н.Сериковой [10] и др. Но ряд вопросов, касающихся методики учета и анализа необоротных активов предприятия требуют дальнейших исследований.

Целью данного исследования является поиск путей совершенствования методологии учета малоценных необоротных активов в целях сближения налогового и бухгалтерского учета.

Постоянно меняющееся налоговое законодательство, которое пытается адаптироваться к новым общественным отношениям, требует усовершенствования методологии бухгалтерского учета. Усовершенствование методологии учета будет способствовать выполнению одного из требований учета – его простоты и доступности.

Современный бухгалтер на предприятии вынужден осуществлять параллельно два учета: налоговый и бухгалтерский. Основы ведения бухгалтерского и налогового учета кардинально отличаются. Эти отличия проявляются и в критериях по которым материальный актив относится к основным средствам в бухгалтерском учете и к основным фондам в налоговом учете.

С введением в действие Положения (стандарта) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» и Положения (стандарта) бухгалтерского учета 9 «Запасы» учет материальных активов осуществляется следующим образом: согласно определению, данному в П (С)БУ 7, «Основные средства» - это материальные активы, которые предприятие содержит с целью использования их в процессе производства или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых более одного года (или операционного цикла, если он дольше года) [8].

По п.6 П (С)БУ 9 «Запасы» в категорию запасов включают малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, которые используются в течение не более одного года или нормального операционного цикла, если он более одного года [9].

В налоговом учете под термином «основные фонды» следует понимать материальные ценности, которые назначаются налогоплательщиком для использования в хозяйственной деятельности налогоплательщика в течение периода, превышающего 365 календарных дней с даты ввода в эксплуатацию таких материальных ценностей, и стоимость которых постепенно уменьшается в связи с физическим или моральным износом [4].

1 июля 2004г. вступил в силу Закон №1957, внесший изменения в Закон о налоге на прибыль. Эти изменения коснулись порядка отнесения материальных активов к категории «основные фонды». Был установлен стоимостной критерий на уровне 1000 гривен. Материальные ценности срок эксплуатации которых превышает календарный год для целей налогового учета стали признаваться объектами основных фондов, если их стоимость превышает 1000 грн. Ценности, срок службы которых более года, но стоимость менее 1000 грн., стали относиться в налоговом учете к запасам. Следовательно, такие ценности теперь включаются в состав валовых расходов отчетного периода и подлежат перерасчету, согласно п.5.9.ст.5 Закона о налоге на прибыль [5].

Бухгалтерского учета основных средств и запасов данные изменения не коснулись. Следуя выбранной учетной политике предприятие само разрабатывает стоимостной критерий по которому активы относятся либо к основным средствам, либо к малоценным необоротным активам.

Таким образом, один и тот же актив стоимостью менее 1000 грн., и сроком эксплуатации более года в бухгалтерском учете будет отнесен к основным средствам, а в налоговом учете к запасам. Произошло еще большее отдаление бухгалтерского учета от налогового.

Для бухгалтерского учета малоценных необоротных активов, согласно Плану счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций предназначен субсчет 112 «малоценные необоротные материальные активы», на котором отражается стоимость предметов, срок полезного использования которых более одного года, в частности специальные инструменты и специальные приспособления, стоимость которых погашается начислением износа по установленной предприятием ставке (норме) с учетом ожидаемого способа использования таких объектов [7].

В целях усовершенствования методических подходов к учету малоценных необоротных активов и с целью сближения налогового и бухгалтерского учета предлагаем ввести в действующий план счетов бухгалтерского учета отдельный субсчет 118 «малоценные необоротные активы для целей налогового учета». На нем будут учитываться активы сроком службы более года, но стоимостью менее 1000 грн., относящиеся в налоговом учете к запасам, а в бухгалтерском учете к малоценным необоротным активам. Применять такой субсчет будет удобно субъектам предпринимательской деятельности, являющимися плательщиками налога на прибыль.

Выделение таких активов в отдельный субсчет значительно сократит временные затраты учетных работников при составлении налоговой и финансовой отчетности. При составлении годовой финансовой отчетности главные бухгалтера учетной службы предприятия обязаны составить примечания к годовой финансовой отчетности, где необходимо раскрыть информацию о разности налоговой и бухгалтерской прибыли по результатам отчетного года. Сальдо на предложенном субсчете 118 и начисленная амортизация на эти активы сразу даст четкое представление о том, на какую сумму учетная прибыль предприятия больше чем налоговая. Возникают отсроченные налоговые обязательства, которые следует отразить проводкой: Д-т 981 «Налог на прибыль от обычной деятельности» К-т 54 «Отсроченные налоговые обязательства».

При составлении декларации о налоге на прибыль предприятия бухгалтерам также будет удобно пользоваться данными этого субсчета при заполнении строки 04.1 данной декларации. Дебет по субсчету 118 за отчетный период в полной сумме (с учетом того, что нет в наличии малоценных необоротных активов непроизводственного назначения) перенесется в строку 04.1. Декларации о налоге на прибыль предприятия, будет включен в состав валовых расходов предприятия и будет учитываться для целей применения пункта 5.9. статьи 5 Закона Украины «О налогообложении прибыли предприятий» [4].

Таким образом, можно сделать следующий вывод: предлагаемые изменения в Плане счетов бухгалтерского учета [7], позволят сократить время работников учета на составление налоговой и бухгалтерской отчетности, и кроме того, послужат сближению налогового и бухгалтерского учета.

Список литературы

1. Бутинець Т.А., Чижевська Л.В., Береза С.Л. «Бухгалтерський облік» - Житомир: из-во ПП «Рута», 2000.-670 с.
2. Бутинець Ф.Ф., Лайчук С.М., Олійник О.В., Шигун М.М. «Організація бухгалтерського обліку»- Житомир: из-во ПП «Рута», 2002.-591с.
3. Грабова Н.Н., Добровский В.Н. Бухгалтерский учет в производственных торговых предприятиях.- Киев: из-во «А.С.К.», 2002.-623с.
4. Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 22.05.1997г. №283/97(с изменениями).
5. Закон Украины «О внесении изменений в Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 01.07.2004г. №1957-4.
6. Кондратьева А.Ф., Сопко Л.В., Розит Т.В., Панкратова Е.Н., Рубан Л.О. Теория бухгалтерского учета.- Харьков: из-во «Фолио», 2002.-270с.
7. План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций. Утвержден приказом Министерства финансов Украины от 30.11.1999г. №291.
8. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 7 «Основные средства». Утвержден приказом Министерства финансов Украины от 27.04.2000г. №92.
9. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 9 «Запасы». Утвержден приказом Министерства финансов Украины от 20.10.1999г. №246.
10. Серикова Т.Н., Поникаров В.Д., Кожанова Е.Ф., Отенко И.П. «Учет, анализ и аудит»- Харьков: из-во ИД «ИНЖЭК», 2003.-394с.
11. Ткаченко Н.М. Бухгалтерский финансовый учет на предприятиях Украины.- Киев: из-во «А.С.К.», 2003.-850с.

В роботі розглядаються проблеми методології бухгалтерського обліку малоцінних необоротних матеріальних активів. Визначаються шляхи удосконалення методології з метою зближення податкового і бухгалтерського обліку.

The accounting methodology of notvaluable long-time, assets is considered in the paper. It defines the ways of methodological implementation, aiming tax and accounting connection.