

1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ

1.1. НАЛОГОВЫЙ И БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ, ИХ РАЗЛИЧИЕ И ВЗАИМОСВЯЗЬ

Чайковская Л.А., д.э.н., проф., зав. кафедрой
«Налоги и налогообложение»;
Хозяева С.Г., к.э.н., проф. кафедры
«Бухгалтерский учет и аудит»

ФГБОУ «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова»

В статье раскрыты сущность, цели, задачи и принципы налогового учета доходов и расходов организаций, являющихся в соответствии с налоговым законодательством плательщиками налога на прибыль, рассмотрен порядок формирования и элементы учетной политики для целей налогообложения, назначение аналитических регистров налогового учета.

Особое внимание уделено порядку установления взаимосвязи данных о доходах и расходах в бухгалтерском и налоговом учете при применении ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль».

Важнейшей задачей современной системы бухгалтерского учета является обеспечение ее взаимосвязи с применяемыми системами налогообложения. Организации, использующие в своей практической деятельности общую систему налогообложения, могут вести налоговый учет параллельно бухгалтерскому учету или отражать в текущем учете взаимосвязь между бухгалтерским и налоговым учетом.

Необходимость организации налогового учета определяется различиями в составе и порядке признания доходов и расходов в бухгалтерском учете и для целей налогообложения прибыли, в оценке и методах начисления амортизации амортизируемого имущества, убытков от реализации основных средств и т.д. Виды различий между бухгалтерским и налоговым учетом наглядно отражены в Методических рекомендациях по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании аудиторских услуг [4].

Понятие «налоговый учет» определено как «система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов» (ст. 313 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ)).

Понятие «бухгалтерский учет» определено как «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» (ст. 1 Федерального закона (ФЗ) от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

По правилам бухгалтерского учета должны учитываться все операции, отраженные в первичных документах. Если в документе отражено получение дохода, то в бухгалтерском учете отражается доход, если в документе показан расход, то в бухгалтерском учете отражается расход. В налоговом учете организации не отражаются все ее операции.

Целями налогового учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных

операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода;

- обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджет налога.

Налог на прибыль составляет 20% от величины прибыли, но не той, которая определяется в бухгалтерском учете, а той, которая определяется по правилам налогового учета. Гл. 25 НК РФ содержит перечень доходов и расходов, поэтому не вся информация, содержащаяся в первичных документах, будет учитываться в расчете налогооблагаемой прибыли.

Как правило, в экономической литературе налоговый учет рассматривается применительно к налогу на прибыль организаций. Между тем принципы налогового учета применяются не только при формировании информации по налогу на прибыль организаций, но и по другим налогам. Для целей определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость ранее, чем по налогу на прибыль, была определена необходимость формирования учетной политики для целей налогообложения.

С введением в 2002 г. гл. 25 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) «Налог на прибыль организаций» была законодательно закреплена обязанность налогоплательщиков рассчитывать налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета. Объектами налогового учета по налогу на прибыль являются полученные налогоплательщиком доходы и произведенные расходы, признаваемые в соответствии с нормами гл. 25 НК РФ

При ведении налогового учета налогоплательщик руководствуется установленными налоговым законодательством правилами группировки доходов и расходов для целей налогообложения. К ним, в частности, относятся правила группировки для целей налогообложения сумм доходов и расходов, учитываемых в текущем отчетном (налоговом) периоде и в будущих налоговых периодах, порядок образования резервов и нормативы отчислений в них, порядок нормирования некоторых расходов для целей налогообложения.

Общепринятые принципы учета обычно закрепляются в действующем законодательстве или рекомендуются саморегулируемыми профессиональными организациями. Общепринятые принципы налогового учета определяют концепцию налогового учета, служат базой для формирования учетной политики для целей налогообложения. К общепринятым принципам учета относятся:

- принцип стоимостной оценки активов и обязательств;
- принцип существенности.

Принцип стоимостной оценки активов и обязательств является важнейшим принципом налогового учета. В целях правильного формирования доходов и расходов, учитываемых при исчислении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, используются следующие виды оценки (стоимости):

- первоначальная, восстановительная, остаточная стоимость – при определении стоимости амортизируемого имущества (основные средства, объекты интеллектуальной собственности) и начислении амортизации по амортизируемому имуществу;
- метод оценки по стоимости единицы запасов; метод оценки по средней стоимости; метод оценки по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО); метод оценки по стоимости последних по времени приобретений (ЛИФО) – при

определении величины материальных расходов (в бухгалтерском учете метод ЛИФО не применяется);

- фактическая цена реализации ценных бумаг признается рыночной ценой ценных бумаг, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг. При этом эта цена должна находиться в интервале между минимальной и максимальной ценами сделок с указанной ценной бумагой, зарегистрированной организатором торговли на рынке ценных бумаг на дату совершения соответствующей сделки;
- оценка доходов исходя из рыночных цен – при получении имущества (работ, услуг) безвозмездно. Формирование текущей рыночной стоимости полученного безвозмездно имущества производится на основе цены на данный или аналогичный вид имущества, действующей на дату оприходования имущества. Данные о действующей цене должны быть подтверждены документально или путем проведения независимой оценки.

Принцип существенности обусловлен значимостью информации, отсутствие или неточность которой может повлиять на расчет налоговой базы по налогу. Критерий признания показателя существенным для целей налогообложения определен, например, п. 1 ст. 269 НК РФ, как критерий сопоставимости долговых обязательств.

При формировании учетной политики для целей налогообложения организации целесообразно определять конкретные границы (правила) по каждому из перечисленных критериев исходя из обычаев делового оборота. Обычаем делового оборота признается норма, дополняющая закон, когда существенное предписание в законе вообще отсутствует или написано недостаточно полно. В качестве основного признака, характеризующего обычай делового оборота, признается определенная продолжительность существования, постоянность соблюдения, определенность, не противоречие публичному порядку.

В целях налогообложения формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета. Налоговый учет организуется налогоплательщиком исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, т.е. применяется последовательно от одного налогового периода к другому.

Возможны два метода признания и определения доходов и расходов (рис. 1).



Рис. 1. Методы признания и определения доходов и расходов

Порядок признания доходов и расходов при методе начисления установлен ст. 271 и 272 НК РФ. Таким образом, метод начисления означает признание доходов именно тогда, когда они возникли, независимо от того, когда фактически были получены денежные средства, относящиеся к данной операции. Расходы при методе начисления признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они возникают исходя из условий сделок. Если условиями договора предусмотрено получение доходов в течение более чем одного отчетного (налогового) периода и не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг), налогоплательщик самостоятельно распределяет расходы по принципу равномерности признания доходов и расходов. Данные правила действуют только в отношении расходов, осуществленных в рамках гражданско-правовых договоров, и к расходам, понесен-

ным по другим основаниям, не применяются. Налогоплательщик, распределяя расходы по принципу равномерности признания доходов и расходов, вправе сам определить, в течение какого срока будут учитываться такие расходы.

Для целей исчисления налога на прибыль основным методом признания доходов и расходов является метод начисления, поскольку кассовый метод применяет небольшое число организаций.

Организации могут применять кассовый метод в случае, если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учета налога на добавленную стоимость не превысила 1 млн. руб.

При кассовом методе доход считается полученным в день поступления денежных средств на счет организации или в его кассу либо поступления иного имущества (работ, услуг) и имущества безвозмездно, подтвержденных актом. Расходы при кассовом методе определяются на основании п. 3 ст. 273 НК РФ.

В бухгалтерском учете в настоящее время применяется только метод начисления. К тому же и в налоговом учете наблюдается тенденция перехода к методу начисления и ограничение использование кассового.

Цели налогового учета определяют стоящие перед ним задачи, важнейшей из которых является формирование учетной политики для целей налогообложения, которой определяется порядок:

- признания доходов и расходов, определения доли расходов, учитываемой в текущем отчетном (налоговом) периоде, сумму остатка расходов (убытков), подлежащих отнесению на расходы в следующих налоговых периодах, порядок создания резервов, а также сумм задолженности по расчетам с бюджетом по налогу;
- ведения аналитических регистров налогового учета для определения налоговой базы для расчета налога.

Формируя систему налогового учета, руководитель организации может в зависимости от конкретных условий возложить ведение налогового учета на бухгалтерскую службу, создать налоговую службу как самостоятельное структурное подразделение, передать ведение налогового учета на договорных началах специализированной организации.

Налоговый учет должен быть организован таким образом, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы. Подтверждением данных налогового учета являются:

- первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы.

Согласно ст. 315 НК РФ при расчете налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный (налоговый) период отражаются данные, рассмотренные на рис. 2.

Следует учитывать, что при определении суммы прибыли, которая подлежит налогообложению, из расчета налоговой базы исключается убыток, подлежащий переносу на будущее (ст. 283 НК РФ).

Приведение данных бухгалтерского учета о доходах и расходах организации в соответствии с требованиями налогового законодательства обеспечивает применение ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», позволяющего определить взаимосвязь показателя бухгалтерской прибыли (убытка) и налогооблагаемой прибыли (убытка).

Бухгалтерская прибыль (убыток) исчисляется в порядке, установленном нормативными правовыми ак-

тами по бухгалтерскому учету. В бухгалтерском учете доходы и расходы признаются в порядке, определенном ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».



Рис. 2. Схема расчета налоговой базы

Прибыль российской организации, являющейся налогоплательщиком, определяется как разница между полученными доходами и осуществленными расходами, по правилам гл. 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ. Налогоплательщик обеспечивает обобщение информации для определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль исходя из состава и порядка признания доходов и расходов, установленных законодательством РФ о налогах и сборах.

Причинами различий между бухгалтерской прибылью (убытком) и налоговой прибылью (убытком) являются различия в правилах оценки активов и обязательств, а также во времени признания отдельных видов доходов и расходов в бухгалтерском учете и при расчете налогооблагаемой базы. Обеспечение взаимосвязи показателей доходов, расходов и прибыли для целей налогообложения, формируемых в бухгалтерском учете, с показателями расчета налоговой базой по налогу на прибыль, определяемыми налоговым законодательством, имеет практическую значимость.

Рассмотрим учет расчетов по налогу на прибыль в соответствии с ПБУ 18/02 (приказ от 19 ноября 2002 г. №114н) [3], которое устанавливает:

- правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль организации для организаций, признаваемых в установленном законодательством РФ порядке налогоплательщиками налога на прибыль. Исключение составляют кредитные организации и бюджетные учреждения. Субъекты малого предпринимательства и некоммерческие организации вправе не применять ПБУ 18/02;
- определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету РФ, и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период, рассчитанной в порядке, установленном законодательством РФ о налогах и сборах;
- позволяет отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности различие налога на бухгалтерскую прибыль (убыток), признанного в бухгалтерском учете, от налога на налогооблагаемую прибыль, сформированного в бухгалтерском учете и отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.

Предусматривает отражение в бухгалтерском учете:

- суммы налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет;
- суммы излишне уплаченного и (или) взысканного налога, причитающейся организации;
- суммы произведенного зачета по налогу в отчетном периоде;
- сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих отчетных периодов в соответствии с законодательством РФ.

Разница между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшаяся в результате применения различных правил признания доходов и расходов, которые установлены в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету и законодательством РФ о налогах и сборах, состоит из постоянных и временных различий.

Постоянные и временные различия отражаются в бухгалтерском учете обособленно. Схема постоянных различий рассмотрена на рис. 3.

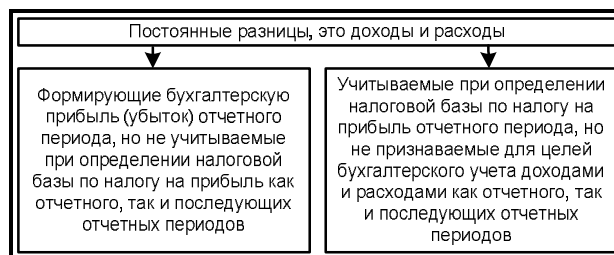


Рис. 3. Постоянные различия

Схема возникновения постоянных различий рассмотрена на рис. 4.



Рис. 4. Возникновение постоянных различий

Расчет постоянной разницы покажем на примере представительских расходов.

Пример 1. За 1-й квартал представительские расходы организации составили 12 000 руб., расходы на оплату труда сотрудников – 180 000 руб. Представительские расходы для целей налогообложения принимаются в соответствии с п. 2 ст. 264 НК РФ в сумме 7 200 руб. (180 000 руб. * 4%).

Сумма превышения фактических представительских расходов над расходами, принимаемыми для целей на-

логообложения, и является в бухгалтерском учете постоянной разницей, т.е. 4 800 руб. (12 000 руб. – 7 200 руб.).

Под постоянным налоговым обязательством (активом) понимается сумма налога, приводящая к увеличению (уменьшению) налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде.

Постоянное налоговое обязательство (актив) признается организацией в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница.

Постоянное налоговое обязательство (актив) равняется величине, определяемой как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

При расчете постоянного налогового обязательства используем данные, приведенные в предыдущем примере.

Пример 2. Сумма постоянного налогового обязательства составит: 960 руб. (4 800 руб. * 20%).

Под временными разницей понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль – в другом или в других отчетных периодах (рис. 5). В аналитическом учете временные разницы учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница.

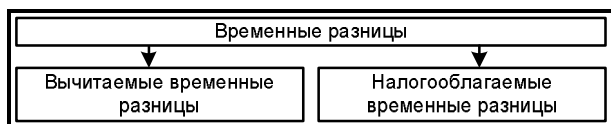


Рис. 5. Состав временных разниц

Вычитаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенный налог на прибыль – это сумма, которая оказывает влияние на величину налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Возникновения вычитаемой разницы (рис. 6) рассмотрим на примере с основными средствами.

Пример 3. Организация в феврале 2010 г. приняла к бухгалтерскому учету объект основных средств стоимостью 172 800 руб. со сроком полезного использования пять лет. Учетной политикой установлено, что организация для целей бухгалтерского осуществляет начисление амортизации путем применения способа уменьшаемого остатка, а в целях определения налоговой базы по налогу на прибыль использует линейный метод.

Принятие объекта к учету, как для целей бухгалтерского учета, так и для целей определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль будет в размере 172 800 руб. Сумма начисленной амортизации в первом случае составит 57 600 руб., во втором случае 28 800 руб. Вычитаемая временная разница при определении налоговой базы по налогу на прибыль составит: 27 800 руб. (57 600 руб. – 28 800 руб.).

Расхождения между данными бухгалтерского и налогового учета согласно Положению по бухгалтерскому

учету (ПБУ) 18/02 называются налогооблагаемыми временными разницей [6].

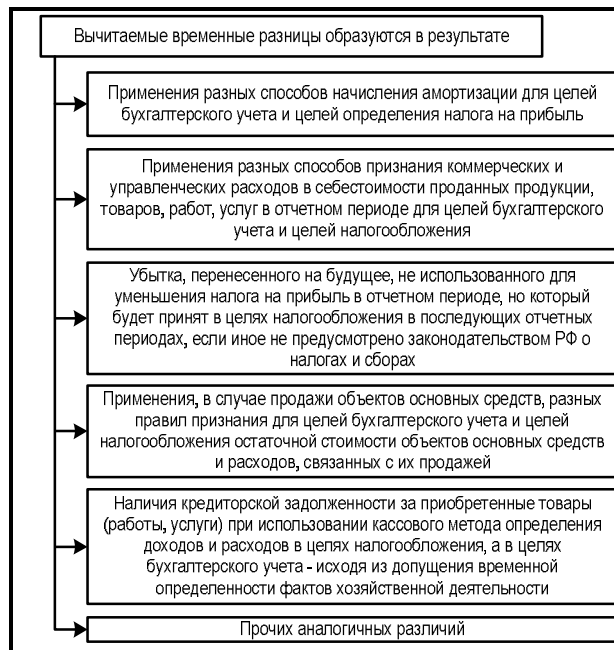


Рис. 6. Возникновение временных разниц

Образование налогооблагаемых временных разниц рассмотрено на рис. 7.

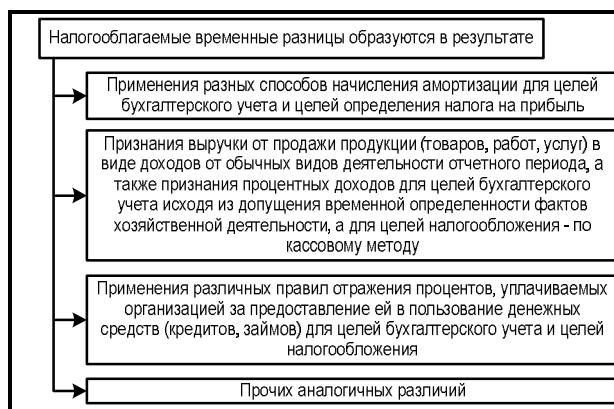


Рис. 7. Образование налогооблагаемых временных разниц

Расчет налогооблагаемой временной разницы рассмотрим на примере отгрузки продукции.

Пример 4. Организация, признающая в целях налогообложения прибыли кассовый метод определения доходов и расходов, отгрузила продукции в 1-м квартале на сумму – 480 000 руб. Платежи поступили:

- в 1-м квартале – на 420 000 руб.;
- во 2-м квартале – на 60 000 руб.

В бухгалтерском учете отражается вся сумма выручки от продажи продукции – 480 000 руб., а в налоговом учете только фактически поступившие платежи, т.е. 420 000 руб. Недополученная часть выручки в сумме 60 000 руб. отражается как налогооблагаемая временная разница.

Формирование аналитических регистров налогового учета является важнейшим требованием к организации налогового учета. Налоговые и иные органы не вправе

устанавливать обязательные формы документов налогового учета, а только рекомендуют налогоплательщикам примерные формы регистров налогового учета.

Налогоплательщик имеет право формировать регистры налогового учета самостоятельно, дополняя применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами в случае, если в регистрах бухгалтерского учета недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями НК РФ.

Систематизация данных в аналитических регистрах налогового учета осуществляется без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета (ст. 314 НК РФ).

По окончании каждого месяца исходя из данных о постоянных (ПР) и временных разнице (ВР) формируются бухгалтерские записи по счету 68 «Расчеты по налогу на прибыль». Постоянные налоговые обязательства (постоянные налоговые активы) определяются по дебетовым и кредитовым оборотам по счету 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». Для расчета отложенных налоговых активов используется специальная таблица соответствия видов активов и обязательств и счетов налогового учета. Для каждого вида актива и обязательств рассчитываются суммы, отраженные на счетах налогового учета по виду «Временные разницы».

В учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя, налогоплательщиком устанавливается порядок ведения им налогового учета. Изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и объектов в целях налогообложения осуществляется налогоплательщиком в случае изменения законодательства о налогах и сборах или применяемых методов налогового учета.

В случае если налогоплательщик начал осуществлять новые виды деятельности, то он обязан определить и отразить в учетной политике для целей налогообложения принцип и порядок учета для целей налогообложения этих видов деятельности.

Действующим законодательством состав и структура учетной политики для целей налогообложения не определены. Поэтому налогоплательщик может самостоятельно принять решение об утверждении учетной политики организации для целей налогообложения по всем налогам, плательщиками которых он является, или об утверждении учетной политики для целей налогообложения отдельно по каждому налогу. На практике организации нередко составляют общую учетную политику для целей бухгалтерского и налогового учета, выделив в ней два самостоятельных раздела:

- раздел 1 – по правилам ведения бухгалтерского учета;
- раздел 2 – по правилам ведения налогового учета.

Такой подход позволяет избежать дублирования положений, норм, правил, способов, методов, применяемых как в бухгалтерском, так и налоговом учете.

В ряде статей гл. 25 НК РФ содержится прямое указание на обязательность отражения в учетной политике организации для целей налогообложения применяемых налогоплательщиком правил налогового учета (порядок признания доходов и расходов, применение специальных коэффициентов при начислении амортизации, предельные величины нормируемых расходов и др.).

Обязательность отражения в учетной политике для целей налогообложения прибыли вариантов выбора налогоплательщиком метода (условий признания) зна-

чительного числа видов доходов и расходов гл. 25 НК РФ не предусматривает, несмотря на то, что по ним существует вариантность выбора. И в этом случае избранные организацией методы (условия признания) доходов и расходов целесообразно отразить в учетной политике для целей налогообложения.

В отдельном разделе учетной политики для целей налогообложения отражается порядок организации налогового учета (организационно – технические способы ведения налогового учета):

- порядок ведения налогового учета (бухгалтерской службой организации; специальной налоговой службой организации; специализированной организацией (аудиторской фирмой) или специалистом);
- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы;
- перечень форм аналитических регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета.

Анализ результатов анкетирования бухгалтеров организаций – налогоплательщиков, проведенный Торгово-промышленной палатой РФ (ТПП РФ) [5] установить, что в настоящее время большинство организаций имеют специализированные регистры налогового учета либо в полном объеме, либо по отдельным участкам учета. При этом для большинства налогоплательщиков налоговый учет не является системой, имеющей свои индивидуальные цели и задачи и налоговый учет пока не существует как стабильная самостоятельная система учета, а принимает различные формы соединения с системой бухгалтерского учета (вплоть до полного совпадения) в зависимости от индивидуальных предпочтений участников экономической деятельности.

Таким образом, сегодня ведение бухгалтерского и налогового учета на основе первичных документов основано на подходе, при котором формируются регистры бухгалтерского учета и бухгалтерская отчетность по правилам бухгалтерского учета, а также регистры налогового учета и декларация по налогу на прибыль по правилам налогового учета.

При организации бухгалтерского учета налога на прибыль необходимо принять во внимание те изменения, которые коснулись Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02.

Изменения коснулись устранения технической ошибки в изложении расчета отложенных налоговых активов и обязательств, приведена формула не их расчета, а изменения их величины. Например, изменение величины отложенных налоговых активов в отчетном периоде равняется величине, определяемой как вычитаемые временные разницы, возникшие (погашенные) в отчетном периоде, умноженные на ставку налога на прибыль, установленную законодательно и действующую на отчетную дату. В отчете о прибылях и убытках согласно изменениям отражаются не отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства, а их изменения, которые должны быть детально описаны в пояснительной записке.

Уточнены условия, при которых возможно отражение в бухгалтерском балансе сальдированной (свернутой) суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства. Это невозможно сделать, если законодательством РФ о налогах и сборах предусмотрено раздельное формирование налоговой базы.

Литература

1. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02» [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 19 нояб. 2002 г. №114н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг [Электронный ресурс] : утв. М-вом финансов РФ 23 апр. 2004 г., одобр. Советом по аудиторской деятельности при М-ве финансов РФ, протокол от 22 апр. 2004 г. №25.
5. Материалы IV Всерос. налогового форума Торгово-промышленной палаты России [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://saldo.ru/article.ru.html?pub_id=6685
6. Межуева Т. Постоянные разницы, постоянные налоговые активы и постоянные налоговые обязательства [Электронный ресурс] // Российский бухгалтер. – 2010. – 30 июня. – Режим доступа: http://www.rosbuh.ru/article.asp?rba_id=2935
7. Хозяева С.Г. Чайковская Л.А. Взаимосвязь бухгалтерского и налогового учета по налогу на прибыль [Текст] : учеб. пособие / С.Г. Хозяева, Л.А. Чайковская. – М. : ГОУ ВПО РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2010.

Ключевые слова

Налоговый учет; бухгалтерский учет; налог на прибыль; учетная политика, учет доходов; учет расходов; постоянные разницы; временные разницы; постоянное налоговое обязательство; отложенный налог на прибыль; налоговая база.

Чайковская Любовь Александровна

Хозяева Светлана Гавриловна

РЕЦЕНЗИЯ

В статье ставится важная проблема взаимодействия системы налогообложения и бухгалтерского учета, являющаяся довольно актуальной, поскольку с изменением налогового законодательства возникли существенные различия в правилах учета доходов и расходов при расчете прибыли в бухгалтерском и налоговом учете. Как правильно отмечают авторы, игнорирование таких различий при составлении бухгалтерской отчетности приводит к снижению ее качественных характеристик и несоответствию информационным запросам пользователей.

В статье подробно освещены основные вопросы, касающиеся налога на прибыль, раскрыты основные принципы налогового учета доходов и расходов организаций, являющихся плательщиками налога на прибыль, рассмотрен порядок формирования элементов учетной политики для целей налогообложения. Интерес представляет рассмотренный в статье порядок установления взаимосвязи данных о доходах и расходах в бухгалтерском и налоговом учете при применении Положения по бухгалтерскому учету 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Очевидно, что такая проблема существует и требует своего решения, так же как и предписанная нормативно необходимость отслеживать возникающие временные разницы и формировать отложенные налоги отдельно по каждой хозяйственной операции. Бухгалтерским законодательством, как справедливо отмечается в статье, не учитываются особенности ведения бухгалтерского учета на многопрофильных предприятиях, связанных с организационной структурой предприятия, со спецификой хозяйственной деятельности предприятия, с особенностями налогообложения организаций, осуществляющих несколько видов деятельности. Статья не просто своевременна, интересна, но и представляет одну из серьезных публикаций на эту тему. Авторами грамотно изложены апробированные на профессиональных группах положения.

Рецензируемая статья соответствует требованиям, предъявляемым к подобного рода публикациям, содержит иллюстративный материал и может быть рекомендована к опубликованию в журнале, рекомендованном Высшей аттестационной комиссией РФ.

Панков В.В., д.э.н, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита ГОУ ВПО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова»

1.1. TAX AND ACCOUNTING UNDER THE PROFIT TAX, THEIR DISTINCTION AND INTERRELATION

L.A. Chaikovskaya, the Doctor of Economics, the Professor, Managing Chair «Taxes and the Taxation»; S.G. Khozyaeva, Cand. Econ. Sci., the Professor of Chair «Taxes and the Taxation»

GOU VPO «Russian Economic Academies of G.V. Plehanova»

In article the purposes, problems and principles of the tax account of incomes and expenses of the organizations which are according to tax laws payers of the profit tax are opened essence, we will consider an order of formation and elements of a registration policy for the taxation, appointment of analytical registers of the tax account.

The special attention is given an order of an establishment of interrelation of the data about incomes and expenses in the accounting and tax account at application PBU 18/02 «The Account of calculations under the profit tax».

Literature

1. The tax Code of the Russian Federation (a part the second).
2. The federal law from 11/21/1996 №129-FZ «About accounting».
3. The order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from 11/19/2002 N 114н «About the Position statement on accounting» the Account of calculations under the profit tax of the organizations »PBU 18/02».
4. Methodical recommendations about check of the profit tax and obligations to the budget at carrying out of audit and rendering of accompanying services (The Ministry of Finance of the Russian Federation of 4/23/2004, are approved by Council about auditor activity at the Ministry of Finance of the Russian Federation, report 25 from 4/22/2004).
5. Materials of IV All-Russia tax forum ТПП of Russia [the Electronic resource] – http://saldo.ru/article.ru.html?pub_id=6685
6. T. Mezhueva. Constant differences, constant tax actives and constant tax obligations. «The Russian bookkeeper», on June, 30th, 2010 [the Electronic resource] – http://www.rosbuh.ru/article.asp?rba_id=2935
7. S.G. Khozyaeva, L.A. Chaikovskaya. Interrelation of the accounting and tax account under the profit tax. Textbook. Moscow: State Educational Institution RG them. G.V. Plekhanov, 2010.

Keywords

Tax account; accounting; the profit tax; the registration policy; the account of incomes; the account of expenses; constant differences; time differences; the constant tax obligation; the postponed profit tax; tax base.