

долгам определяют как произведение коэффициента сомнительной задолженности и суммы выручки от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг за отчетный период [3].

Каждая организация вправе выбрать и закрепить в своей учетной политике один из предложенных способов.

Учитывая особенности финансовой структуры предприятий Белорусской железной дороги возникает вопрос о рациональности выбора способа создания резервов по сомнительным долгам.

Исследование состояния расчетной дисциплины и организации финансовых взаимоотношений в структуре железнодорожного транспорта позволило научно обосновать выбор второго способа создания резервов по сомнительным долгам, при этом методологической основой данного способа является определение оптимального временного интервала дебиторской задолженности с целью ее группировки по срокам непогашения и периодичность создания резервов. В своих публикациях Т.Н. Рыбак и В.Н. Лемеш использовали единый подход к периоду формирования резервов (поквартально), а в отношении группировки дебиторской задолженности по срокам непогашения авторами предусмотрены интервалы до 12 месяцев в поквартальном разрезе, более 12 месяцев и 12-24, 24-36 месяцев соответственно.

Однако если в качестве критерия оптимальности принять точность результата, то необходимо дробление не погашенной в срок дебиторской задолженности и ее разбиение на группы по дням, декадам, месяцам, что, в свою очередь, излишне усложнит расчеты и трудозатраты на их проведение, и вопреки закону экономической эффективности результат не перекроет затраты. При этом нет необходимости и в дальнейшем дроблении дебиторской задолженности по срокам непогашения более 12 месяцев (12-24, 25-36 месяцев и т.д.), что обусловлено переходом непогашенной задолженности одного года в соответствующую группу следующего, а также наличием в расчетах данных о списании дебиторской задолженности за три последующих года. В противном случае отслеживать списание задолженности в период исковой давности нецелесообразно, и нарушается временной критерий, заданный Инструкцией №102.

Отметим, что теоретически, в зависимости от того, какой способ группировки выбран, зависит сумма сформированного резерва. Однако результаты проведенного анализа доказывают, что колебание величины резерва, рассчитанного с использованием разных подходов к группировке дебиторской задолженности по срокам непогашения, составляет менее 0,1 %. Это свидетельствует о том, что с целью достижения критерия оптимальности (нивелирование возможных временных колебаний и случайных явлений, снижение трудоемкости расчетов и их точность) следует избрать группировку дебиторской задолженности, не погашенной в срок, установленный договором или законодательством, и не обеспеченной соответствующими гарантиями до 12 месяцев и более 12 месяцев без детализации.

Оптимальной периодичностью создания резерва в условиях, когда из ст. 129 Налогового кодекса суммы этих резервов исключены из состава внереализационных расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, следует признать конец отчетного года (31 декабря) [1].

Таким образом, при изучении вопросов формирования резервов установлено, что каждое предприятие должно индивидуально определять как временной интервал для группировки дебиторской задолженности по срокам непогашения, так и оптимальный срок формирования резервов, не единовременно на весь срок деятельности, а с периодичностью, установленной в зависимости от состояния и динамики расчетной дисциплины.

Список цитированных источников

1. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.09.2011 №102 (в ред. от 31.12.2013) // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2014-№8/28275.

2. Рыбак, Т.Н. Бухгалтерский учет резервов по сомнительным долгам / Т.Н. Рыбак // Главный бухгалтер. – 2012 – №16 – С. 32 -35.

3. Шатров, С.Л. Методические подходы к формированию и использованию резервов по сомнительным долгам в системе железнодорожного транспорта / С.Л. Шатров // Рынок транспортных услуг (проблемы повышения эффективности): Междунар. сборник научных трудов. Выпуск 7. – Гомель: БелГУТ, 2014. – 332 с.

УДК 656.2.003

Юдицкая А.С.

Белорусский государственный университет транспорта, г. Гомель

Научный руководитель: к.э.н. Кушнеров Д.Н.

ВВЕДЕНИЕ КОНСОЛИДИРОВАННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

На сегодняшний день немаловажной задачей для развития Республики Беларусь является совершенствование налоговой системы с целью роста общей эффективности регулирования налогообложения и эффективности поступления налоговых доходов в бюджет страны. При этом реформирование

налоговой системы должно затронуть именно механизм взимания и контроля налогов, а не сам перечень. Одним из таких нововведений может стать введение консолидированного налогообложения.

Целью исследования является установление возможности внедрения консолидированного налогообложения в налоговую систему Республики Беларусь.

Отличительной чертой экономики XXI века является доминирование крупных структур практически во всех сферах человеческой деятельности, которые играют определяющую роль в функционировании экономических систем, повышении эффективности производства, обеспечении устойчивого экономического роста. Кроме того, крупные объединения, располагая значительными ресурсами, доминируя во многих сферах человеческой деятельности, являются одновременно и крупными плательщиками налогов. Для таких структур многие страны разрабатывают особые налоговые механизмы, наиболее распространенным из которых является введение режима консолидированного налогообложения. При налоговой консолидации группа компаний с абсолютным или преимущественным участием одних в других воспринимается как одна экономическая единица для целей налогообложения, финансовые результаты при расчете налогов определяются на уровне группы в целом, при этом внутригрупповые финансовые взаимоотношения из расчетов исключаются, а головная компания принимает на себя большую часть налоговых обязанностей группы. Основная идея введения института налоговой консолидации заключается в том, что он отвечает принципу целесообразности, так как налоговое бремя консолидированного налогоплательщика соответствует реальному экономическому положению определенной группы компаний в большей степени, чем при раздельном налогообложении организаций, входящих в такую группу.

Налоговая консолидация представляет собой уплату единого налогового платежа с единой налоговой базы, исчисляемой совокупно по группе компаний. Признание феномена группы компаний носит длительную историю. Одним из первых государств, установивших для интегрированных групп консолидированное налогообложение, была Германия, где специальные правила были введены в 1920 году. В 1940-х гг режим консолидированного налогообложения был введен в Испании и Нидерландах, а в 1971 году во Франции. В 2002 году режим консолидированного налогообложения был введен в Австралии и Японии. Основной целью введения данного режима было создание стимулов для развития интеграционных процессов в экономике. В настоящее время режим консолидированного налогообложения действует в Австрии, Венгрии, Греции, Великобритании, Бельгии, Литве, Мексике, Люксембурге, Португалии, Норвегии, Республике Кипр, Швеции, Словакии, США, Чехии и с недавнего времени в России.

С 1 января 2014 года в Налоговом кодексе Республики Беларусь появилась новая категория – «крупный плательщик». К крупным плательщикам отнесены белорусские организации, выручка которых за год превышает 1 триллион рублей и суммарный объем исчисленных налогов составляет более 75 миллиардов рублей (либо налоговые вычеты по НДС больше суммы начисленного НДС на 75 миллиардов рублей). Плательщики, соответствующие указанным критериям, включаются в список крупных плательщиков, который будет ежегодно утверждаться Министерством по налогам и сборам. Приказом Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 30.09.2014 № 97 утвержден на 2015 год перечень плательщиков, отнесенных к крупным. По информации, размещенной на сайте министерства, крупные плательщики формируют около 30-35 % доходной части бюджетов отдельных областей и города Минска.

Также важное значение для перехода к консолидированному налогообложению в РБ оказало принятие Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность». В данном стандарте определены правила составления отчетности по группе организаций, рассматриваемой как единая организация. В дальнейшем такой подход существенно упростит порядок определения налоговой базы и для плательщиков, признанных консолидированными.

Для внедрения в Республике Беларусь института консолидированных плательщиков налогов следует воспользоваться механизмом налоговой консолидации, суть которого состоит в следующем:

1) новый субъект налоговой системы – консолидированный плательщик налогов образует высокоинтегрированная структура после заключения договора между организациями, входящими в ее состав;

2) на стадии формирования консолидированного плательщика определяется периметр группы (круг организаций, которые имеют право на включение в состав консолидированного плательщика) и параметры объединения (условия, которые необходимо выполнить до объединения всем предполагаемым участникам группы);

3) консолидированный плательщик признается единственным плательщиком налогов, исчисленных по совокупным результатам деятельности высокоинтегрированной структуры, все остальные субъекты утрачивают статус плательщиков по данным налогам;

4) финансовые результаты деятельности определяются только на уровне консолидированного плательщика, при этом прибыли одних участников группы суммируются с убытками других участников;

5) финансовые взаимоотношения между участниками группы, а также перемещение товаров (работ, услуг) внутри консолидированного плательщика не признаются объектами налогообложения по налогам на добавленную стоимость и на прибыль;

6) представление декларации и уплата налогов, исчисленных по результатам деятельности груп-

пы в целом, осуществляется исключительно консолидированным плательщиком.

Консолидированное налогообложение характеризуется следующими положительными аспектами:

- упрощение ведения бизнеса, что позволяет повысить его эффективность (налоговая консолидация будет способствовать сокращению количества посредников в цепочке передачи товаров на рынок и, как следствие, снижению цен);
- стимулирование развития интегрированных структур, что приведет к повышению конкурентоспособности взаимосвязанных производителей как на международном, так и на внутреннем рынке;
- объединение прибылей и убытков взаимосвязанных предприятий, входящих в консолидированную группу налогоплательщиков компаний, предоставляет возможность снижения налогового бремени;
- упрощение налогового контроля за взаимосвязанными группами предприятий, а также унификация налоговой системы.

Кроме того, консолидация способствует более эффективному планированию деятельности взаимосвязанных групп предприятий и привлечению инвестиции для производства, что также является приоритетным для национальной экономики Беларуси.

Также положительным моментом является то, что налоговая консолидация является эффективным механизмом противодействия уклонению от уплаты налогов. При налоговой консолидации имеется возможность суммирования прибылей одних участников консолидированной группы с убытками других участников этой же группы. Но это не должно рассматриваться как способ ухода от уплаты налогов, так как консолидация осуществляется в рамках уже сложившихся структур. Предприятия объединены и консолидируются не для уплаты налогов, консолидированная уплата – лишь следствие, причиной являются уже сложившиеся теснейшие производственные, технологические либо финансовые связи. То есть консолидация осуществляется в рамках уже сложившихся структур, не следует думать, что к ним будут присоединяться какие-то сторонние убыточные организации. Консолидированное налогообложение является одним из наиболее действенных способов борьбы с трансфертным ценообразованием. С введением института консолидированных плательщиков налогов исчезает смысл завышать или занижать цены в расчетах между зависимыми лицами, поскольку налоговая база определяется уже не каждым лицом отдельно, а на уровне интегрированной структуры в целом.

Среди минусов введения консолидированного налогообложения можно назвать снижение поступления налогов в бюджет, однако однозначно утверждать об этом нельзя, так как существуют аргументы как за, так и против. И только применение консолидированного налогообложения покажет, как реально ведет себя данный механизм в Республике Беларусь. Для того, чтобы не допустить снижение налогов при консолидации, целесообразно придерживаться следующего:

- распространять консолидации только на резидентов;
- предприятия не должны находиться в стадии реорганизации, ликвидации либо банкротства;
- не допускать участие организаций, использующих особые режимы налогообложения;
- производить зачет убытков только в случае, если они получены в период работы в консолидированной группе, убытки, полученные до и после этого, в зачет не принимать. На стадии реализации механизма налоговой консолидации этот аспект можно усилить, запретив принимать в группу предприятия, которые имели убытки на протяжении последних, например, пяти лет.

Налоговая консолидация допускается для крупных структур. В Республике Беларусь это структуры, давно работающие на рынке, имеющие устойчивую деловую репутацию, в большинстве своем государственной формы собственности. Разработка схем ухода от налогов невыгодна данным структурам, так как прозрачный эффект от экономии налогов может обернуться серьезными санкциями со стороны налоговых органов. Для таких структур деловая репутация намного важнее.

Первые шаги в направлении налоговой консолидации в нашей стране уже сделаны. Постепенно наращивая нормативную базу по данному направлению и накапливая опыт работы с крупными плательщиками, Республика Беларусь имеет реальную возможность введения режима консолидированного налогообложения, и так как это является серьезным шагом, то решение должно приниматься взвешенно, и такие изменения должны происходить не революционным, а эволюционным путем. В настоящее время в Республике Беларусь все предпосылки для создания механизма консолидированного налогообложения имеются у Белорусской железной дороги. Основу структуры Белорусской железной дороги составляют шесть отделений, являющихся юридическими лицами. Отделения дороги объединяют 142 обособленных структурных подразделения. Функции по управлению организациями, входящими в состав объединения, выполняет специально на то уполномоченная структура – Управление Белорусской железной дороги.

На железной дороге уже имеются определенные элементы консолидированного налогообложения. Так, в настоящее время Белорусская железная дорога представляет налоговые декларации и уплачивает в централизованном порядке налог на добавленную стоимость по перевозкам и налог на прибыль по сводному балансу основной деятельности. При расчете этих налогов учитываются налоговые льготы, предусмотренные для железной дороги и каждой организации, входящей в ее состав. Таким образом, два налога (НДС по перевозкам, налог на прибыль организаций, входящих в баланс

основной деятельности) на железной дороге уплачиваются централизованно. Все остальные налоги каждая организация и обособленные структурные подразделения железной дороги уплачивают самостоятельно. Основы налоговой консолидации для Белорусской железной дороги уже заложены: в качестве плательщика рассматриваются не каждая из организаций, входящих в состав железной дороги, а дорога в целом; при централизованном расчете налогов учитываются льготы, предоставляемые каждой из организаций; составляется единая декларация по централизованным налогам.

Таким образом, внедрение режима консолидированного налогообложения будет способствовать повышению конкурентоспособности крупных интегрированных структура, а также унификации налоговой системы и упрощению налогового контроля за интегрированными структурами.

Список цитированных источников

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (общая часть): принят Палатой представителей 15.11.2002 г.: одобр Советом Респ. 2.12.2002 г.: текст Кодекса по состоянию на 01.01.2015 г. // Нац. реестр правовых актов РБ. – 2003. – № 4. – С. 12-44.

2. Кондрашова, Н.А. Предпосылки создания консолидированных групп/ Кондрашова, Н.А // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – №248. – с.28-30

УДК 657.22

Чистик Д.А.

Белорусский государственный университет транспорта, г. Гомель

Научный руководитель: к.э.н., доцент Шатров С.Л.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЕЙ

В современных экономических реалиях принятие рациональных и обоснованных с экономической точки зрения управленческих решений играет важнейшую роль в грамотном управлении любым хозяйствующим субъектом. В связи с этим особую актуальность приобретает необходимость применения бухгалтерского менеджмента в системе управления субъектом хозяйствования с целью применения всех возможных рычагов воздействия на итоговый финансовый результат организации.

Целью исследования является подтверждение обоснованной необходимости применения менеджмента при организации и ведении бухгалтерского учета, что позволит повысить эффективность принимаемых управленческих решений.

Основным источником информации являются данные бухгалтерской отчетности, которые формируются на основе сведений, содержащихся в бухгалтерском учете. При этом, если информация, представленная в отчетности, является вполне пригодной для инвесторов, кредиторов и собственников с позиции достигнутых финансовых показателей, то с точки зрения менеджмента эта информация уже не может быть использована в качестве источника, на который можно опереться при принятии оперативных управленческих решений. Это в первую очередь связано с тем, что между первичной информацией, поступившей в учет, и сформированной на основании этой информации отчетности существует продолжительный временной лаг, в связи с чем информация, содержащаяся в отчетности, уже не актуальна для менеджера в качестве основания для принятия решения.

Все вышесказанное определяет необходимость использования оперативных данных бухгалтерского учета, которые содержат актуальную информацию об изменении активов, обязательств, собственного капитала, расходах и доходах организации.

В макроэкономическом аспекте ведение бухгалтерского учета регулируется Министерством финансов на основании постановления нормативных и законодательных актов, направленных на определение основных направлений организации учетного процесса. С точки зрения хозяйствующего субъекта эти направления являются основой для формирования собственного нормативного локального акта – учетной политики, которая позволяет максимально адаптировать ведение бухгалтерского учета для конкретной организации.

Формирование учетной политики осуществляется в соответствии с Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки». Создание данного документа осуществляется главным бухгалтером субъекта хозяйствования. В процессе ее формирования главный бухгалтер, используя профессиональное суждение, выбирает один из способов ведения бухгалтерского учета, допускаемых законодательными и нормативными актами. Данный выбор должен быть произведен с учетом оценки непосредственного влияния на себестоимость, капитал, финансовые результаты и перспективы развития организации. В этом и проявляется бухгалтерский менеджмент, то есть способность рационально и объективно оценивать все предоставляемые возможности и выбирать из их множества те, которые наиболее соответствуют намеченной экономической стратегии функционирования и развития организации.