

## НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ: СТАНОВЛЕНИЕ, РАЗВИТИЕ И ПУТИ РЕФОРМИРОВАНИЯ

*Автор: Чернова Э.А. студентка 4 курса  
Научный руководитель: Оперовец Т.В., магистр экономики, доцент  
Брестский государственный технический университет*

Приближение финансовой системы Республики Беларусь к Международным стандартам финансовой отчетности требует ее совершенствования, и, как следствие, назревает необходимость стандартизации бухгалтерского и налогового учета Республики Беларусь. 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 управленческой. Введение налогового учета в РБ 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.

Так с 1 января 2004 г., с вступлением в силу общей части Налогового кодекса Республики Беларусь, Инструкции о порядке ведения налогового учета, утвержденной постановлением Минфина РБ и Министерства по налогам и сборам РБ от 16.12.2003 №173/114, субъекты хозяйствования должны вести налоговый учет. Следует отметить, что ранее под налоговым учетом подразумевался учет налоговых поступлений от всех налогоплательщиков, и данный учет вели не сами налогоплательщики, а государственные налоговые и статистические органы. Впоследствии налоговый учет стали рассматривать как деятельность самих налогоплательщиков по учету платежей в бюджет в тех случаях, когда информации бухгалтерского учета было недостаточно.[1]

Под налоговым учетом понимается 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.

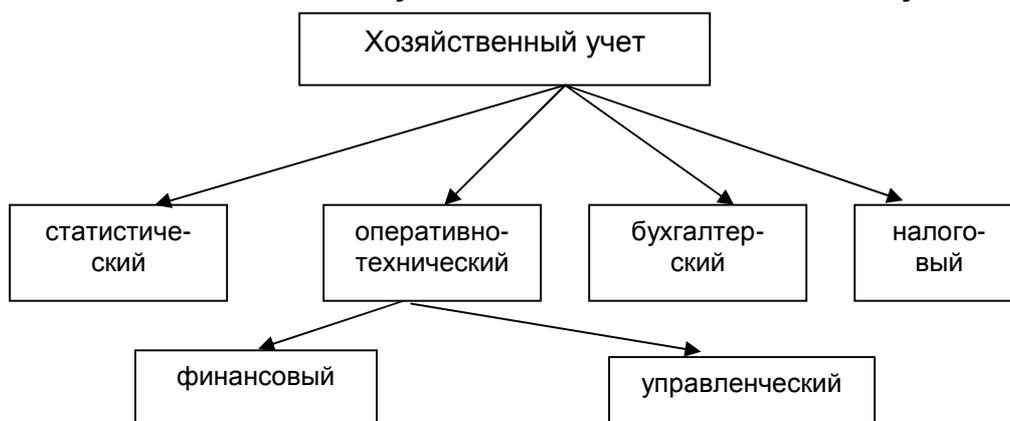
Однако такая формулировка недостаточно точно характеризует суть данной экономической категории, поскольку сам по себе учет не может быть учетом. Исходя из того, что в соответствии с законодательством Республики Беларусь налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета и (или) на иных документально подтвержденных данных (п.2 ст.62 Налогового кодекса), ведется посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета и получения иной информации, ее систематизации и накопления без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета, то предполагается, что данные характеристики более подходят определению системы, а не учета.

Так, в законодательстве Российской Федерации дается следующее определение налогового учета: «налоговый учет – система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным в кодексе» (ст.313 налогового кодекса Российской Федерации).[2]

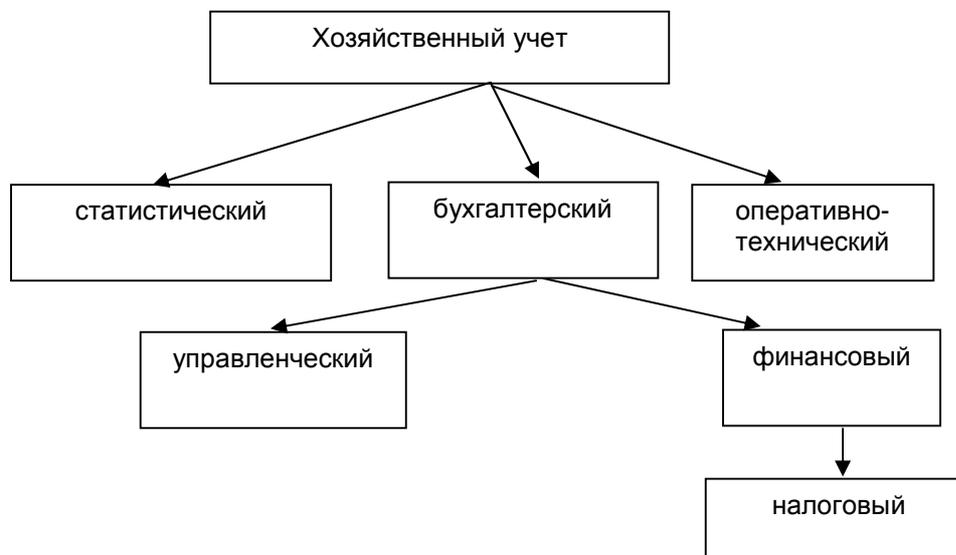
Следовательно, необходимо законодательно переформулировать определение налогового учета как системы сбора, обобщения, обработки и формирования информации с целью определения налогооблагаемой базы и расчета величины налоговых платежей.

Исходя из смены понятия налогового учета, изменилось и его местоположение в системе хозяйственного учета. Наиболее наглядно можно изложить суть сказанного схематично (рис.1).

### Местоположение налогового учета в системе хозяйственного учета до 2004 г.



### Местоположение налогового учета в системе хозяйственного учета после 2004 г.



**Рис. 1. Местоположение налогового учета в системе хозяйственного учета до и после 2004 г.**

Для правильного исчисления налогов и сборов и избежания последствий их неверного исчисления и уплаты учетные работники должны корректировать объекты налогового обложения, сформированные в бухгалтерском учете, с учетом требований налогового законодательства, причем данные корректировки должны быть соответствующим образом документально оформлены. Т.е. налоговый учет не ведется самостоятельно, а тесно связан и зависит от бухгалтерского учета, причем взаимозависимость не односторонняя, а обоюдная, поскольку без налогового учета нельзя отразить правильно размеры налоговых платежей в бухгалтерском учете, а соответственно правильно определить финансовый результат деятельности организации.[3]

Для наиболее эффективного использования возможностей, которые дает введение налогового учета в РБ, необходимо начать его построение согласно одной из ниже перечисленных моделей, которая наиболее полно подходит для финансовой системы РБ:

- 1) британо-американская модель;

- 2) континентальная модель;
- 3) южноамериканская модель;
- 4) различные комбинации элементов выше названных моделей.

Британо-американская модель ведения налогового учета заключается в том, что взаимодействие бухгалтерского и налогового учета сводится к минимуму: общими для них являются лишь первичные документы. Налоговый учет ведется самостоятельно почти без использования данных бухгалтерского учета. При этом налоговые регистры ведутся в соответствии с требованиями налогового законодательства, а не бухгалтерского учета, что практически исключает ошибки по расчету налогов. Концепция разделения бухгалтерского и налогового учета используется преимущественно в тех странах, где ведущую роль в инвестиционной деятельности играет биржевое регулирование (Великобритания, США, Канада, Австралия).

Недостатками данной модели является:

§ значительное повышение затрат по ведению учета,

§ чрезмерное усложнение системы учета

§ увеличение штата учетных работников

Достоинства данной системы:

§ обеспечение пользователей отчетности информацией, не искаженной налоговыми правилами

§ исключение ошибок по расчету налогов

Для стран континентальной модели (Германия, Франция, Италия, Швейцария) характерно видение налогового учета как совокупности определенных правил, направленных на трансформацию бухгалтерского учета, на «перетолкование» фактов хозяйственной жизни, являющихся объектами бухгалтерского учета. При необходимости для целей налогового учета создаются комбинированные регистры бухгалтерского учета, в которые включают реквизиты, необходимые для определения налоговой базы для расчета налогов.

Основные достоинства и недостатки континентальной системы прямо противоположны британо-американской, т.е. меньшие затраты при составлении отчетности, сохранение устойчивой связи между бухгалтерским и налоговым учетом, но неизбежные поправки на налоговые нормы при анализе отчетности.

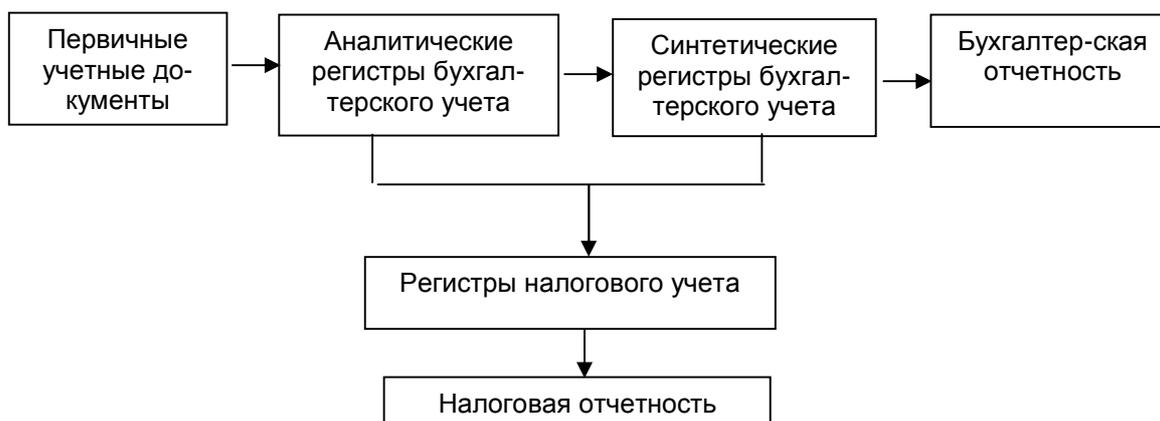
Страны южноамериканской модели ведут бухгалтерский учет по требованиям налогового учета. В этом случае обеспечивается правильность и точность исчисления налогов и обязательных налоговых платежей. Однако бухгалтерская отчетность при такой модели ведения налогового учета нередко неправильно отражает финансовое состояние предприятия.

При комбинированном варианте ведения налогового учета наряду с регистрами бухгалтерского учета применяют аналитические регистры налогового учета, на основе которых производят расчет налогооблагаемой базы и сумм налогов. Этот вариант ведения налогового учета используют в тех случаях, когда группировка и учет объектов и хозяйственных операций в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают (например, в бухгалтерском учете используется метод признания доходов по оплате, а в налоговом – по начислению). Он позволяет использовать в максимальной степени данные бухгалтерского учета и одновременно обеспечивает правильность расчетов налоговой базы и налогов.

Анализируя особенности финансовой системы РБ, очевидно, что развитие налогового учета в Республике Беларусь необходимо построить по континентальной модели. Большинство субъектов хозяйствования не сможет понести дополнительные расходы по ведению двух систем учета, т.е. ведение бухгалтерского и налогового учета будет воз-

ложено на одно и то же подразделение, что приведет к искажению как бухгалтерской, так и налоговой отчетности. Выбирая модель налогового учета, необходимо помнить об одном из общеизвестных принципов, согласно которому затраты на учет не должны превышать того практического эффекта, который может быть от него получен. Наиболее эффективным было бы ведение бухгалтерского учета, который является основой для исчисления и уплаты налогов, т.е. учета, отражающего реальное финансовое состояние организации.

В настоящее время налоговый учет в Республике Беларусь осуществляется посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, получения иной информации об объектах налогообложения, ее накопления и обработки с целью определения суммы налоговых обязательств предприятия (рис.2): расчетные корректировки



**Рис.2. Модель налогового учета, действующая в Республике Беларусь**

Рациональное развитие налогового учета на сегодняшнем этапе его развития тормозят ряд законодательных неопределенностей, которые требуют скорейшего урегулирования. Среди основных проблем следует выделить наиболее актуальные:

- частая смена налогового законодательства;
- расхождения бухгалтерского и налогового учета;
- несоответствие объектов налогообложения с объектами бухгалтерского учета;
- несовершенство содержания регистров налогового учета и форм налоговой отчетности.

Исходя из этого, при построении системы налогового учета в РБ следует руководствоваться следующими принципами:

- 1) максимальное приближение особенностей ведения налогового учета к бухгалтерским правилам и приемам;
- 2) устранение информационной перегруженности бухгалтерского учета в результате построения налогового учета на его основе;
- 3) использование в налоговом учете способов оценки объектов и квалификации событий, идентичных бухгалтерскому учету;
- 4) использование методов бухгалтерского учета для организации налогового учета;
- 5) максимальная автоматизация получения данных об элементах налогового учета.

Таким образом, при реформировании налогового учета в Республике Беларусь необходимо: во-первых - выбрать модель ведения учета (как рассматривалось выше, наиболее оптимальным является выбор континентальной модели); во-вторых - вследствие несовершенства налогового законодательства РБ, когда данные различных по уровню законодательных актов противоречат друг другу, следует перераспределить компетенции государст-

венных органов по методологии бухгалтерского учета и налогообложения и определить перечень налогов, по которым необходимо вести налоговый учет; в третьих - необходимо усовершенствовать методики расчета налогов с точки зрения учета объектов бухгалтерского учета и законодательно закрепить методику ведения налогового учета.

#### **Литература:**

1. Валентина Лемеш «Особенности и проблемы формирования данных для целей налогового учета» // «Национальный бухгалтерский учет».- 2004. – №2
2. И.П.Якубова «Концепция разработки национального стандарта по учету затрат в Республике Беларусь»// «Бухгалтерский учет и анализ». – 2004. – №2
3. Наталья Лесневская «Организация системы налогового учета»// «Национальный бухгалтерский учет». – 2004. - №8

### **АНАЛИЗ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ БАНКРОТА НА ОСНОВЕ ДАННЫХ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

**Автор: Кивако Н.Н. студентка 4 курса  
Научный руководитель: Оперовец Т.В., магистр экономики, доцент,  
Брестский государственный технический университет**

Проблема банкротств многих существующих предприятий различных отраслей хозяйства и сфер деятельности становится достаточно актуальной на данный момент времени. Сотни банков и других финансовых компаний, тысячи производственных и коммерческих фирм, особенно мелких и средних, уже прекратили свое существование. С кризисной ситуацией столкнулись многие предприятия Республики Беларусь, Российской Федерации, Украины и других стран бывшего СССР. Как правило, это предприятия, влияние государства на деятельность которых является определяющим (кооперативы, акционерные общества, созданные на основе колхозов, государственных предприятий). Проблема обеспечения безубыточного функционирования, финансирования расширенного воспроизводства с одной стороны, с другой – убыточности и возможного банкротства многих отечественных компаний различных отраслей хозяйства и сфер деятельности является как нельзя более актуальной.

Показателем рыночной стабильности предприятия является ее способность успешно развиваться в условиях изменений внешней и внутренней среды. Только рост прибыли и нововведения обеспечивают основу самофинансирования рыночной деятельности фирмы, осуществляя ее расширенное воспроизводство. Благодаря прибыли, выполняются обязательства предприятия перед бюджетом, банками, другими предприятиями и организациями.

После расчетов и выполнения обязательств необходима еще и прибыль, объем которой должен быть, по крайней мере, не ниже запланированного. Но финансовая устойчивость не сводится только к платежеспособности. Для достижения и поддержания финансовой стабильности важны не столько абсолютные размеры прибыли, сколько относительно объема капитала предприятия, собственного капитала и объема его выручки, т.е. показателя рентабельности. В современных условиях особое значение поэтому приобретает серьезная аналитическая работа на предприятии, связанная с изучением и прогнозированием его финансового состояния. Современное и полноценное выявление «болевых точек» финансов предприятия позволяет осуществлять комплекс предупреждающих мер, принимать управленческие решения, тем самым предотвращая возможное банкротство предприятия.