

взимаемым таможенными органами, описывает документы, используемые для этой цели, и порядок их применения.

Повсеместное внедрение предлагаемой системы автоматизированной обработки учета и контроля таможенных платежей позволит организовать оперативное получение достоверной информации о финансовых потоках в таможенных органах Республики Беларусь.

А.Е. Шавлюк, БГЭУ (Минск)

НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ПРИБЫЛИ

В последнее время в специальных литературных источниках все большее внимание уделяется вопросам налогового учета. По итогам дискуссий, разворачивающихся в периодических изданиях, на научно-практических конференциях, можно сделать вывод о нецелесообразности разделения налогового и бухгалтерского учета. Следует вести речь лишь о бухгалтерском учете для целей налогообложения. Если учесть при этом, что основное отличие между налоговым и бухгалтерским учетом заключается в различном определении доходов и расходов, а коррективы, вносимые налоговым законодательством в бухгалтерский учет и отчетность, преследуют единственную цель, которая заключается в увеличении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, то, фактически, целесообразно говорить о налоговом учете прибыли.

С учетом этого, следующим этапом в решении вопросов налогового учета прибыли является рассмотрение практических вариантов его организации на предприятиях. Наиболее простым с точки зрения затрат является вариант корректировки бухгалтерской прибыли для целей налогообложения. Этот вариант получил распространение во Франции и практически исключает существование налогового учета как отдельной отрасли знаний.

Вместе с тем, существует альтернативный вариант постановки налогового учета, который, аналогично первому способу, основывается на:

- сближении налогового и бухгалтерского учета;
- недопущении избыточности налогового учета;

использовании принципов бухгалтерского учета для построения налогового учета.

Практическая реализация этого варианта возможна лишь в случае внедрения в Республике Беларусь системы налогового учета, действующей параллельно с системой бухгалтерского учета (раздельный подход). Подобное сосуществование двух систем характерно для США, а с недавнего времени, в связи с вступлением в силу новой 25 Главы Налогового кодекса, и для Российской Федерации. Это обстоятельство в значительной степени может предопределить выбор способа взаимосвязи бухгалтерского и налогового учета в Республике Беларусь. Оптимальность этого варианта достаточно дискуссионна и зависит, главным образом, от количества и состава пользователей финансовой и налоговой отчетности.

Предлагаемый вариант предполагает систематизацию данных налогового учета с использованием плана счетов налогового учета, полностью идентичного рабочему плану счетов бухгалтерского учета, который утверждается приказом об учетной политике. Налоговый учет прибыли в этом случае не ведется путем корректировок финансового результата. Для этих целей используется метод двойной записи на счетах налогового учета. Правила отражения отдельных операций на счетах налогового учета должны быть теми же, что и при отражении операций в регистрах бухгалтерского учета.

Система налогового учета прибыли при раздельном подходе может строиться на следующих принципах:

1. Данные в регистрах налогового учета прибыли отражаются методом двойной записи с использованием Плана счетов налогового учета, полностью идентичного рабочему Плану счетов на предприятии.

2. Каждому регистру налогового учета ставится в соответствие регистр (часть регистра) бухгалтерского учета, в котором сгруппированы данные бухгалтерского учета по операциям, идентичным операциям в регистрах налогового учета, но имеющим иной порядок отражения или иные показатели.

3. На основании регистров бухгалтерского учета формируется главная книга хозяйственных операций. Путем замены регистров бухгалтерского учета на регистры налогового учета формируется главная налоговая книга. Регистры нало-

гового учета, не имеющие отраженных регистров, просто добавляются в главную книгу.

4. На основании Главной книги хозяйственных операций формируется бухгалтерский баланс, где на счете 80 “Прибыли и убытки” (налогового учета) формируется налоговая база по налогу на прибыль.

Для практической реализации представленной методики необходимо, чтобы регистры налогового учета прибыли имели одинаковый формат и были построены по принципу, аналогичному построению регистров бухгалтерского учета. Однако для целей налогообложения могут потребоваться дополнительные данные, которые не используются в бухгалтерских регистрах. Это, так называемые, расчетные показатели, которые непосредственно не являются составляющими налоговой базы, но могут служить основанием для определения этих составляющих (срок полезного использования амортизируемого имущества, амортизационная группа и другие аналогичные показатели).

С учетом этого стандартный регистр налогового учета можно представить формой, состоящей из двух зон (областей) — рабочей и расчетной. Рабочая область идентична по форме регистру бухгалтерского учета (при автоматизированной форме учета) и выглядит следующим образом:

Дата	Док-т	Контрагент	Сумма	Операция	Дебет	Кредит
------	-------	------------	-------	----------	-------	--------

Расчетная область не участвует в формировании главной налоговой книги и налогового баланса и носит вспомогательный характер.

Использование данной методики предоставит возможность наряду с составляющими налоговой базы видеть в одном регистре расчетные показатели. Каждая организация на основе единой структуры сможет построить оптимально необходимый набор регистров. Количество этих регистров определяется особенностями деятельности организации, в частности:

количеством разнородных операций;

количеством видом деятельности;

особенностями учетной технологии (для целей бухгалтерского учета).

Чем больше будет операций, по которым данные налогового и бухгалтерского учета будут не совпадать, тем больше понадобится регистров для учета таких операций. Особенности этой учетной технологии потребуют не только организации налогового учета, но и некоторой перестройки бухгалтерского учета, которая позволит максимально использовать данные бухгалтерского учета для налогового учета.

Г.П. Шостик, БГЭУ (Минск)

ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ АУДИТА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Риск искажения бухгалтерской информации существует всегда, поэтому главным инструментом в получении достоверных данных о финансовом положении предприятия является аудит. Система контроля, основанная на идеологии командно-административной экономики, не признавала рыночные принципы, инициативу, многовариантность принятия решений, конкуренцию и в конечном итоге, эффективность и качество, тактику и стратегию в экономической деятельности. В условиях функционирования международной системы учета и отчетности, жесткая административная система бухгалтерского учета, существовавшая до 90-х гг., не удовлетворяла зарубежных менеджеров, аудиторов, финансистов, у которых сложилось мнение, что в Республике Беларусь учет не развит, а аудит отсутствует вообще. Это в свою очередь, вызывало недоверие к совместным предприятиям, иностранным инвестициям, малому бизнесу, свободным экономическим зонам.

В этой связи появилась необходимость в развитии внутреннего и независимого внешнего, альтернативного государственному контролю, аудита, который, являясь методом осуществления вневедомственного, независимого финансового контроля, дополняет государственный контроль.

За последние десять лет постоянно происходят изменения в структуре контрольно-ревизионных служб, принят ряд законодательных и нормативных правительственных документов, регламентирующих различные процедуры ор-