

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Об утверждении Инструкции о порядке представления информации о выпущенных векселях и векселях, изъятых из обращения: Постановление Государственного комитета по ценным бумагам Республики Беларусь от 23.05.2002 г. №08/П/ Консультант Плюс: Электронная база нормативно-правовой информации.
2. Об утверждении Инструкции о порядке регистрации векселей, выпускаемых юридическими лицами, являющимися коммерческими организациями (кроме банков), и индивидуальными предпринимателями: Постановление Государственного комитета по ценным бумагам Республики Беларусь от 19.07.2000 г. №14/П/ Консультант Плюс: Электронная база нормативно-правовой информации.
3. Об утверждении Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг): Постановление Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, Министерства труда Республики Беларусь от 10.08.2000 г. №160/84/55/111/ Консультант Плюс: Электронная база нормативно-правовой информации.
4. Об утверждении Порядка бухгалтерского учета векселей юридическими лицами, являющимися коммерческими организациями (кроме банков), и индивидуальными предпринимателями: Приказ Министерства финансов Республики Беларусь от 15.12.1999 г. № 361/ Консультант Плюс: Электронная база нормативно-правовой информации.
5. Об утверждении порядка выпуска, учета и авалирования векселей субъектами хозяйствования: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 15.05.1999 г. №719/ Консультант Плюс: Электронная база нормативно-правовой информации.
6. Об утверждении порядка представления субъектами хозяйствования информации о выпущенных векселях: Приказ Государственного комитета по ценным бумагам Республики Беларусь от 12.10.1999 г. №19/П/ Консультант Плюс: Электронная база нормативно-правовой информации.
7. Гражданский кодекс Республики Беларусь.– Мн.: Амаффея, 2001.– 608 с.
8. Об утверждении Правил уплаты гербового сбора при выдаче векселей: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь и Правления Национального банка Республики Беларусь от 17.05.2001 г. № 56/113/ Консультант Плюс: Электронная база нормативно-правовой информации.
9. Об утверждении Рекомендаций по условиям выпуска векселей юридическими лицами, являющимися коммерческими организациями (кроме банков), и индивидуальными предпринимателями: Приказ Министерства экономики Республики Беларусь от 13.10.1999 г. № 101/ Консультант Плюс: Электронная база нормативно-правовой информации.
10. Томкович Р.Р., Калимов Д.А. Векселя: Практика обращения в республике Беларусь.– Мн.: Амаффея, 2003.– 384 с.

БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ РАСХОДОВ: ПРОБЛЕМЫ И РЕШЕНИЯ

Д.В. Папковская, БГЭУ

Экономическая оправданность расходов в бухгалтерском и налоговом учете имеет разное содержание, что обуславливает необходимость отдельного формирования их состава. Налоговая система оказывает объективное влияние на методологию и методику формирования учетной информации, ее качества и эффективности принимаемых решений. Развитие бухгалтерского учета в настоящее время происходит преимущественно в направлении усиления его фискальной (налоговой) функции в ущерб управленческого. Введение налогового учета с присущим только ему понятийным аппаратом, разные подходы к классификации расходов и условий их признания в соответствии с поставленными целями обусловили необходимость научного и практического обоснования налогового учета, взаимосвязи его с бухгалтерским, сущности аналитического учета расходов для целей налогообложения.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь налоговым учетом признается осуществление плательщиками (иными обязанными лицами) учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством. Налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета и (или) на иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением, применением соответствующих правил и форм учета. Он представляет собой систему регистрации и обобщения информации о доходах и расходах организации для определения налоговой базы по прибыли. Целью налогового учета в этом случае является формирование полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций в течение налогового периода, а также обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты налогов в бюджет.

Ведение налогового учета осуществляется в соответствии со следующими принципами:

- самостоятельность;
- последовательность;
- непрерывность;
- соблюдения Налогового кодекса.

Принцип самостоятельности проявляется в способности налогоплательщика самостоятельно организовать ведение налогового учета. Принцип последовательности согласует ведение учета последовательно от одного

налогового периода к другому. Налогоплательщик обязан непрерывно в хронологическом порядке отражать все операции и объекты учета, при этом руководствоваться нормами налогового права.

Действующим законодательством не предусмотрено создание и функционирование системы налогового учета аналогичной системе бухгалтерского учета с обязательным порядком сбора, обработки и систематизации данных о фактах хозяйственной деятельности. Поэтому разработка научно обоснованных положений его организации позволит хозяйствующим субъектам самостоятельно формировать систему налогового учета в соответствии с его целями и требованиями налогового законодательства.

Организационно-экономический фактор формирования системы налогового учета обуславливает следующую ее оптимальную модель, имеющую трехуровневую систему. Первый уровень регламентирует порядок документального оформления хозяйственных операций, формирующих налоговую базу. В качестве первичных документов налогового учета в практике хозяйственной деятельности используются бухгалтерские первичные документы. В соответствии с законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» первичные документы принимаются в качестве основы учетных записей, если они составлены по унифицированной форме согласно утвержденным альбомам. Не предусмотренные данными альбомами первичные учетные документы должны содержать обязательные реквизиты, подтверждающие юридическую силу фактов хозяйственной деятельности (наименование, номер документа, дата и место его составления, содержание и основание хозяйственной операции, ее измерение и оценка, наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственных операций и правильность ее оформления, личные подписи с указанием фамилий и инициалов). В тех случаях, когда информационное содержание первичных бухгалтерских документов является недостаточным для формирования налогооблагаемой базы, при необходимости организации могут вносить в унифицированные формы первичных учетных документов дополнительные реквизиты (кроме банковских и кассовых документов). В то же время удаление отдельных реквизитов из унифицированных бухгалтерских первичных документов нельзя допускать. Кроме того, в отдельных случаях для достоверного формирования налогооблагаемой базы в организациях могут разрабатываться первичные документы налогового учета (справки, расчеты-корректировки, пояснительные записки, ведомости и др.) Следовательно, налоговое законодательство не вводит в хозяйственную практику новых первичных учетных документов для целей налогового учета. В качестве исходного источника информации выступают первичные документы бухгалтерского учета, так как они в достаточной степени обеспечивают сбор и раскрытие информации по хозяйственным операциям для налогового учета.

Второй уровень системы налогового учета может быть представлен организацией аналитического учета формирования базы для налогообложения. Аналитический налоговый учет представляет собой совокупность налоговых регистров для систематизации и накопления информации на основе первичных учетных документов. Этот уровень системы налогового учета в достаточной степени регламентирован действующим законодательством. Так, в соответствии с действующими Инструкцией о порядке ведения налогового учета и Инструкцией о порядке исчисления и уплаты налогов на доходы и прибыль информация об объектах налогообложения подлежит систематизации и накоплению в регистрах налогового учета без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета. Ведение регистров налогового учета предусмотрено в произвольной форме. Однако в них должна быть отражена информация о показателях для целей налогообложения до проведения расчетных корректировок, суммы расчетных корректировок соответствующих показателей и показатели налогооблагаемой базы после проведения расчетных корректировок.

Ведение аналитического налогового учета является обязательным для плательщиков. Действующими нормативными положениями предусмотрены следующие регистры налогового учета доходов и расходов для целей формирования налогооблагаемой базы. Для учета доходов — регистр доходов от реализации товаров (работ, услуг); регистр для отражения доходов от внереализационных операций; регистр учета доходов, полученных из-за рубежа. Расходы для целей налогообложения должны быть представлены в регистрах расходов: регистре расходов по производству и реализации товаров (работ, услуг); регистре внереализационных расходов; регистре расходов, приходящихся на доходы, полученные из-за рубежа.

Общим требованием к содержанию форм аналитических регистров налогового учета является содержание следующих реквизитов: наименование регистра, период (дата) составления, состав и наименование содержащихся показателей, подпись лица, ответственного за составление регистра, и главного бухгалтера организации.

Третий уровень системы налогового учета обоснованно может быть представлен информационно-структурным содержанием расчетов налоговой базы в виде деклараций, представляемых по окончании каждого отчетного налогового периода нарастающим итогом с начала года.

Таким образом, системное построение налогового учета обеспечивается совокупностью иерархически взаимосвязанных ее элементов, доминирующую позицию в которой занимает второй уровень — аналитический налоговый учет.

Одним из важных методологических инструментов организации налогового учета, а также его взаимосвязи с бухгалтерским является классификация таких объектов учета как затраты и расходы.

Основные принципы учетной классификации затрат сформулированы в основных положениях по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), которые обеспечивают их единообразное толкование для всех организаций независимо от характера деятельности, формы собственности и ведомственной подчиненности. Однако введение в действие с 1 января 2004 года в учетную практику хозяйствующих субъектов нового Типового плана счетов обусловило необходимость определения новых подходов в классификации расходов, которые должны обеспечивать возможность организации их учета для формирования объективной результатной информации о деятельности организации. Это учетный аспект классификации расходов, который регулируется вышеназванным нормативным документом, а также новыми положениями Инструкции по бухгалтерскому учету «Расходы организации», утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26 декабря 1993 г., устанавливает, что понятия «затраты» и «расходы» не являются однопорядковыми и по сущности имеют разный экономический смысл. Затраты представляют собой стоимостную оценку ресурсов, потребленных организацией в процессе производства и реализации товаров. Те из них, которые приведут в будущих отчетных периодах к получению экономических выгод, следует считать активами организации. Другие затраты, которые не приводят к получению экономических выгод, следует признавать расходами организации отчетного периода.

Расходы организации представляют собой уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов организации и (или) возникновения обязательств, которое приводит к уменьшению собственных источников организации. Следовательно, расходы представляют собой только часть затрат организации, которая соответствует полученным в отчетном периоде доходам.

Классификация расходов для целей бухгалтерского учета в соответствии с инструкцией предусматривает их ранжирование в разрезе:

- расходов по видам деятельности в соответствии с учредительными документами;
- операционных расходов, не связанных с видами деятельности организации;
- внереализационных расходов, не связанных с производственной деятельностью организации.

Представленная и регламентированная инструктивными указаниями классификация затрат и расходов является базовой для формирования других классификационных групп затрат, расходов, себестоимости в зависимости от целенаправленного использования их для анализа и принятия управленческих решений. В частности, для классификации по элементам и калькуляционным статьям.

Другой аспект в классификации расходов обуславливается законодательным регулированием введения налогового учета. Это определено Общей частью Налогового кодекса и Законом Республики Беларусь «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Беларусь по вопросам налогообложения» от 1 января 2004 г. № 260-3, Инструкцией о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль от 31.01.2004 г. № 19. Данной Инструкцией предусмотрено, что для целей налогообложения классифицируются затраты, а не расходы. Затраты делятся на две группы:

- 1) затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении;
- 2) затраты, не учитываемые при определении налогооблагаемой прибыли.

Для целей налогообложения затраты, учитываемые при определении налогооблагаемой прибыли далее классифицируются по видам на:

- материальные затраты;
- расходы на оплату труда;
- амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности;
- отчисления в Фонд социальной защиты населения и государственный фонд содействия занятости;
- страховые взносы по видам обязательного страхования, а также по утвержденному перечню видов добровольного страхования;
- прочие затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг).

Рассматривая экономическое содержание сущностных категорий налогового учета, в частности, понятий «затраты» и «расходы» следует констатировать, что в нормативных положениях по налогообложению и организации налогового учета нет единства в их толковании. Так, сравнение содержания вышеприведенной Инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль и Инструкции о порядке ведения налогового учета показывает, что для целей налогового учета расходы плательщиков (а не затраты) подразделяются на такие две группы:

- расходы по производству и реализации продукции товаров (работ, услуг), иных ценностей, имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности (расходы по реализации);

- внереализационные расходы.

Такая несогласованность классификационных признаков основополагающих категорий налогового учета, во-первых, приводит на практике к искаженному толкованию объектов налогового учета, формирующих налоговую базу. Экономически неоправданы такие различия в изложении сущности понятийных категорий налогового учета. Терминология должна быть единой как в нормативном изложении, так и в практическом ее преломлении. В противном случае такие различия приведут и приводят к несогласованным и оспариваемым плательщиками ситуациям по расчетам с бюджетом. Во-вторых, считаем, что классификационные признаки категорий «затраты» и «расходы» как в бухгалтерском, так и в налоговом учете должны иметь единую платформу, несмотря на различия в квалификации и оценке отдельных объектов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском отчете и отчетности». — Мн.: Информпресс, 2004. — 28 с.
2. Инструкция о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль, утв. пост. Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь № 19 от 31.01.2004 г.
3. Инструкция о порядке ведения налогового учета, утв. пост. Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь №173/114 от 16.12.2003 г.
4. Малайкина Л.И. Раздельный учет. — М.: Вершина, 2004. — 310 с.

АНАЛИТИЧЕСКИЙ И СИНТЕТИЧЕСКИЙ УЧЕТ КАЧЕСТВА ПРОДУКЦИИ И ПУТИ ЕГО РАЗВИТИЯ

О. П. Алешкевич, БГЭУ

Качество продукции связано со всеми сторонами производственной деятельности и социального развития общества. Оно является одним из резервов улучшения использования экономии ресурсов. Объем производства продукции определяется величиной потребности в ней и уровнем ее качества. Как экономическая категория качество продукции выступает мерилем общественного признания труда, овеществленного в продукции. В соответствии с международным стандартом ИСО 9001 качество представляет собой совокупность свойств продукции или услуг, которые придают им способность удовлетворять обусловленные или предполагаемые потребности.

Анализ производственно-технологических процессов показывает, что большинство предприятий не располагают сформированной базой о фактических затратах и потерях, связанных с обеспечением качества выпускаемой продукции, не имеют информации о конкретных местах их возникновения. Это приводит к принятию неэффективных управленческих решений.

Потребительские свойства продукции, в том числе продукции деревообработки, и их измерение в зависимости от конкретного назначения обуславливают необходимость использования обобщающих показателей для характеристики уровня ее качества. К ним можно отнести: объем производства новых видов продукции (повышенной комфортности, более прогрессивной, улучшенными параметрами и т.д.), модернизацию выпускаемой продукции, потери от брака и т.д. Эти показатели могут быть получены только посредством системного бухгалтерского учета. Для того, чтобы показатели качества продукции выступили объектом бухгалтерского учета, их следует объединить в следующие группы:

- показатели оценки качества продукции;
- показатели оценки качества труда.

Показатели этих двух групп взаимосвязаны и взаимообусловлены, так как качество труда воплощается в качестве продукции.

Однако приведенные показатели качества не обеспечивают всестороннего отражения качества продукции и не позволяют выявить действительные причины выпуска некачественной продукции. Следует подчеркнуть, что в настоящее время для организаций деревообработки ориентация на запросы потребителей является единственно возможным критерием при выработке стратегии их развития. Поэтому к показателям качества должны быть отнесены сертификация продукции, оценка конкурентоспособности продукции и оценка стабильности выпуска качественной продукции.

Сертификация продукции выступает гарантией качества и включает испытание образца продукции. Она представляет собой установление соответствия данной продукции установленным требованиям. Конкурентоспособность отражает отличие продукции от товаров конкурентов как по степени необходимой общественной потребности, так и по затратам на ее удовлетворение.

Рассмотренные показатели должны найти отражение в затратах на обеспечение качества продукции. Соответственно можно выделить две группы затрат: