

база «КонсультантПлюс». 1992-2015. URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?base=LAW&n=62771&req> (дата обращения: 07.09.2015).

8. Переход на новые классификаторы [Электронный ресурс] // taxhelp.ru. URL: <http://taxhelp.ru/news/88634-2014-11-14-07-33-47.html> (дата обращения: 07.09.2015).

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БУХГАЛТЕРСКОМ НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ

Ю.Р. Тетюева

Томский политехнический университет, г. Томск

E-mail: yuliyatetyueva1995@mail.ru

Научный руководитель: Спицына Л.Ю., канд. экон. наук, доцент

Основные средства любой компании являются ее главным производственным резервом, результативность которого обеспечивается только в таком случае, если у предприятия правильно построен бухгалтерский и налоговый учет представленного имущества. В статье проанализированы различия в учёте основных средств организации в системе бухгалтерского и налогового учёта.

Основные средства (далее – ОС) играют колоссальную роль в процессе создания товаров и услуг, так как они формируют производственно-техническую базу и обуславливают производственную силу предприятия. Учет основных средств относится к категории факторов предприятия, которые зачастую находятся под пристальным вниманием контролирующих органов. По достаточно многим аспектам правила налогового учета основных средств сходятся с правилами, которые установлены бухгалтерским законодательством. Тем не менее есть и принципиальные отличия, которые приводят к разногласию данных бухгалтерского и налогового учета.

Цель данного исследования определить особенности отражения основных средств в бухгалтерском и налоговом учете.

Задачи:

1. Проанализировать определения бухгалтерского и налогового учета.
2. Изучить понятие «основные средства», рассмотреть их виды, формы поступления на предприятие, правила учета и амортизации.
3. Исследовать особенности учета основных средств в бухгалтерском и налоговом учете.

Актуальность выбранной темы заключается в значимости объекта бухгалтерского и налогового учета, а именно основных средств, с точки зрения влияния на конечный результат экономической деятельности.

Теоретической и методической основой данного исследования являются нормативные правовые акты Российской Федерации по регулированию бухгалтерского и налогового учета [1,2]. В ходе исследования были использованы такие методы, как наблюдение, позитивный подход и сравнительный анализ.

Проблемы выявления особенностей бухгалтерского и налогового учета основных средств подробно изучаются современными учеными в связи с их тесной взаимосвязью с выживанием и развитием любого экономического агента в национальной системе.

Бухгалтерский учет – это одна из центральных функций управления хозяйством. Ему принадлежит немаловажная роль в улучшение хозяйственного механизма, повышение эффективности производства. Одним из наиболее известных ученых, который занимался общим и терминологическим его изучением, был Ярослав Вячеславович Соколов. В своей книге «Основы теории бухгалтерского учета» Соколов указывает следующие 13 принципов бухгалтерского учета: идентификация, непрерывность, целостность, самостоятельность предприятия, регистрация, коммуникация, квалифицируемость, контроль, дополнительность, интерпретируемость, отнесенность, ясность и непротиворечивость [3].

Статья 313 НК РФ дает определение налогового учета, как системы обобщения информации для установления налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, систематизированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ [1].

В базовом исследовании Н.С. Сидоренко [4] проведен анализ проблем формирования первоначальной стоимости объектов основных средств в бухгалтерском и налоговом учёте, и представлены рекомендации по оптимизации налога на прибыль.

Изучив приведенные выше источники, можно сделать вывод о том, что задачей бухучета является составление достоверных сведений в первую очередь для владельца предприятия, которые полезны для управленческих решений. Эти сведения также нужны для предоставления их банкам, инвесторам, органам власти и др. Задача же налогового учета состоит в определении базы для расчета налога на прибыль для дальнейшей уплаты его в бюджет.

В статье 257 Налогового кодекса РФ под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров или для управления организацией первоначальной стоимостью более 40 000 рублей [1].

Основным нормативным документом, который регулирует последовательность ведения бухгалтерского учета по основным средствам, является ПБУ 6/01 "Учет основных средств", Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Налоговый учет основных средств регулируется Налоговым кодексом РФ (часть вторая).

К основным средствам относятся следующие их виды: здания, машины, оборудование, сооружения, передаточные устройства (электросети, теплосети, газовые сети), библиотечные фонды, музейные ценности и другое.

В зависимости от цели применения основные средства подразделяются на основные средства производственного и непроизводственного назначения. ОС производственного назначения – это имущество, которое применяется для реализации, производства продукции или для управления предприятием. Непроизводственные основные средства обслуживают в большей степени социальную сферу промышленных предприятий.

Принято различать основные средства по признаку использования, которые находятся: в эксплуатации; в запасе; на реконструкции, на модернизации или на консервации.

Завершающий вид классификации делит основные средства на собственные и арендованные. По финансовому словарю собственные ОС – это основные средства, числящиеся на балансе предприятия. Арендованные ОС – это основные средства,

принадлежащие другому предприятию и эксплуатируются временно за установленную плату.

Более подробная классификация основных средств представлена на рисунке 1.



Рис. 1. Классификация основных средств*

* разработано Ю.Р. Тетюевой по материалам - Положения по бухгалтерскому учету "Учетосных средств" ПБУ 6/01 [2].

Поступления ОС на предприятие возможно в следующих формах:

1. Вклад в уставный капитал организации;
2. Строительство основных средств подрядным способом;
3. Строительство основных средств хозяйственным способом (без привлечения подрядной организации, своими силами);
4. Поступление основных средств в счет вклада в уставный капитал;
5. Приобретение основных средств, не требующих монтажа;
6. Приобретение основных средств, требующих монтажа;
7. Безвозмездное получение основных средств (договор дарения);
8. Получение основных средств по бартеру (договор мены);
9. Получение основных средств в доверительное управление;
10. Получение основных средств по договору простого товарищества.

Каждому способу поступления основных средств требуется индивидуальная схема отображения в рамках бухгалтерского учета.

Однако во всех случаях поступления основных средств на предприятие мы работаем с капитальными вложениями во внеоборотные активы. При поступлении объектов ОС используется активный калькуляционный счёт 08 «Внеоборотные активы». По дебету отображаются затраты, которые связаны с приобретением или строительством объектов, а по кредиту – списывается их стоимость при сдаче в эксплуатацию.

В управленческой деятельности каждой организации применяется нормативно определенная система оценок стоимости имущества, используемых для различных целей – учета, анализа, прогнозирования, формирования данных бухгалтерской,

статистической и налоговой отчетности. Имеется три базовых вида оценок стоимости – первоначальная, восстановительная, остаточная.

В словаре финансовых и юридических терминов под первоначальной стоимостью понимается сумма расходов на его приобретение, однако в случае, если ОС получено безвозмездно либо обнаружено в ходе инвентаризации, расценивается как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с пунктами 8 и 20 статьи 250 НК РФ, изготовление, сооружение, доставку и доведение до такого состояния, в котором оно принадлежит для использования, исключением является налог на добавленную стоимость и акцизов [5].

Под восстановительной стоимостью понимается стоимость воспроизводства ОС в условиях настоящего года. Устанавливается путем периодической переоценки ОС с учетом их физического состояния, морального износа и складывающихся на время переоценки оптовых цен, тарифов и сметных норм, расценок на строительномонтажные работы. Остаточная стоимость определяется как стоимость ОС, которые введены в эксплуатацию после вступления в силу настоящей главы, находится как разница между их первоначальной стоимостью и суммой начисленной за период эксплуатации амортизации [5].

Управление амортизационными отчислениями, которые образуются в процессе эксплуатации основных фондов и нематериальных активов, принято называть амортизационной политикой предприятия.

Амортизационную политику предприятия устанавливают исходя из наличия ОС, экономической стратегии, уровня инфляции, методов оценки стоимости объектов и многое другое. Принятие основных средств на баланс предприятия происходит по их первоначальной стоимости, далее из них удерживается амортизация, таким образом получается остаточная стоимость. Амортизационные отчисления – это центральные составляющие финансового обеспечения воспроизводства основных средств [6].

Исходя из пункта 18 ПБУ 6/01 установлено 4 способа начисления амортизации:

1. Линейный способ

Данный способ является самым распространенным. Известность линейного способа обусловлена простотой применения. При равномерном списании стоимости основных средств норма амортизации обратно пропорционально сроку полезного использования.

2. Способ уменьшаемого остатка

Представленный метод используется тогда, когда с каждым годом эффективность использования объекта ОС уменьшается. Сумма годовой амортизации устанавливается из остаточной стоимости объекта ОС на начало отчетного года и нормы амортизации, которая истекает из срока полезного использования представленного объекта и коэффициента ускорения.

3. Способ списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования.

Годовая норма в данном способе находится из первоначальной стоимости объекта ОС и годового соотношения, где число лет, остающихся до конца срока службы объекта в числителе, а сумма чисел лет срока полезного использования объектов в знаменателе.

Срок полезного использования – это определенное количество лет, в течение которых предприятие собирается использовать основное средство.

4. Способ списания стоимости пропорционально объему продукции или работ.

Данный способ используется там, где износ ОС напрямую связан с их частым использованием. Амортизация начисляется из натурального показателя объема продукции или работ в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта ОС и рассчитываемого объема продукции или работ за весь срок полезного использования основного средства.

По сравнению с бухгалтерскими способами начисления амортизации, в налоговом существует только два:

1. **Линейный (определение которого было указано выше).**
2. **Нелинейный.**

Статья 259.2 НК РФ говорит о том, что суть нелинейного способа заключается в том, что амортизация считается не по каждому объекту основных средств в отдельности, а по амортизационным группам [1].

Линейный способ начисления амортизации является одинаковым как для бухгалтерского учета, так и для налогового.

В пункте 21 ПБУ 6/01 указано, что в начисление амортизации по ОС возникает с 1-го числа месяца, следующего за месяцем их принятия к учету [2]. Однако статья 259.2 НК РФ говорит о том, что в налоговом учете амортизация начинает начисляться с месяца, следующего за месяцем введения основного средства в эксплуатацию [1]. То есть, если ОС в эксплуатацию ещё не введено, то амортизация в налоговом учете по нему не будет начисляться.

Тем не менее, как и в налоговом, так и в бухучете начисление амортизации ОС заканчивается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда ОС полностью с амортизируется или будет списано с баланса предприятия.

Таким образом, подводя итоги данного исследования можно выделить несколько главных и основных отличий бухгалтерского и налогового учета. Во-первых, различия в определении задач, во-вторых, различия в видах нормативных документов, в-третьих, различия в порядке признания доходов и расходов, в-четвертых, различия в перечне доходов и расходов [см. Таблицу 1].

Таблица 1 – Различия в учете основных средств в бухгалтерском и налоговом учете*

Характеристика	Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Задачи	Правильно отразить факты хозяйственной деятельности.	Рассчитать налог на прибыль к перечислению в бюджет.
Нормативный документ	Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; Положение по бухгалтерскому учету.	Налоговый Кодекс РФ, Федеральные законы.
Определение основного средства	Актив принимается организацией в качестве ОС, если в то же время выполняются следующие условия: а) использование при выполнении работ, в производстве продукции,	Имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности и:

Характеристика	Бухгалтерский учет	Налоговый учет
	оказании услуг и др. б) организация не собирается совершать перепродажу данного объекта; в) использование свыше 12 месяцев г) объект способен приносить прибыль в будущем.	а) используются им для извлечения дохода; б) срок полезного использования более 12 месяцев; в) стоимость погашается путем начисления амортизации; г) первоначальная стоимость более 40 000 рублей.
Порядок признания доходов и расходов	Учитываются все движения денежных средств	Учитываются далеко не все доходы и расходы. Правила признания закреплены в главах 25 и 26.2 НК РФ.
Доходы	Выручка от продажи товаров, продукции и поступления, связанные с выполнением работ. При этом выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, равной величине поступления денежных средств и иного имущества или/и величине дебиторской задолженности.	Доходы от реализации товаров и имущественных прав; внереализационные доходы. Доходы распознаются в отчетном периоде, в котором они были получены, независимо от всевозможных ситуаций.
Расходы	Расходы подразделяются на: расходы по обычным видам деятельности, операционные расходы, чрезвычайные расходы. Так же расходы группируются по элементам: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты.	Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.
Признание недвижимого имущества	Признаются амортизируемым имуществом.	Не признаются амортизируемым имуществом.
Признание имущества, которое не участвует в производстве с целью получения прибыли	Признаются в составе внереализационных расходов.	Не признаются амортизируемым имуществом.

**разработано Ю.Р. Тетюевой по материалам: Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 [2] и Налогового Кодекса Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. От 05.10.2015) [1].*

При анализе особенностей учета основных средств в бухгалтерском и налоговом учете был сделан итоговый вывод, а именно, чтобы сблизить представленные учеты, нужно внести изменения по порядку признания и перечню доходов и расходов основных средств в Положение по бухгалтерскому учету и Налоговому Кодексу РФ, так же для сближения данных учетов нужно использовать одинаковые способы начисления амортизации. Если хотя бы один из пунктов изменения будет выполнен, то предприятию будет намного легче учитывать все операции по учету основ-

ных средств. И, следовательно, будет меньше разногласий между бухгалтерским и налоговым учетом.

Список использованных источников.

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. От 05.10.2015) [Электронный ресурс] // Консультант-плюс: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 11.10.2015).
2. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 ред. от 24.12.10 [Электронный ресурс] // Гарант.ru: информационно-правовой портал. URL: <http://base.garant.ru/12122835/> (дата обращения: 11.10.2015).
3. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: «Финансы и статистика», 2000.
4. Сидоренко Н.С Особенности бухгалтерского и налогового учёта основных средств организации [Электронный ресурс] // URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=23940655> (дата обращения: 12.10.2015).
5. Словарь финансовых и юридических терминов [Электронный ресурс] // Консультант-плюс: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru/law/ref/ju_dict/ (дата обращения: 11.10.2015).
6. Касьянова Г.Ю. Амортизация основных средств: бухгалтерская и налоговая. 4-е изд., переработ. и доп. – М.: АБАК, 2011. – 112 с.

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ В РОССИИ И ВО ВЬЕТНАМЕ: СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ

Фам Тхи То Уиен

Томский политехнический университет, г. Томск

E-mail: uyen_xinhg@yahoo.com

Научный руководитель: Спицына Л. Ю., канд. экон. наук, доцент

В данной работе рассмотрены особенности учета налога на прибыль организаций в России и во Вьетнаме, проведен сравнительный анализ по ставкам налога, порядку расчета, срокам уплаты авансовых платежей. Сделаны выводы, что система учета налога на прибыль в двух странах в основном одинаковая, но также существуют несколько различий, изучение которых позволит усовершенствовать деятельность фирмы благодаря сокращению налоговых платежей.

Налог на прибыль является одним из основных источников государственного бюджета. На налог на прибыль приходится большая доля в структуре доходов государственного бюджета. В развитых странах в основном этот налог составляет значительную долю от общего объема поступлений в государственный бюджет. В 2014 году в США сумма налога на прибыль, поступившая в федеральный бюджет, составила 321 триллионов долларов, что более 16% от всей суммы [1], в Канаде 13,5% [2], а в странах Европейского Союза доля подоходных налогов (включая НДС) и налог на прибыль организаций составляет больше половины суммы всех поступлений [3]. В России эта сумма составляла 22% [4], а во Вьетнаме в структуре государственных доходов более 52% занимает налог на прибыль [5]. Кроме этого, он явля-