

## ОТДЕЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ СБЛИЖЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

В данной статье на основе изучения отечественного опыта, результатов научного исследования определены проблемы, связанные с ведением бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов в Республике Беларусь.

This article basis on the study of native experience and the results of scientific research; also the problems associated with the maintenance of accounting and tax accounting of income and expenses in the Republic of Belarus are discovered.

*Ключевые слова:* налоги; налоговая политика; Налоговый кодекс Республики Беларусь; налоговая база; доходы; расходы.

*Key words:* taxes; tax policy; Tax Code of the Republic Belarus; tax base; income; expenses.

Роль налогов в современных условиях функционирования налоговой системы Республики Беларусь переоценить сложно, без них невозможна эффективная рыночная экономика. В настоящее время все больше внимания уделяется проблеме организации налогового учета субъектов хозяйствования, но различия, имеющиеся в налоговом законодательстве в части несоответствия понятий и принципов признания доходов и расходов, вносят неопределенность в понимание отдельных норм, что приводит к непреднамеренным ошибкам.

Для стабильного функционирования любой организации необходимо осуществление оптимальной налоговой политики, которая позволит сбалансировать налоговые платежи, выбрать наиболее эффективные методы отражения хозяйственных операций в налоговом учете.

Налоговая политика организации – это ее действия как налогоплательщика по созданию оптимальных (с ее точки зрения) налоговых условий и эффективного управления налогообложением.

Основным правовым документом в Республике Беларусь, регламентирующим налоговое законодательство, является Налоговый кодекс Республики Беларусь, в соответствии с которым налоговым учетом признается осуществление плательщиками учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством [1].

В соответствии с действующим законодательством бухгалтерский учет и отчетность основываются среди прочих на принципе начисления. Сущность данного принципа заключается в том, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они совершены, дата проведения расчетов по этим хозяйственным операциям значения не имеет. Доходы и расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются следующим образом: доходы и расходы по текущей деятельности; доходы и расходы по инвестиционной деятельности; доходы и расходы по финансовой деятельности [2]. Однако при признании доходов и расходов для целей налогового учета применяется несколько иной подход: в целях налогового учета доходы (расходы) разделены на доходы (расходы) от реализации и внереализационные доходы (расходы) и зачастую дата их признания в налоговом учете определяется налоговым аспектом учетной политики организации. В налоговом учете отсутствует понятие доходов (расходов) по инвестиционной и финансовой деятельности. Но это не означает, что доходы и расходы по инвестиционной и финансовой деятельности не участвуют в налогообложении прибыли, в этом случае необходимо производить расчетные корректировки и отражать данные доходы (расходы) в налоговом учете уже в составе выручки (затрат) от реализации товаров (работ, услуг) либо в составе внереализационных доходов (расходов).

Момент признания доходов (расходов) в налоговом учете также вносит определенные проблемы в исчислении налога на прибыль. Возможность выбора момента отражения определенных доходов (расходов) позволяет субъекту хозяйствования оптимизировать налоговые

платежи. Так, в соответствии с налоговым кодексом, дата отражения доходов в виде сумм неустоек (штрафов, пени), сумм, причитающихся к получению в результате применения иных мер ответственности за нарушение обязательств определяется плательщиком (за исключением банков) в соответствии с его учетной политикой, но не позднее даты их получения. В бухгалтерском учете аналогичный вид дохода отражается по дате присуждения судом или признания должником, другого варианта не предусмотрено. Один из вариантов налогового учета такой хозяйственной операции позволяет отложить уплату налога на прибыль до непосредственного получения указанных сумм, в таком случае причитающиеся к получению суммы отражаются в бухгалтерском учете раньше их фактического поступления от контрагента, поэтому моменты признания доходов в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают. При этом сама сумма дохода для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения одинакова. В этом случае у субъекта хозяйствования образуется налогооблагаемая временная разница, которая приводит к появлению отложенного налогового обязательства [3]. Таким образом, оптимизируя налоговые платежи, у бухгалтера возникают дополнительные трудозатраты, связанные с корректировками и дополнительным ведением учета отложенного налогового обязательства.

Обязанность ведения регистров налогового учета в Республике Беларусь отменена, при этом у плательщиков существует право выбора только самой формы ведения налогового учета, но не вести налоговый учет нельзя. Чаще всего на практике субъекты хозяйствования ведут регистры налогового учета вручную как на бумажных носителях, так и в электронном виде, что не может не сказаться на качестве выполняемой работы и увеличении трудовых затрат. Данные из регистров налогового учета переносятся в налоговую декларацию (расчет) по налогу на прибыль, поэтому очень важно не допускать ошибок на стадии их формирования.

В настоящее время отсутствует ответственность за неверное заполнение налоговых деклараций (расчетов), если оно, конечно, не привело к доплате налогов, но не всегда неточности в заполнении налоговой декларации безобидны, как может показаться. Так, например, при формировании налоговой декларации по налогу на прибыль важно точно определить размер выручки от реализации товаров (работ, услуг) и доходов от операций по сдаче в аренду имущества при заполнении соответствующих строк расчета. Эти показатели необходимы для контроля предельного размера прочих нормируемых затрат. В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь на данный момент совокупный размер учитываемых при налогообложении прочих затрат не может превышать одного процента от указанных выше доходов. Соответственно, даже незначительное завышение суммы доходов может привести к необоснованному учету нормируемых затрат, и, как следствие, к доплате налога на прибыль и пени за несвоевременную уплату налога.

Примером дополнительных трудозатрат при ведении налогового учета доходов (расходов) при исчислении налога на прибыль является налоговый учет доходов (расходов) по продаже (конверсии) валюты. Бухгалтерский учет предусматривает отражение данных хозяйственных операций отдельно по доходам и расходам, тогда как налоговый учет требует отражения только результата от хозяйственной операции: либо доход, либо убыток. На размер исчисленного налога на прибыль это не влияет, но вносит дополнительные трудности в ведение налогового учета. Аналогичная ситуация складывается в отражении сумм налога на добавленную стоимость по товарам, отгруженным за пределы Республики Беларусь, в случае не подтверждения обоснованности применения ставки налога на добавленную стоимость в размере ноль процентов в установленные законодательством сроки. Бухгалтерский учет предусматривает отражение сумм налога на добавленную стоимость в данном случае в составе расходов по текущей деятельности, а после подтверждения обоснованности применения нулевой ставки производится сторнировочная запись по счетам бухгалтерского учета [4, с. 45]. В налоговом же учете после подтверждения обоснованности применения нулевой ставки сумму налога на добавленную стоимость необходимо отражать в составе внереализационных доходов, внося корректировки в учет. Неверное отражение в налоговом учете вышеуказанных хозяйственных операций не приводит к негативным последствиям в виде доплаты налогов, но прибавляет трудозатрат бухгалтерам в ведении налогового учета по налогу на прибыль.

Субъекты хозяйствования на практике пытаются объединить бухгалтерский и налоговый учет, что в большинстве случаев приводит к нарушению правил ведения бухгалтерского учета. Данный подход к организации налогового учета и сокращению трудозатрат по его ведению возможно реализовать только при совпадении требований налогового и бухгалтерского учета, что в отношении исчисления налога на прибыль крайне редко. Отсутствие единого понятийно-

го аппарата вносит неопределенность в понимание отдельных норм, что приводит к непреднамеренным ошибкам [4, с. 48].

В настоящее время влияют на совершенствование налогового законодательства субъектам хозяйствования помогают ассоциации отраслевых предприятий, ассоциация налоговых консультантов. Все чаще перед принятием проекты законодательных актов поступают на предварительное рассмотрение субъектам хозяйствования, предлагается вносить аргументированные предложения по изменению норм законодательства.

Важно, по мнению авторов, на законодательном уровне определить единый понятийный аппарат в бухгалтерском и налоговом учете, единые требования налогового и бухгалтерского учета, что позволит избежать ошибок при составлении налоговых деклараций, сократит трудозатраты по ведению налогового учета, создаст оптимальные условия для эффективного управления налогообложением.

### Список использованной литературы

1. **Налоговый** кодекс Республики Беларусь (Общая часть) : принят Палатой представителей 15 нояб. 2002 г. : одобр. Советом Респ. 2 дек. 2002 г. (изм. и доп. в ред. Закона Респ. Беларусь от 29 дек. 2020 г. № 72-3) // КонсультантПлюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2021.

2. **Инструкция** по бухгалтерскому учету доходов и расходов : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 30 сент. 2011 г. № 102 // КонсультантПлюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2021.

3. **Инструкция** по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 31 окт. 2011 г. № 113 // КонсультантПлюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2021.

4. **Уханова, О. В.** Методические аспекты бухгалтерского налогового учета и контроля / О. В. Уханова // Молодой ученый. – 2017. – № 7 (17). – С. 43–49.