

ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ЗАТРАТ

А.Э. Ленков

Прибыль является главным оценочным показателем эффективности деятельности хозяйствующих субъектов, так как именно

он позволяет сопоставлять полученные результаты с понесенными затратами. Кроме того, прибыль является конечной целью и движущим мотивом предпринимательской деятельности. Современные условия хозяйствования диктуют необходимость использования соответствующих методических подходов к выявлению общего, а также налогооблагаемого результата деятельности. Определяющим моментом в этом аспекте является хозяйственная деятельность организации в соответствии с уставными положениями, так как она образует сферу формирования финансового результата.

С 2004 года, с введением Типового плана счетов бухгалтерского учета и Общей части Налогового кодекса разграничены бухгалтерский и налоговый учет затрат. В связи с этим затраты подразделяются на два вида:

для целей бухгалтерского учета – включаемые в себестоимость продукции, товаров (работ, услуг);

для целей налогообложения – включаемые в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) при определении налогооблагаемой прибыли.

Порядок отражения затрат в себестоимости установлен Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), отраслевыми особенностями состава затрат и иными нормативными правовыми актами.

Для разграничения затрат между бухгалтерским и налоговым учетом их можно сгруппировать по следующим направлениям:

1) расходы, включаемые в себестоимость продукции, товаров (работ, услуг) для целей бухучета, – в фактических размерах, а в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) при определении налогооблагаемой прибыли, – в пределах норм и нормативов.

2) расходы, включаемые и в себестоимость для целей бухучета, и в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) при определении налогооблагаемой прибыли, – в пределах норм и лимитов

3) расходы, относимые на себестоимость продукции, товаров (работ, услуг) для целей бухучета, но не включаемые в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) для целей налогообложения

4) расходы, включаемые в себестоимость продукции, товаров (работ, услуг) для целей бухучета и в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) для целей налогообложения, одинаковы

5) расходы, не включаемые в себестоимость для целей бухучета и в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) для целей налогообложения.

При анализе произведенных проверок субъектов хозяйствования налоговыми органами выявляется, что несоблюдение положений вышеперечисленных документов занимает значительный удельный вес в составе всех нарушений. Наиболее типичными являются следующие нарушения: неправильное отнесение расходов по освоению новых технологий, завышение затрат за счет включения налога на приобретение автотранспортных средств, необоснованное списание на себестоимость затрат, возникших, при нарушении договорных обязательств, занижение себестоимости продукции на сумму работ, услуг производственного характера, нарушение порядка включения затрат по отчетным периодам, завышение себестоимости из-за включения затрат, подлежащих отнесению за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. Нередки случаи включения в состав затрат расходов по содержанию культурно-бытовых и других непроизводственных объектов.

Для разграничения бухгалтерского и налогового учета и с целью избежания ошибок при исчислении налога на прибыль целесообразно составить и включить в учетную политику примерный перечень доходов и расходов организации, не учитываемых при определении налогооблагаемой прибыли. Впоследствии он может уточняться согласно разъяснениям или изменениям налогового законодательства.

Мировая практика выработала два направления списания расходов организаций. Они либо включаются в стоимость активов, либо относятся на себестоимость производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг. Вполне допустимым вариантом учета затрат на счетах бухгалтерского учета, полностью соответствующим Международным стандартам бухгалтерского учета, является следующий: все затраты организации (производственные и непроизводственные) отражаются на сч. 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» с последующим их списанием в дебет сч. 90 и выделением отдельных субсчетов для учета затрат, исключаемых при расчете налога на прибыль. Такая методология, на наш взгляд, позволит избежать многих ошибок при определении налогооблагаемой прибыли и суммы прибыли, подлежащей уплате в бюджет.