

Следует отметить, что поддержка, предоставляемая малому предпринимательству, со стороны государства должна быть целенаправленной. Для определения эффективности осуществления поддержки необходимо использовать методики расчета, наиболее четко отражающие эффект предоставленной помощи.

В настоящее время в республике проводится активная государственная политика по созданию благоприятного бизнес-климата, что подтверждается разработкой комплекса мер по улучшению условий ведения бизнеса, которые нашли свое отражение в Директиве Президента Республики Беларусь от 31.12.2010 №4 «О развитии предпринимательской инициативы и стимулировании деловой активности в Республике Беларусь».

Список цитированных источников

1. О государственной программе поддержки малого и среднего предпринимательства в Республике Беларусь на 2010-2012 годы: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 28.12.2009 г. №1721.
2. Постановление Совета Министров от 07.03.2011 № 276
3. http://www.economy.gov.by/ru/small_business/ - Дата доступа: 06.04.2011.

УДК 658.14/155(063)

Сикирина Е.И.

Научный руководитель: м.э.н., доцент Слапик Ю.Н.

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА В ЦЕЛЯХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КАК ИНСТРУМЕНТ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

Актуальность темы. В условиях конкурентной экономики стратегической целью деятельности предприятия является не просто выживание, но и получение чистой прибыли. Достижению целей предприятия способствует тщательно продуманная, рациональная система ведения бухгалтерского учета. С принятием Директивы № 4 от 31.12.2010 г. предприятиям Республики Беларусь предоставлено больше самостоятельности в вопросах формирования учетной политики. Кроме того, предусматривается применение «на широкой основе международных стандартов финансовой отчетности в бухгалтерском учете» [1]. Однако для полного использования инструментов МСФО необходимо внесение изменений в законодательство Республики Беларусь. Так, в результате различной трактовки признания элементов прибыли в налоговом и бухгалтерском законодательстве возникают временные различия. Их понятие и методика учета в Республике Беларусь нормативно не закреплены. Вместе с тем, в МСФО для решения таких вопросов используется стандарт IAS 12 «Налоги на прибыль». С временными различиями связано понятие отложенных налоговых активов и обязательств. Они корректируют размер налога на прибыль, который необходимо уплатить в бюджет за отчетный период. По нашему мнению, возникает необходимость в пересмотре порядка формирования налоговых аспектов учетной политики и внесении изменений в действующие методики учета налоговых активов и обязательств.

Целью исследования является освещение вопросов, связанных с формированием учетной политики предприятия в части учета временных различий и выявление направлений ее совершенствования в Республике Беларусь.

Материалы и методы исследования. Бухгалтерскому учету присуща парадоксальность. По мнению Я. В. Соколова, «чтобы вести правильно бухгалтерский учет и отчетность, необходимо четко понимать внутреннюю противоречивость (парадоксальность) заложенных в них моментов. Только в этом случае, зная ограниченность процедуры, бухгалтер может сделать сознательный выбор» [2]. Такой выбор реализуется в учетной политике, цель которой сводится к разрешению парадоксов в интересах отдельных участников хозяйственных

процессов. Достижению многих целей предприятия способствует тщательно продуманная, рациональная система ведения бухгалтерского учета. Применение того или иного варианта учета может существенно влиять на основные показатели деятельности предприятия, в том числе - его финансовые результаты. К сожалению, многими бухгалтерскими работниками в Республике Беларусь этому локальному нормативному акту не уделяется должного внимания, и подходы к его созданию часто являются формальными. Но с принятием Директивы № 4 от 31.12.2010 г. предприятиям Республики Беларусь предоставлено больше самостоятельности в вопросах формирования учетной политики. Кроме того, предусматривается применение «на широкой основе международных стандартов финансовой отчетности в бухгалтерском учете». Однако, для полного использования инструментов МСФО необходимо внесение изменений в законодательство Республики Беларусь.

Так, с 2012 года учетная политика предприятия станет основным документом ведения бухгалтерского учета на предприятии. Бухгалтер будет вправе сам выбирать наиболее удобные для него способы ведения учета, которые обязательно будут четко прописаны в учетной политике предприятия. Также планируется отменить некоторые формы, в частности форму №5.

Учетная политика представляет собой определенные принципы, основы, обычаи, правила и практические приемы, принятые организацией для формирования бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В Республике Беларусь учетная политика формируется в бухгалтерском и налоговом аспектах.

Так как уплата налогов в бюджет является обязанностью предприятий, то понятным представляется стремление руководства оптимизировать их величину. В первую очередь это относится к таким налогам, как НДС и налог на прибыль. Рационально сформированная учетная политика в части этих налогов выступает элементом налогового планирования.

Более подробно рассмотрим возможности формирования учетной политики для минимизации платежей по налогу на прибыль.

При изучении показателей деятельности предприятия возникают ситуации, когда величина общей прибыли, отраженная в отчете о прибылях и убытках, отличается от валовой прибыли в налоговых декларациях. Причина различий заключается в том, что в налоговом и бухгалтерском учете действуют разные правила признания одних и тех же хозяйственных операций.

Из-за различной трактовки учета элементов прибыли в налоговом и бухгалтерском законодательстве возникают временные различия.

Под временными различиями понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль - в другом или в других отчетных периодах. Определение временных различий в белорусском законодательстве пока не приводится. Поэтому существуют определенные проблемы с их отражением на счетах бухгалтерского учета.

Вместе с тем в МСФО для решения таких вопросов используется стандарт IAS 12 «Налоги на прибыль»; а в России - Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02). Считается, что стандарт ПБУ 18/02 разработан на основе IAS 12.

В зависимости от характера их влияния на налогооблагаемую прибыль временные различия делятся на:

- *вчитаемые временные различия* - возникают в случае, если налогооблагаемая прибыль оказалась временно больше, чем бухгалтерская;
- *налогооблагаемые временные различия* - возникают в случае, если налогооблагаемая прибыль оказалась временно меньше, чем бухгалтерская.

В соответствии с параграфом 5 IAS 12 временные разницы образуются в том случае, когда балансовая стоимость актива или обязательства отличается от их налоговой базы [3].

Вычитаемые и налогооблагаемые временные разницы отчетного периода согласно п. 13 ПБУ 18/02 отражаются в бухгалтерском учете обособленно — в аналитическом учете соответствующего счета учета активов и обязательств, в оценке которых возникла вычитаемая временная разница или налогооблагаемая временная разница [4].

С понятием временных разниц связано понятие отложенных налоговых активов и обязательств.

Вычитаемая временная разница приводит к образованию отложенного налогового актива (ОНА), а налогооблагаемая временная разница впоследствии образует отложенное налоговое обязательство (ОНО).

Отложенное налоговое обязательство (ОНО) — часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным периоде (в последующих отчетных).

Отложенные налоговые активы представляют собой часть отложенного налога на прибыль, задача которой — привести к уменьшению размера налога, который необходимо уплатить в бюджет в отчетный период.

Отложенные налоговые активы и обязательства по общему правилу должны отражаться в бухгалтерском балансе соответственно в качестве внеоборотных активов и долгосрочных обязательств (п. 23 ПБУ 18/02).

В Платежах Российской Федерации для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых активов предназначен специальный счет 09 «Отложенные налоговые активы». Учет отложенных налоговых обязательств ведется на счете 77 «Отложенные налоговые обязательства».

Более наглядно проявление отложенных налоговых активов и обязательств можно рассмотреть на примере сравнения законодательства в этой части в Республике Беларусь и Российской Федерации.

ПРИМЕР.

Согласно уставу ООО, в целях бухгалтерского учета для начисления доходов учредителям чистая прибыль организации определяется ежемесячно.

Годовая сумма налога на прибыль за 2011 г. рассчитывается организацией исходя из результатов деятельности плательщика за налоговый период, непосредственно предшествовавший текущему налоговому периоду, т.е. за 2010 г.

Сумма налога на прибыль, подлежащая уплате текущими платежами по каждому из сроков, составляет 1/4 суммы налога на прибыль по итогам налогового периода, непосредственно предшествовавшего текущему налоговому периоду.

Дата образования ООО — 2009 год. По итогам работы за 2010 г. налог на прибыль составил 6 000 000 руб.

В 2011 г. текущий платеж по установленным срокам (ежеквартальный) будет равен 1 500 000 руб. (6000 тыс. / 4).

Деятельность ООО за 1 квартал 2011 г. характеризовалась следующими данными:

Показатели	Период			ИТОГО за квартал
	Январь	Февраль	Март	
Валовая (налогооблагаемая) прибыль, руб.	2 500 000	930 000	-	3 430 000
Ставка налога, %	24	24	24	24
Налог на прибыль, руб.	600 000	223 200	-	823 200
Текущий платеж по налогу за 1 квартал 2011 г.	X	X	X	1 500 000

Содержание операции	Сумма, руб.	По плану счетов РФ		По плану счетов РБ	
Операции в январе 2011 г.					
1. Отражена сумма общего финансового результата от деятельности за январь (условно – совпадает с валовой прибылью для налогообложения)	2500000	90,91,92	99	90,91,92	99
3. Начислен налог на прибыль за январь	600000	99	68	99	68
4. Отражена сумма отложенного налогового обязательства	600000	68	77	-	-
Операции в феврале 2011 г.					
1. Отражена сумма общего финансового результата от деятельности за февраль	930 000	90,91,92	99	90,91,92	99
2. Начислен налог на прибыль за февраль	223 200	99	68	99	68
3. Отражена сумма отложенного налогового обязательства	223 200	68	77	-	-
Операции в марте 2011 г.					
1. Отражена сумма общего финансового результата от деятельности за март (убыток)	-460 000	99	90,91,92	99	90,91,92
2. Начислен налог на прибыль за март	-	-	-	-	-
3. Отражена сумма отложенного налогового обязательства	-	-	-	-	-
4. Уплачен налог на прибыль по годовой сумме 2010 г.	1 500 000	68	51	68	51
5. Отражено изменение суммы отложенных налогов	1 500 000	77	68	-	-
6. Сальдо по обязательствам по налогу на прибыль	676 800		Дебетовое по счету 77		Дебетовое по счету 68

Изучив практику использования отложенных налогов и налоговых обязательств в зарубежном учете, мы приходим к выводу, что в случае, когда отложенные активы и обязательства учитываются на обособленных счетах, в аналитическом учете четко видна их сумма и срок начисления. Кроме того, они не искажают величину прибыли в бухгалтерском учете. В случае, когда таких счетов нет, бухгалтеру необходимо отдельно отслеживать прибыль, временно не облагаемую налогом на прибыль, и проводить корректировки за рамками счетов бухгалтерского учета.

Заключение. В целях совершенствования налоговой учетной политики нами предлагается:

1. Внесение изменений в законодательную базу в отношении состава отложенных налоговых активов. Для этого необходимо прежде всего включить в состав налоговых активов те статьи, которые уже отражаются в Международных стандартах финансовой отчетности (IAS 12 «Учет налогов на прибыль») и не признаются в учете Республики Беларусь.

2. Проведение адаптации существующих в международной практике методов расчета суммы отложенных налогов к условиям национального бухгалтерского учета и их законодательное закрепление.

3. Для учета временных разниц по аналогии с Россией ввести специальные счета (например, 09 и 72), что позволит проводить расчетные корректировки в системе счетов бухгалтерского учета.

Список цитированных источников

1. Международные стандарты финансовой отчетности: Перевод полного официального текста Международных стандартов финансовой отчетности, действующих в ЕС по состоянию на 1 января 2005 года. - М.: Аскери-ACCA, 2005.
2. О развитии предпринимательской инициативы и стимулировании деловой активности в Республике Беларусь. Директива № 4 от 31 декабря 2010 г. [Электронный ресурс]. - Минск, 2011. - Режим доступа: <http://www.president.gov.by/press107177.html>. - Дата доступа - 15.02.2011.

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02. Утв. Приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114 н.; с изм. и доп.: текст по состоянию на 15.02.2011 г. [Электронный ресурс] – Москва, 2011. – Режим доступа: <http://www1.minfin.ru/ru/accounting/accounting/legislation/positions>. Дата доступа - 15.02.2011.

4. Соколов, Я. В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни / Я. В. Соколов. – Москва: Феникс, 2010. – С.146

5. Научная электронная библиотека, 2003-2009.info@lib.ua-ru.net

УДК 336.22

Червинская К.Б.

Научный руководитель: доцент Макарук Д.Г.

НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ СТИМУЛИРОВАНИЯ ПЕРСПЕКТИВНЫХ НАПРАВЛЕНИЙ ЭКОНОМИКИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Динамичность и эффективность развития экономики любого государства зависит от величины инвестиций, направленных на расширение существующих производственных мощностей, их реконструкцию на современном научно-техническом уровне, создание новых производств.

Среди множества инструментов, позволяющих решать проблемы повышения инвестиционной активности, выделяются налоговая и бюджетная политика.

Применение традиционных методов налогового стимулирования – льгот на безвозмездной и безвозвратной основе, как показала мировая и отечественная практика, эффективны в течение 3 – 5 лет, дальнейшее их использование имеет негативные последствия: деформирование структуры общественного производства, неравномерное распределение налоговой нагрузки, недопоступление налогов в централизованные денежные фонды.

Снижение налогов в целом и соответствующее ему увеличение денежных средств в распоряжении налогоплательщиков является финансовым ресурсом, который может быть использован на текущее потребление и инвестиции. *Отвлечение ресурсов на текущее потребление, в том числе и не связанное с производством, снижает эффект от уменьшения налоговой нагрузки. В таких условиях важным является поиск налоговых инструментов, позволяющих обеспечить эффективное использование государственных средств, с одной стороны, и удовлетворяющих требованиям развития приоритетных отраслей – с другой.*

Исследования известных экономистов, в частности Д. Минца, показали, что из всех методов налогового стимулирования, наибольший эффект достигался в случаях применения налоговых кредитов, в том числе его специфической формы – инвестиционного налогового кредита.

Налоговый кредит (англ. Tax scredit) – кредит, предоставляемый в виде исключения налогоплательщикам, как правило, для осуществления инвестиций и инновационных затрат.

Главной отличительной особенностью ИНК является то, что они предусматривают направление высвобожденных из-под налогообложения средств на определённые нужды инвестиционного характера, и позволяет государству быть уверенным в их целевой направленности.

Налоговый кредит предоставляется в целях:

- >временного пополнения собственных оборотных средств;
- >стабилизации финансового состояния субъектов хозяйствования;
- >на расширение (развитие) производства, закупку необходимых для производственного процесса сырья, материалов, оборудования, комплектующих и изделий.