

Студент
Федерального государственного образовательного
бюджетного учреждения высшего профессионального образования
"Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации"

ПРОБЛЕМЫ ГАРМОНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Аннотация. Рассмотрены основные проблемы гармонизации налогового и бухгалтерского учета в Российской Федерации. Проанализирован опыт гармонизации учетных систем в зарубежных странах. Автором сделан вывод о необходимости преемственности континентальной модели взаимодействия бухгалтерского и налогового учета в европейских странах. Определены направления по сближению бухгалтерского и налогового учета.

Анотація. Розглянуто основні проблеми гармонізації податкового та бухгалтерського обліку в Російській Федерації. Проаналізовано досвід гармонізації облікових систем у зарубіжних країнах. Автором зроблено висновок про необхідність використання континентальної моделі взаємодії бухгалтерського і податкового обліку в європейських країнах. Визначено напрями щодо зближення бухгалтерського та податкового обліку.

Annotation. The article is devoted to the main problems of harmonization of tax accounting and business accounting in the Russian Federation. The experience of harmonization of accounting systems in foreign countries are analysed. The author makes a conclusion about the necessity of imitation of the Continental model of interaction between business accounting and tax accounting in the European countries. The author provides the directions on the convergence of business accounting and tax accounting.

Ключевые слова: проблемы сближения бухгалтерского и налогового учета, гармонизация налогового и бухгалтерского учета, континентальная модель, способы сближения бухгалтерского и налогового учета.

В настоящее время стратегической целью Российской Федерации является вхождение в двадцать самых развитых стран мира, что непременно подталкивает к оптимизации экономической системы, в том числе налогового и бухгалтерского законодательства.

Одновременно, укрепление связей с Евросоюзом способствует улучшению экономической ситуации в стране. Так, вступление в ВТО открывает новые возможности для растущего и более предсказуемого развития торговли и инвестиций между Россией и ЕС. При этом перед Россией встает необходимость унифицирования своих учетных принципов в соответствии с общепринятыми нормами и стандартами.

Существует два подхода к унификации учета – гармонизация и стандартизация. Сущность гармонизации состоит в том, что в каждой стране могут существовать свои системы учета и выработанные стандарты. Главное, чтобы они не противоречили аналогичным стандартам в странах ЕС.

Во всех странах взаимоотношения учетных систем, определялись историей становления бухгалтерского учета и налогообложения каждой страны и развивались в зависимости от политических, экономических, социальных и географических факторов. В связи с этим выделяют модели взаимодействия бухгалтерского и налогового учетов. Теоретически эти модели варьируются от абсолютной зависимости до абсолютной независимости.

Во многих европейских странах, таких, как Австрия, Бельгия, Греция, Италия, Испания, Норвегия, Португалия, Франция, Германия, Швейцария, Швеция действует континентальная концепция взаимодействия бухгалтерского и налогового учета. Характерной чертой континентальной модели является то, что государство участвует как в процессе разработки норм учета, так и в процессе внедрения их в практику. Правила составления отчетности организаций разработаны таким образом, чтобы формировать входную информацию для национальной системы счетоводства, посредством которой государство контролирует экономику. Это обстоятельство обусловлено многовековой традицией централизации управления и стремления предпринимателей заручиться и получить поддержку государства. Последнее оказывает существенное влияние на бухгалтерский учет путем установления системы налогообложения и требования отражать на счетах бухгалтерского учета все расходы для целей налогообложения. Профессиональным бухгалтерским организациям отводится роль консультантов по практическому применению разработанных государством норм, а также исследователей в области бухгалтерского учета [1].

Франция служит примером сильной, но постепенно ослабевающей зависимости налогового учета от принципов бухгалтерского учета: хотя отдельный налоговый учет и существует, он базируется на правилах бухгалтерского учета. Процедура расчета налогооблагаемой прибыли на основе данных бухгалтерского учета строго регламентирована. Для определения налоговых обязательств организации заполняют специальные таблицы корректировок бухгалтерской прибыли.

Аналогично Франции и Германии, в Бельгии действует налоговый режим, при котором публикуемая годовая отчетность служит основой для налогообложения. Акционерные общества обязаны представлять в налоговые органы баланс и подробный отчет о прибылях и убытках, а налоговые органы могут оспаривать содержание бухгалтерской отчетности и делать корректировки для определения базы

© Муталова З. С., 2013

налогообложения [2].

Противоположной европейской концепции является англо-американская, которая получила распространение в Великобритании и заключается в том, что сумма бухгалтерской прибыли принципиально отличается от налогооблагаемой величины. Она характерна для англо-говорящих государств, таких как США, Великобритания, Нидерланды, Канада, Австралия, ЮАР и др. Главная

особенность англо-американской модели взаимодействия систем учета состоит в том, что любой финансовый отчет должен быть составлен в интересах собственников, а зависимость системы бухгалтерского учета от налогообложения крайне слабая. Неоспоримыми достоинствами этой концепции являются здравый смысл при оценке имущества и обязательств, ее справедливость, реалистичность и независимость бухгалтерского учета от государства.

Однако несмотря на то, что в налоговом законодательстве США и Канады заложено два вида учета (налоговый и бухгалтерский учет), на практике налогооблагаемая прибыль исчисляется исходя из данных бухгалтерского учета [3]. Но налогоплательщики обязаны объяснить налоговым органам разницу между прибылью для целей бухгалтерского учета и заявленной величиной прибыли в целях налогообложения.

Таким образом, исходя из приоритета макроэкономических интересов России, необходимо выстраивать учетную систему, близкую к континентальной, а значит сближать бухгалтерский и налоговый учет, чтобы бухгалтерский учет функционировал под сильным и непосредственным воздействием налогообложения при сохранении ведущей роли бухгалтерского учета.

По опыту зарубежных стран, с 2013 года бухгалтерский учет могут в Российской Федерации осуществлять саморегулируемые организации [4]. Существует ряд проблем гармонизации бухгалтерского и налогового учета. Так, проблемы реализации конституционного принципа законодательного определения налогов и сборов [5], заключаются в том, что Налоговый кодекс Российской Федерации имеет безусловный приоритет не только перед федеральными и местными нормативно-правовыми актами о налогообложении, но и перед иными федеральными законами о налогах и сборах [6]. Таким образом, законодательство о бухгалтерском учете, и тем более, подзаконные нормативные акты по бухгалтерскому учету не могут регулировать налоговые правоотношения. Немаловажная проблема существования специального понятийного аппарата налогового и бухгалтерского учета [7]. В бухгалтерском и налоговом учете часто используются одни и те же понятия, но в совершенно разных значениях.

Существенной является проблема реализации приоритета содержания перед формой [8]. Налогообложение обязательно должно строиться на четкой формальной нормативной определенности всех своих параметров. Иначе разрешение спорных ситуаций становится невозможным. А пользователь бухгалтерской отчетности хочет видеть результаты хозяйственных операций, исходя из их экономического содержания. В налоговом учете применяются расчетные ставки, что создает дополнительные трудности. Несмотря на единство общего требования о выражении объектов учета в денежной форме, его практическая реализация во многих аспектах может быть различной, и разница в подходах обусловлена различными целями учетов.

Отдельно выделяют проблему применения принципа осмотрительности [9]. Данный принцип регламентирован порядком составления финансовой отчетности, однако не применим к налоговому учету, поскольку его реализация обязывает налогоплательщика занижать налоговую базу, что совершенно недопустимо.

На совместной встрече представителей Министерства финансов Российской Федерации, Федеральной налоговой службы России, Общероссийской общественной организации "Деловая Россия", стороны, изучив проблему сближения налогового учета и отчетности, пришли к выводу о необходимости отмены параллельного налогового учета и перехода к составлению налоговой отчетности с помощью корректировки данных бухгалтерского учета. В качестве инструмента для расчета налогов предложены Регистры корректировок и расчетов в бухгалтерском учете [10].

В тоже время, А. Силуанов отметил на заседании Правительства, что "полной отмены налогового учета не предполагается. Поскольку в бухгалтерском учете невозможно учесть некоторые налоговые льготы. А кроме того, правила бухучета допускают формирование показателей на основе профессиональных суждений бухгалтеров, что создает предпосылки для занижения налоговых отчислений. Поэтому основные усилия будут сконцентрированы на сближении налогового и бухгалтерского учета" [11]. Минфин России готовит законопроекты по сближению налогового учета с бухгалтерским, которые вступят в силу с 2014 года.

Необходимо разработать процедуры расчета налогооблагаемой прибыли путем корректировки бухгалтерской прибыли, увеличивая прибыль на не учитываемые расходы и уменьшая на предоставляемые преференции. Отмена ведения налоговых регистров и переход на корректировочные таблицы следующий шаг на пути к сближению бухгалтерского и налогового учета.

Эти и другие изменения, должны проходить гармонично, то есть наиболее естественно, ни в коем случае не имея принудительного характера. Сближение бухгалтерского и налогового учета, создание экономических блоков являются важными направлениями налоговой политики.

Рецензент

канд. экон. наук, доцент Найденко А. Е.

-
- Литература:** 1. Миславская Н. А. Современные учетные системы и факторы, определяющие их развитие // Н. А. Миславская // Финансовый менеджмент. – 2004. – № 4. – С. 41–46. 2. Аудиторская фирма ЗАО "МКД" Учет в Бельгии [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1029686. 3. Кругляк З. И. Взаимодействие систем бухгалтерского и налогового учета: международный опыт и российская практика / З. И. Кругляк // Все для бухгалтера. – 2009. – № 15. – С. 3–9. 4. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://zakonprostr.ru/zakony/0-buhuchete/>. 5. Сухарев И. Р. Препятствие в законодательстве РФ для создания нормативной базы применения международных стандартов при составлении отчетности российскими организациями [Электронный ресурс] / И. Р. Сухарев. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=PBI;n=92953>. 6. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.zakonrf.info/nk/ch2/>. 7. Захарова Д. А. Возможности сближения налогового и бухгалтерского учета / Д. А. Захарова // Аналитический доклад. – 2007. – 150 с. 8. Терехина А. П. Правовые принципы налогообложения [Электронный ресурс] / А. П. Терехина. – Режим доступа : <http://www.studhistory.ru/pages/more/terehina-a-p.-pravovye-principy-nalogooblozhenija.html>. 9. Жумажанова А. Т. Проблематика взаимодействия бухгалтерского и налогового учета для компаний разного масштаба деятельности / А. Т. Жумажанова // Актуальные вопросы экономических наук: материалы междунар. заоч. науч. конф. – 2011. – С. 75–77. 10. Официальный сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации. – Режим доступа : www.nalog.ru. 11. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации. – Режим доступа : www.mfin.ru.