

УДК 336.25

ДЖАБРАИЛОВА НАИДА ДАВУДОВНА

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»
e-mail: naygay05@mail.ru

ИБРАГИМОВА ПАТИМАТ КУРБАНОВНА

магистрант 3 года обучения, направления «Учет, анализ и аудит»,
Экономический факультет ФГБОУ ВО «Дагестанский
государственный университет»
e-mail: patya.ibragimova.2014@mail.ru

DOI:10.26726/1812-7096-2020-11-114-119

ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА У СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Аннотация. Цель работы. В статье исследованы основные проблемы организации налогового учета субъектами малого предпринимательства. **Метод или методология проведения работы.** Проведен анализ порядка ведения налогового учета в целях исчисления налога на прибыль субъектами малого предпринимательства. **Результаты.** Рассмотрены возможности сближения бухгалтерского и налогового учета в целях оптимизации учетно-аналитической системы субъектов малого предпринимательства. Определены способы, посредством которых хозяйствующие субъекты могут сблизить названные системы учета. При непротиворечии данных способов законодательству РФ их использование является обоснованным, так как это позволяет сократить временные и трудовые затраты. Предложены следующие преференции, которые могут быть предоставлены субъектам малого предпринимательства для совершенствования системы налогового учета: установление одинакового стоимостного критерия для признания активов в составе основных средств, предоставление субъектам малого предпринимательства возможности признавать основные средства по первоначальной стоимости, равной цене поставщиков, сближение систем начисления амортизации, применяемых в бухгалтерском и налоговом учете. Однако приходится заметить, что добиться полного равенства между бухгалтерским и налоговым учетом в силу действующего законодательства не представляется возможным. **Область применения результатов.** Результаты исследования могут быть использованы при формировании системы налогового учета субъектов малого предпринимательства в целях минимизации разниц между бухгалтерским и налоговым учетом. **Выводы.** Обобщая проведенное исследование, можно сделать вывод, что обособленное ведение налогового учета для субъектов малого предпринимательства является нецелесообразным. В силу чего малые предприятия предпринимают меры, направленные на сближение двух систем учета. Однако стремление минимизировать возникающую разницу не должно приводить к нарушению основных принципов бухгалтерского учета и сказываться на его информативности.

Ключевые слова: налоговый учет, бухгалтерский учет, субъекты малого предпринимательства, налоговый режим, налог на прибыль.

DZHABRAILOVA NAIDA DAVUDOVNA

Ph. D. in Economics, associate Professor of accounting
FSBEI he "Dagestan state University"
e-mail: naygay05@mail.ru

IBRAGIMOVA PATIMAT KURBANOVNA

Master's student 3 years of study, direction "Accounting,
Analysis and Audit", Faculty of Economics, Dagestan State University
e-mail: patya.ibragimova.2014@mail.ru

PROBLEMS OF ORGANIZING AND IMPROVING THE TAX SYSTEM ACCOUNTING FOR SMALL BUSINESS ENTITIES

Abstract. The purpose of the work. The article examines the main problems of the organization of tax accounting by small businesses. **The method or methodology of the work.** The analysis of the procedure of tax accounting for the calculation of income tax by small businesses is carried out. **Results.** The possibilities of convergence of accounting and tax accounting in order to optimize the accounting and analytical system of small businesses are considered. The methods by which economic entities can bring these accounting systems closer together are defined. If these methods do not contradict the legislation of the Russian Federation, their use is justified, since it allows you to reduce time and labor costs. The following preferences that can be granted to small businesses to improve the tax accounting system are proposed: establishing the same cost criteria for recognizing assets as part of fixed assets, providing small businesses with the opportunity to recognize fixed assets at an initial cost equal to the price of suppliers, bringing together the depreciation systems used in accounting and tax accounting. However, it should be noted that it is not possible to achieve full equality between accounting and tax accounting due to the current legislation. **The scope of the results.** The results of the study can be used in the formation of a system of tax accounting for small businesses in order to minimize the differences between accounting and tax accounting. **Conclusions.** Summarizing the conducted research, it can be concluded that separate tax accounting for small businesses is impractical. As a result, small businesses are taking steps to bring the two accounting systems closer together. However, the desire to minimize the resulting difference should not lead to a violation of the basic principles of accounting and affect its information content.

Введение. Субъекты малого предпринимательства являются важнейшей составляющей экономики региона, страны. Их функционирование обеспечивает социальную и экономическую стабильность и эффективное развитие экономики страны. В связи с чем одной из стратегически важных задач государства является поддержка предприятий малого бизнеса как наиболее гибкого, инициативного и предприимчивого сектора экономики [10, с. 1096]. Кроме того, субъекты малого предпринимательства больше всего подвержены негативному влиянию происходящих в обществе экономических, социальных происшествий. И представляется, что именно этому сектору экономики требуется наибольшая поддержка.

Методы исследования. В целях оптимизации бухгалтерского и налогового учета законодательством Российской Федерации для субъектов малого предпринимательства предусмотрены специальные налоговые режимы. В т. ч. упрощенная система налогообложения, патентная система налогообложения, система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход и единого сельскохозяйственного налога [6, с. 126].

Общим для данных систем налогообложения является то, что их использование отменяет необходимость исчисления и уплаты налога на прибыль. Следовательно, так как понятие налогового учета в России применяется только в отношении исчисления налоговой базы по налогу на прибыль, необходимость вести налоговый учет у малых предприятий отпадает.

Однако для применения специальных режимов налогообложения должны выполняться определенные условия. Для каждого налогового режима данные условия отличаются. Так, для применения упрощенной системы налогообложения ограничения устанавливаются в размере выручки и стоимости основных фондов, для применения ЕНВД, ЕСХН и патентной системы налогообложения устанавливается в основном по видам деятельности.

В случае утраты малым предприятием права на применение специального налогового режима предприятие должно перейти на общую систему налогообложения и исчислять налог на прибыль. Кроме того, необходимость применения общей системы налогообложения может возникнуть и по желанию самого хозяйствующего субъекта, например, в случае, если большая часть контрагентов предприятия являются плательщиками НДС. И для предприятия выгоднее использовать общую систему налогообложения для обеспечения возможности принятия к вы-

чету НДС. В ходе осуществления хозяйственной деятельности предприятия могут сталкиваться и с такой ситуацией, когда при двух равных возможностях клиент отдает предпочтение тому поставщику, который уплачивает НДС и выставляет счет-фактуру, так как в данном случае он может принять оплаченную сумму НДС к вычету. Необходимость использования общей системы налогообложения малыми предприятиями вытекает из особенностей их хозяйственной деятельности. Однако при использовании общей системы налогообложения у организаций возникает обязанность по исчислению и уплате налога на прибыль. В соответствии с главой 25 НК РФ, в целях исчисления налога на прибыль предприятию необходимо обеспечить ведение налогового учета.

В международной практике принято в основном составлять налоговую отчетность на основе данных бухгалтерского учета путем их корректировки. И развитие бухгалтерского и налогового учета в России стремится именно к такому порядку, когда формирование налоговой отчетности становится возможным путем корректировки данных бухгалтерского учета. Но речи о полном искоренении налогового учета быть не может по нескольким причинам. Во-первых, в бухгалтерском учете нельзя учесть налоговые преференции и ограничения по уменьшению прибыли до уплаты налога на определенные виды расходов. Во-вторых, формирование некоторых показателей зависит от профессионального суждения бухгалтера, что может послужить причиной занижения налоговых выплат.

В российской практике на данный момент существует несколько вариантов организации налогового учета на предприятии (рис.).

Каждая из указанных систем организации налогового учета имеет свои особенности и



Варианты организации налогового учета на предприятии

Так как в современных условиях предприятия при организации системы учета руководствуются тем функционалом, который предоставляется бухгалтерскими программами, то и вариант ведения налогового учета обуславливается выбранной автоматизированной системой. При этом в связи с широким распространением систем автоматизированного учета 1С. Бухгалтерия широкий круг предприятий, в т. ч. и малого бизнеса, пользуется именно этим программным обеспечением.

Ведение учета в автоматизированных программах отменяет необходимость отдельного ве-

дения регистров налогового учета, так как программа позволяет сформировать данные регистры на основе данных, отраженных на счетах бухгалтерского учета. Это в разы упрощает учет, так как отпадает необходимость дублирования данных в налоговом и в бухгалтерском учете.

Однако в соответствии с действующим законодательством между бухгалтерским и налоговым учетом возникает разница. В связи с чем формирование системы налогового учета для субъектов малого бизнеса представляет собой проблему, так как требует расходов временных и трудовых. Совершенствование систем налогового учета субъектов малого предпринимательства должно быть направлено в сторону их оптимизации и повышения прозрачности. Но стремление к упрощению и минимизации издержек на ведение учета не должно сказаться на качестве информации, формируемой в системах бухгалтерского и налогового учета.

В современных условиях можно столкнуться с такой ситуацией, когда в целях обеспечения оптимизации налогового учета некоторые хозяйственные операции не отражаются либо неверно отражаются в системе бухгалтерского учета. При смешанном ведении бухгалтерского и налогового учета необходимо помнить, что данная модель ведения учета не должна вредить системе бухгалтерского учета. При совмещении этих двух систем обеспечить это достаточно сложно.

Следовательно, у субъектов малого предпринимательства возникают проблемы, связанные с ведением налогового учета:

1. Обособленное ведение налогового учета требует дополнительных трудовых и финансовых затрат от предприятий, в то время как малые предприятия часто не могут себе позволить увеличение управленческих расходов.

2. Объединенное ведение налогового и бухгалтерского учета зачастую приводит к неполному или недостоверному отражению данных в бухгалтерском учете в целях сближения бухгалтерского и налогового учета.

3. Смешанное ведение бухгалтерского и налогового учета связано с большим количеством операций, где учет становится громоздким, сложным.

В связи с чем в целях оптимизации системы налогового учета субъектов малого предпринимательства необходимо на законодательном уровне минимизировать различия, возникающие в системах налогового и бухгалтерского учета. Для того чтобы при ведении налогового учета малые предприятия могли пользоваться данными привилегиями и минимизировать издержки на налоговый учет без причинения вреда достоверности информации, отражаемой в системе бухгалтерского учета.

Например, это могут быть такие меры, как:

1) установление одинакового стоимостного критерия для признания активов в составе основных средств. Увеличение стоимостного критерия, установленного на данный момент в бухгалтерском учете в размере 40 000 руб. п. 5 ПБУ 6/01 до 100 000 руб., как это установлено в налоговом учете. Таким образом, малые предприятия смогут активы стоимостью от 40 000 руб. до 100 000,00 руб. учитывать на счете 10 «Материалы» и признавать расходы на их приобретение в составе расходов одновременно. Это позволит сблизить налоговый и бухгалтерский учет;

2) предоставление субъектам малого предпринимательства возможности признавать основные средства по первоначальной стоимости, равной цене поставщиков. А также предоставление возможности определения первоначальной стоимости основных средств, полученных по договорам, предусматривающие исполнение обязательств неденежными средствами в размере остаточной стоимости, установленной в учете передающей стороны. Это позволит приблизить первоначальную стоимость, формируемую в бухгалтерском и налоговом учете, и уменьшить разницу, возникающую в бухгалтерском учете;

3) предоставление возможности субъектам малого предпринимательства проводить амортизационные расчеты раз в год и предоставление возможности признания в целях бухгалтерского учета амортизации, которая начисляется в налоговом учете, то есть приближение систем начисления амортизации, применяемых в бухгалтерском и налоговом учете [9, с. 48].

Кроме того, сами субъекты малого предпринимательства также могут предпринимать меры, направленные на снижение различий между налоговым и бухгалтерским учетом.

Результаты. В целях сведения к минимуму разницы, возникающей между бухгалтерским и налоговым учетом, бухгалтеры используют различные методы, в частности:

1. Установление в налоговом и в бухгалтерском учете одинаковых принципов начисления амортизации основных средств. Это достигается путем выбора единого способа начисления амортизации и в бухгалтерском и налоговом учете, а именно, линейного способа. Однако и в данном случае необходимо помнить, что расхождения в суммах начисленной амортизации не будет только в случае, если в обоих видах учета первоначальная стоимость основного средства будет одинаковой и будет установлен одинаковый срок полезного использования.

2. Установление в налоговом и в бухгалтерском учете одинаковых способов определения стоимости сырья, материалов, товаров. Так, установление в обоих учетах метода оценки по средней стоимости позволяет свести к минимуму разницу в бухгалтерском и налоговом учете при списании материалов, товаров.

3. Выбор в обоих видах учета одного метода признания доходов и расходов: либо кассового метода, либо метода начисления. Однако на применение кассового метода существуют ограничения, как в бухгалтерском, так и в налоговом учете [4].

Так, в бухгалтерском учете кассовый метод (метод по оплате) могут использовать только те организации, которые имеют право на применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета. При этом выбранный способ признания расходов и доходов необходимо закрепить в учетной политике. В налоговом учете для применения кассового метода, так же как и в бухгалтерском учете, существует ограничение по видам деятельности (банки, микрофинансовые организации и т. д.). Также существует ограничение по размеру выручки без учета сумм НДС и в среднем за предыдущие последовательные четыре квартала не должно превышать 1 млн руб.

4. Утверждение в налоговом учете в качестве прямых расходов тех расходов, которые в бухучете отражаются на счетах 20 и 23. Расходы, учитываемые на этих счетах, являются прямыми расходами организации на осуществление основной деятельности и учитываются в составе прямых расходов по налогу на прибыль.

5. Отказ от использования в налоговом учете амортизационной премии. Так как возможность применения амортизационной премии представляет льготу по налогу на прибыль, и отказ от нее является необоснованным. Однако в связи с необязательным характером амортизационной премии организации могут ее не использовать, чтобы свести к минимуму разницу, возникающую между бухгалтерским и налоговым учетом.

6. Отказ от проведения переоценки основных средств в бухгалтерском учете. Многие малые предприятия отказываются от переоценки основных средств, так как объем основных средств у них в основном незначителен, и отказ от переоценки не оказывает существенного влияния на определение экономических показателей.

7. Включение в налоговом учете всех расходов, связанных с приобретением, в первоначальную стоимость. Включение расходов, связанных с приобретением основных средств, зависит от конкретного вида расхода, и, когда это возможно, в организации обеспечивают их идентичность и в налоговом, и в бухгалтерском учете.

8. Формирование в налоговом учете резервов, обязательных для бухгалтерского учета. Так, если организация формирует в соответствии с учетной политикой в бухгалтерском учете резервы на оплату отпусков и по сомнительным долгам, то такие же резервы создаются и в налоговом учете [4].

Выводы. Таким образом, существуют способы, которые могут позволить сблизить налоговый и бухгалтерский учет. При непротиворечии данных способов законодательству РФ их использование является обоснованным, так как это позволяет сократить временные и трудовые затраты.

Однако стремление сблизить налоговый и бухгалтерский учет не должно приводить к нарушению основных принципов бухгалтерского учета. Кроме того, необходимо помнить, что добиться полного равенства между двумя системами учета в силу действующего законодательства не представляется возможным. Однако в современных условиях стремление свести бухгалтерский учет к налоговому зачастую приводит к потере информативности бухгалтерского учета. Поэтому перед бухгалтером в каждой отдельной ситуации встает вопрос: добиваться ли

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая : от 13.07.2015 № 214-ФЗ, № 232-ФЗ (ред. от 10.10.2016) // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. – URL : www.consultant.ru.
2. Федеральный закон от 6.12.2011 № 402-ФЗ о бухгалтерском учете [Электронный ресурс]. – URL : www.consultant.ru.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02. Утв. Приказом Минфина России от 19.11.2002 N 114н/ [Электронный ресурс]. – URL : www.consultant.ru.
4. Вайтман, Е. ТОП-10 способов максимально сблизить бухгалтерский и налоговый учет [Электронный ресурс]. – URL : <https://bankir.ru/publikacii/20140527/top-10-sposobov-maksimalno-sblizit-nalogovyi-i-bukhgalterskii-uchet-10005075/>.
5. Джабраилова, Н. Д., Ибрагимова, П. К. Налоговый учет и налоговая отчетность НДС субъектов среднего предпринимательства // Экономика и предпринимательство. 2019. № 12 (113). С. 1093–1096.
6. Золотарёва, О. И. К вопросу исследования и совершенствования организации бухгалтерского и налогового учёта в субъектах малого и среднего предпринимательства // Инновации в АПК : проблемы и перспективы. 2019. № 4 (24). С. 122–130.
7. Ибрагимова, П. К., Джабраилова, Н. Д. Особенности налогового учета субъектов малого и среднего предпринимательства // Наука : общество, экономика, право. 2020. № 1. С. 97–105.
8. Коткина, Т. Ю., Морозова, Я. В., Шибилева, О. В. Проблемы организации бухгалтерского учета на малых предприятиях // Аллея науки. 2017. Т. 4. № 16. С. 578–583.
9. Наранова, З. М. Совершенствование методики учёта и налогообложения на предприятиях малого бизнеса // Современные инновации : фундаментальные и прикладные исследования : сб. научных трудов по материалам VIII Международной научно-практической конференции. 2018. С. 47–50.
10. Рябokonь, Н. А., Айрапетян, К. Р., Симонян, Л. Г. Совершенствование бухгалтерского учёта на предприятиях малого бизнеса в современных реалиях // Форум молодых ученых. 2018. № 12-3 (28). С. 1095–1098.

References:

1. Nalogovyy kodeks Rossijskoj Federacii. CHast' vtoraya : ot 13.07.2015 № 214- FZ, № 232-FZ (red. ot 10.10.2016) // Konsul'tant Plyus [Elektronnyj resurs]. – URL : www.consultant.ru.
2. Federal'nyj zakon ot 6.12.2011 № 402- FZ o buhgalterskom uchete [Elektronnyj resurs]. – URL : www.consultant.ru.
3. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu «Uchet raschetov po nalogu na pribyl' organizacij» PBU 18/02. Utv. Prikazom Minfina Rossii ot 19.11.2002 N 114n/ [Elektronnyj resurs]. – URL : www.consultant.ru.
4. Vajtman, E. TOP-10 sposobov maksimal'no sblizit' buhgalterskij i nalogovyy uchet [Elektronnyj resurs]. – URL : <https://bankir.ru/publikacii/20140527/top-10-sposobov-maksimalno-sblizit-nalogovyi-i-bukhgalterskii-uchet-10005075/>.
5. Dzhabrailova, N. D., Ibragimova, P. K. Nalogovyy uchets i nalogovaya otchetnost' NDS sub'ektov srednego predprinimatel'stva // Ekonomika i predprinimatel'stvo. 2019. № 12 (113). S. 1093–1096.
6. Zolotaryova, O. I. K voprosu issledovaniya i sovershenstvovaniya organizacii buhgalterskogo i nalogovogo ucheta v sub'ektah malogo i srednego predprinimatel'stva // Innovacii v APK : problemy i perspektivy. 2019. № 4 (24). S. 122–130.
7. Ibragimova, P. K., Dzhabrailova, N. D. Osobennosti nalogovogo ucheta sub'ektov malogo i srednego predprinimatel'stva // Nauka : obshchestvo, ekonomika, pravo. 2020. № 1. S. 97–105.
8. Kotkina, T. YU., Morozova, YA. V., SHibileva, O. V. Problemy organizacii buhgalterskogo ucheta na malyh predpriyatiyah // Alleya nauki. 2017. T. 4. № 16. S. 578–583.
9. Naranova, Z. M. Sovershenstvovanie metodiki uchyota i nalogooblozheniya na predpriyatiyah malogo biznesa // Sovremennye innovacii : fundamental'nye i prikladnye issledovaniya : sb. nauchnyh trudov po materialam VIII Mezhdunarodnoj nauchno-prakticheskoy konferencii. 2018. S. 47–50.
10. Ryabokon', N. A., Ajrapetyan, K. R., Simonyan, L. G. Sovershenstvovanie buhgalterskogo ucheta na predpriyatiyah malogo biznesa v sovremennyh realiyah // Forum molodyh uchenyh. 2018. № 12-3 (28). S. 1095–1098.