

## **МОДЕЛИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО УЧЕТА**

Совершенствование налогового учета в организациях необходимо осуществлять двумя способами:

- ◆ посредством интеграции бухгалтерского и налогового учета;
- ◆ путем автоматизации процесса налогового учета в организациях.

Интеграция налогового и бухгалтерского учета должна представлять собой сближение двух систем учета как на уровне государства (макроуровне), так и на уровне организации (микроуровне).

Оптимизация функционирования и дальнейшего развития бухгалтерского и налогового учета, совершенствование взаимодействий между ними во многом будут определяться:

- ◆ значимостью и темпами работ по совершенствованию понятийного аппарата вышеуказанных систем;
- ◆ гармонизацией применяемых системами терминов и определений, что обеспечит согласование объектов учета и налогообложения, ликвидацию противоречий, возникающих между бухгалтерским и налоговым учетом.

Гармонизация объектов учета предусматривает не только обеспечение единства понимания и трактовки применяемых общих положений, но и достижение их согласования, улаживание разногласий. Достижение этих условий позволит приступить к объединению двух систем учета и получению в процессе симбиоза «объединенного учета», удовлетворяющего в необходимой информации всех пользователей.

Построение модели взаимодействия бухгалтерского и налогового учета требует системности в процессе накопления и обобщения данных о доходах, расходах и налоговых обязательствах в учете, а также их представление в отчетности. В ее основе должна быть схема отражения на счетах бухгалтерского учета, которая бы, с одной стороны, не нарушала целостности учета и не искажала реальных результатов деятельности организации, а с другой – приводила к системному формированию информации, обеспечивающей задачи налогового учета и налогообложения на уровне государства.

Интеграция налогового и бухгалтерского учета в рамках отдельной организации должна осуществляться по следующим направлениям совершенствования взаимодействия систем бухгалтерского и налогового учета:

1) в бухгалтерском учете необходимо организовать аналитический учет, способный не только отражать состояние расчетов с бюджетом по налогам, но и быть источником информации для налогового учета. Для этого в организациях необходимо разработать и утвердить схожие рабочие планы аналитических счетов для бухгалтерского и налогового учета. В бухгалтерском учете целесообразно открыть символы 5 или 6 порядка с их делением на учитываемые и неучитываемые для целей налогообложения и произвести их привязку к аналитическим счетам налогового учета;

2) осуществить типизацию и унификацию учетных форм документов в налоговом учете;

3) разработать регламентные документы как методологического, так и практического характера по ведению налогового учета и работе с налоговыми органами. Необходимо своевременно и грамотно вести налоговую учетную политику, которая должна как можно полнее копировать учетную политику для целей бухгалтерского учета – использование общих методов и способов отражения операций, порядка признания доходов и расходов, списания материальных ценностей, начисления и списания резервов и т.д.;

4) определить сферу ответственности участников процесса ведения налогового учета между всеми службами и подразделениями организации. Выявить, какое подразделение является источником информации, необходимой для ведения налогового учета, в каком виде и в какие сроки оно должно передавать необходимую информацию. Организации и построению документооборота должны способствовать не только все учетные подразделения, но и службы контроля и анализа.

Этот этап является практическим и должен рассматриваться в контексте «первичные документы – общая регистрация – обработка и хранение информации – информация и отчеты для учетного подразделения, осуществляющего ведение налогового учета». От степени грамотного разделения сфер ответственности участков ведения налогового учета будут зависеть своевременность и правильность заполнения регистров налогового учета;

5) произвести необходимые изменения в организационной структуре и кадровой политике организации.

Подведя итог процесса интеграции, можно сделать вывод, что весь этот процесс должен быть выражен в горизонтали: «понятийный аппарат – принципы и способы ведения учета – первичные документы (документооборот) – система сбора, обработки и хранения информации для различных групп пользователей».

Для совершенствования налогового учета необходимо автоматизировать бизнес-процесс налогового учета в организации.

Основная цель внедрения автоматизированного ведения налогового учета – повышение управляемости всей системы учета и, как следствие, конкурентоспособности организации за счет качества и оперативности принятия управленческих решений, что, в свою очередь, возможно за счет повышения качества, оперативности и достоверности учетной информации.

Вторая цель, которая позволяет достичь автоматизация налогового учета, – снижение материальных и трудовых издержек, увеличение производительности труда благодаря тому, что программные продукты автоматизируют рутинные операции налогового учета, включая операции учета, контроля и налогового планирования.

Налоговый учет должен быть организован таким образом, чтобы обеспечить возможность непрерывного отражения в хронологической последовательности фактов хозяйственной деятельности, систематизации указанных фактов (учета доходов и расходов) и формирования показателей налоговых деклараций.

Законом предусмотрены различные варианты обобщения информации для целей налогового учета. Для систематизации и накопления информации, например, о доходах и расходах, формирующих налоговую базу по КПП организации, могут быть использованы регистры бухгалтерского учета, регистры налогового учета, дополненные необходимыми реквизитами (при недостаточности информации для определения налоговой базы), аналитические регистры налогового учета.

Таким образом организация может выбрать одну из моделей налогового учета с учетом степени его автономности по отношению к системе бухгалтерского учета.

Первая модель предусматривает использование самостоятельных аналитических регистров налогового учета, при этом налоговый учет ведется параллельно с бухгалтерским (рисунок 1).

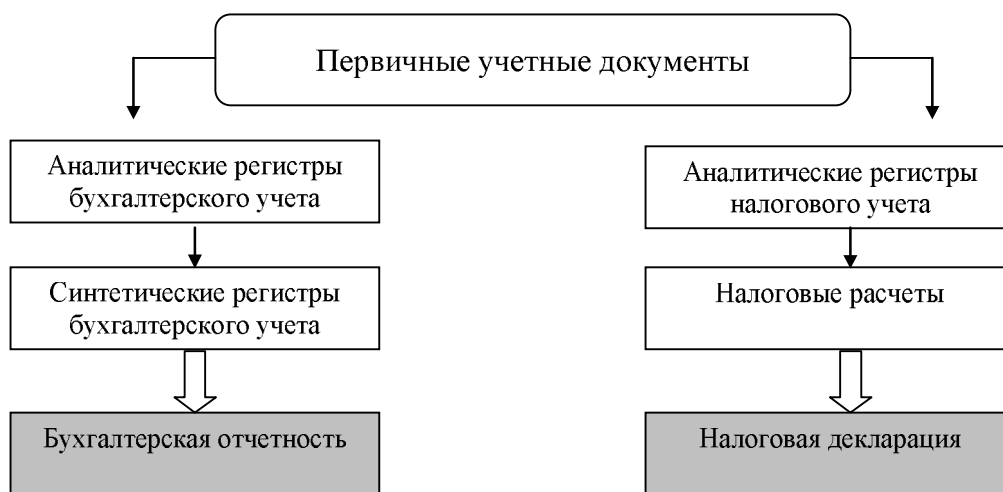


Рисунок 1. Схема формирования показателей налоговой декларации по данным автономного налогового учета

Аналитические регистры налогового учета составляются на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным налоговым законодательством, и представляют собой сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период. Регистры налогового учета формируются по всем операциям, которые учитываются для целей налогообложения. Организация самостоятельно определяет, по каким объектам учета она должна разработать и утвердить формы регистров налогового учета, в которых должны быть представлены все данные, необходимые для правильного определения показателей налоговой декларации.

Преимуществом данной модели является то, что она дает реальную возможность получать данные для формирования налоговой базы непосредственно из налоговых регистров. При этом исключаются ошибки в исчислении налоговой базы, поскольку показатели налоговых регистров формируются в соответствии с требованиями налогового законодательства, а не бухгалтерского учета. Взаимодействие двух систем учета при использовании этой модели сводится к минимуму. Общими для бухгалтерского и налогового учета является лишь данные первичных документов.

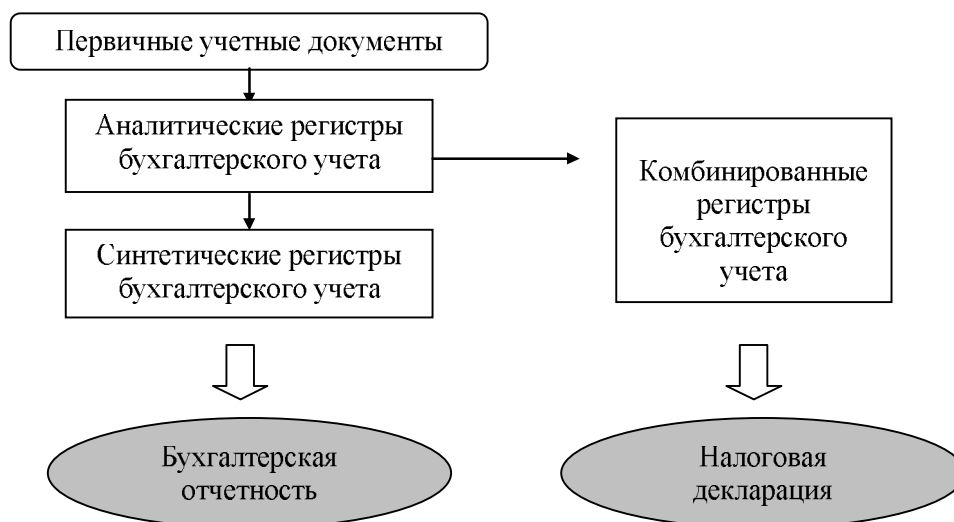


Рисунок 2. Схема формирования показателей налоговой декларации по данным налогового учета

Вместе с тем такое параллельное ведение двух видов учета требует значительных затрат, связанных с необходимостью создания в организации отдела или группы налогового учета, привлечения высококвалифицированных специалистов для разработки налоговых регистров, системы документооборота и программных продуктов, модернизации учетного процесса и вычислительной техники.

В основу второй модели положены данные, формируемые в системе бухгалтерского учета. При этом регистры бухгалтерского учета дополняются реквизитами, необходимыми для определения налоговой базы.

Однако в тех случаях, когда требуется определить стоимость приобретенных запасов или основных средств, учесть убыток от реализации основных средств или по операциям уступки права требования согласно правилам бухгалтерского учета и налогового законодательства либо когда организация выбирает разные способы начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам для целей бухгалтерского и налогового учета, применять комбинированные регистры практически невозможно.

В третьей модели используются регистры и бухгалтерского, и налогового учета. В том случае, если порядок группировки и учета объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения не отличается от порядка, установленного правилами бухгалтерского учета, целесообразно применять бухгалтерские регистры. Налоговые регистры вообще можно не вести.

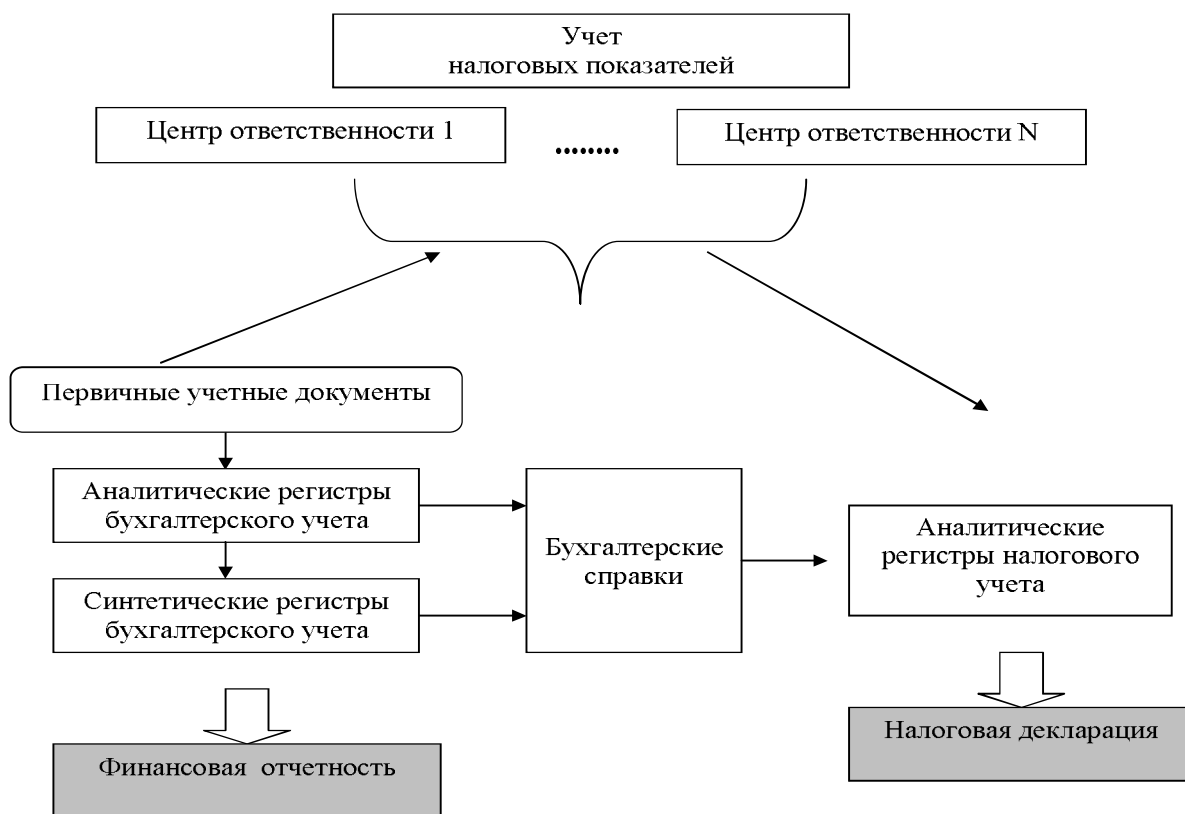


Рисунок 3. Схема формирования показателей налоговой отчетности в системе налогового учета

Налоговый учет играет важную роль в управлении налоговыми обязательствами, так как представляет наиболее полную информацию о деятельности и финансовом состоянии организации, поэтому знание бухгалтерского учета необходимо управленческому персоналу в целях эффективной оценки организации налогового планирования.

Для налогового учета операций по реализации продукции (работ, услуг) собственного производства целесообразно использовать данные регистров бухгалтерского учета, поскольку порядок группировки доходов от реализации в бухгалтерском и налоговом учете почти идентичен. В том случае, если необходимы незначительные корректировки данных бухгалтерского учета для целей налогообложения, могут быть использованы бухгалтерские справки. Считаем необходимым при формировании аналитических регистров налогового учета использовать оперативную информацию, обрабатываемую по соответствующим центрам ответственности, исходя из состава налогооблагаемых показателей (центр доходов, расходов и т.д.).

В отличие от модели 1 в модели 3 основанием для составления аналитических регистров налогового учета являются не только регистры бухгалтерского учета и бухгалтерские справки, но также и оперативная информация центров ответственности.

Такая модель позволяет в максимальной степени использовать данные бухгалтерского учета и в конечном счете сближает две системы учета. При этом требуется разработка методологических и организационных основ, обеспечивающих возможность рационально, с наименьшими финансовыми затратами вести оба вида учета.

Данные налогового учета за отчетный (налоговый) период систематизируются и накапливаются в аналитических регистрах налогового учета. Именно регистры должна иметь организация для подтверждения расчета налога на прибыль. Система налогового учета разрабатывается организацией самостоятельно. Ни налоговые, ни иные органы не вправе устанавливать обязательные для организации формы документов налогового учета.

Порядок ведения налогового учета, определенного организацией, должен быть закреплен в налоговой учетной политике организации и применяется последовательно от одного налогового периода к другому.

Для ведения налогового учета могут быть использованы как бухгалтерские, так и аналитические регистры налогового учета. Требования к аналитическим регистрам налогового учета установлены в ст. 77 НК РК, требования к регистрам бухгалтерского учета определены приказом министра финансов РК от 21 июня 2007 г. № 215 «Об утверждении форм регистров бухгалтерского учета».

Но в отличие от регистров бухгалтерского учета систематизация данных первичных учетных документов в регистрах налогового учета производится на основе их группировки без отражения на счетах бухгалтерского учета. Это главная отличительная особенность регистров налогового учета.

Несмотря на то, что налоговым законодательством установлен принцип самостоятельности организаций при разработке форм аналитических регистров налогового учета, в статье 77 НК РК приведен перечень обязательных реквизитов регистров для определения налоговой базы (рисунок 4).



Рисунок 4. Обязательные реквизиты регистров налогового учета

Система регистров налогового учета, на наш взгляд, может быть применена в том случае, если организация использует первую модель налогового учета, при которой бухгалтерский и налоговый учет ведутся параллельно. Использование системы регистров налогового учета позволит регистрировать, систематизировать и обобщать всю необходимую информацию в целях исчисления налоговой базы по налогам.

Данные налогового учета должны отражать порядок формирования сумм доходов и расходов, порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом периоде, сумм остатка расходов (убытков), подлежащих отнесению на расходы в следующих налоговых периодах, порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумм задолженности по расчетам с бюджетом по налогу.

Данные налогового учета – данные, которые учитываются в разработочных таблицах, справках бухгалтера и иных документах организации, группирующих информацию об объекте налогообложения (рисунок 5, стр. 56).

При этом формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения. Аналитический учет необходимо организовать таким образом, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы.

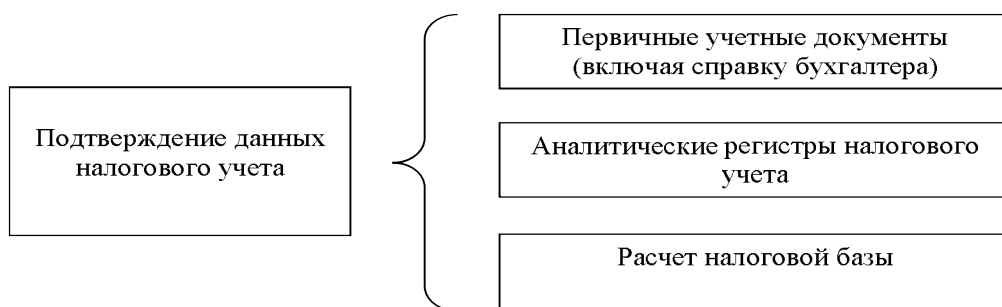


Рисунок 5. Документы, подтверждающие данные налогового учета

Расчет налоговой базы составляется организацией самостоятельно в соответствии с нормами, установленными главой 11 НК РК, исходя из данных налогового учета нарастающим итогом с начала года.

### Resume

For successful functioning of the organization the objective and full primary information is necessary and correct and operative estimation of each of the established indicators. Therefore fiscal accounting should be formed in the organization that will keep the data of tax potential considering available alternative variants of taxation optimization. In the article there presented different models of tax reporting rates formation.