

5. Kapelyushnikov R. I. How much does the human capital cost?: preprint WP3/2012/06. М. : Publ. of the Higher school of economics, 2012. 76 p. (In Russ.).
6. Schultz T. W. Investment in Human Capital // The American Economic Review. 1961. Vol. 51. No. 1. Pp. 1–17.
7. Kapelyushnikov R. I. Concept of human capital // Criticism of the modern market-based political economics. М. : Nauka, 1977. 582 p. (In Russ.).
8. Becker G. S. Investment in Human Capital: A Theoretical Analysis // Journal of Political Economy. 1962. Vol. 70. No. 5. Part 2. Pp. 9–49.
9. Bondarenko N. B., Gokhberg L. M., Zabaturina I. Yu. Indicators of education: 2017: collection of statistics. М. : NRU HSE, 2017. 320 p. (In Russ.).
10. Makovetsky M. Yu. Analysis of the international and Russian practice of enhancing effectiveness of the budget expenses for education // Economics and modern management: theory and practice. 2014. No. 41. Pp. 59–66. (In Russ.).
11. Comments on state and business. (In Russ.). URL: <https://dcenter.hse.ru/mirror/pubs/share/direct/211464400>.
12. Website of the National research university “Higher school of economics”. (In Russ.). URL: <https://www.hse.ru/>
13. Institute of complex strategic research (IKSI). (In Russ.). URL: <http://icss.ru/vokrug-statistiki/rasxodyi-na-niokr>
14. Budzinskaya O. V. Human capital – investments or expenditure? // Russian entrepreneurship. 2010. No. 10-2. (In Russ.). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/chelovecheskiy-kapital-investitsii-ili-izderzhki>

Как цитировать статью: Петрова Т. А. Возможности формирования человеческого капитала государства // Бизнес. Образование. Право. 2019. № 1 (46). С. 241–246. DOI: 10.25683/VOLBI.2019.46.163.

For citation: Petrova T. A. Opportunities for the formation of state human capital// Business. Education. Law. 2019. No. 1 (46). Pp. 241–246. DOI: 10.25683/VOLBI.2019.46.163.

УДК 657.446
ББК 65.052.0

DOI: 10.25683/VOLBI.2019.46.117

Polyakova Evgenia Vyacheslavovna,
candidate of economic sciences,
associate professor of the department economics, management
and organization of production,
National research
technological university MISiS,
Stary Oskol,
e-mail: evgeniya9821@yandex.ru

Полякова Евгения Вячеславовна,
канд. экон. наук,
доцент кафедры экономики, управления
и организации производства,
Национальный исследовательский
технологический университет «МИСиС»,
г. Старый Оскол,
e-mail: evgeniya9821@yandex.ru

Ageeva Elena Sergeeva,
candidate of economic sciences,
associate professor of the department economics, management
and organization of production,
National research
technological university MISiS,
Stary Oskol,
e-mail: elena-ageeva28@rambler.ru

Агеева Елена Сергеевна,
канд. экон. наук,
доцент кафедры экономики, управления
и организации производства,
Национальный исследовательский
технологический университет «МИСиС»,
г. Старый Оскол,
e-mail: elena-ageeva28@rambler.ru

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ

METHODOLOGICAL APPROACHES TO THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING OF THE BUDGETARY SETTLEMENTS ON THE PROFIT TAX

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика
08.00.12 – Accounting, statistics

Статья посвящена рассмотрению проблем и перспектив организации бухгалтерского (финансового) и налогового учета, связанных с возникновением расчетных обязательств с бюджетом по налогу на прибыль. Налог на прибыль в бухгалтерской практике считается одним из наиболее трудоемким по расчету. Вместе с тем он занимает одну из лидирующих позиций по объемам доходов региональных бюджетов, формируемых за счет налоговых поступлений. Следует отметить также, что наибольшее количество

ошибок, выявляемых при налоговых проверках, связано именно с определением налоговой базы по налогу на прибыль. Значительные трудности возникают при расчете с бюджетом по налогу на прибыль из-за несовпадения данных, отражаемых в системе бухгалтерского учета, с данными, содержащимися в системе налогового учета. Объяснить возникновение вышеуказанных несовпадений можно различными методологическими принципами, заложенными законодателем в системе бухгалтерского (финансового) и налогового учета.

В целом бухгалтерский (финансовый) учет в отношении налога на прибыль призван обеспечить точность отражения возникающих перед бюджетом обязательств, тогда как налоговый учет выделен в целом из бухгалтерского именно с целью обеспечения информации для расчета налога на прибыль. Авторами проведен сравнительный анализ самостоятельно сложившихся учетных направлений — бухгалтерского и налогового учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль. Проведение такого рода анализа обусловлено необходимостью определения различий в подходах к расчету налога на прибыль с точки зрения бухгалтерского (финансового) и налогового учета. В процессе проведенного анализа выявлены и упорядочены причины возникновения разниц между данными бухгалтерского и налогового учета.

The article is devoted to the consideration of problematic issues and prospects for the organization of accounting (financial) and tax accounting related to the emergence of settlement obligations with the budget for income tax. Profit tax in accounting practice is considered one of the most time-consuming in terms of settlement. At the same time, it occupies one of the leading positions in terms of the volume of revenues of regional budgets formed from tax revenues. It should also be noted that the greatest number of errors detected during tax audits are associated precisely with the correct definition of the tax base for income tax. Significant difficulties arise in the budget settlements of the income tax due to the discrepancy between the data reflected in the accounting system with the data contained in the tax accounting system. The occurrence of the above-mentioned inconsistencies can be explained by various methodological principles laid down by the legislator in the system of accounting (financial) and tax accounting. In general, accounting (financial) for income tax is intended to ensure the accuracy of liabilities arising before the budget. Tax accounting is allocated as a whole from accounting precisely with the purpose of providing information for the calculation of income tax. The authors conducted a comparative analysis of independently established accounting directions - accounting and tax accounting of settlements with the budget for income tax. This kind of analysis is due to the need to identify differences in approaches to the calculation of income tax in terms of accounting (financial) and tax accounting. In the process of analysis, the causes of differences between the accounting and tax accounting data were identified and streamlined.

Ключевые слова: налоговый учет, бухгалтерский (финансовый) учет, налог на прибыль, бухгалтерская прибыль, налоговая прибыль, постоянные налоговые разницы, временные налоговые разницы, отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства, постоянное налоговое обязательство, постоянный налоговый актив.

Keywords: tax accounting, accounting (financial) accounting, income tax, accounting profit, tax profit, permanent tax differences, temporary tax differences, deferred tax assets, deferred tax liabilities, permanent tax liability, permanent tax asset.

Введение

Из всех действующих в России налогов наиболее трудоемким для исчисления на сегодняшний день является налог на прибыль. Это обусловлено прежде всего

трудностью корректного формирования налоговой базы по указанному налогу. Учитывая значимость налоговых поступлений от налога на прибыль в общем объеме поступлений налоговых доходов в региональный и федеральный бюджет, достаточно актуальным становится изучение методологических аспектов организации бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов как основных составляющих налоговой базы по налогу на прибыль.

В положении по бухгалтерскому учету ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» законодательно закреплён ряд основных правил, отражающих порядок формирования налога на прибыль в бухгалтерском учете.

Актуальность исследуемого вопроса заключается в том, что расчеты по налогу на прибыль являются важным элементом в области взаимодействия государственных и хозяйствующих субъектов экономики, формирующих значительный объем финансовых поступлений в федеральный и региональный бюджеты. Также необходимо отметить, что такая роль отчислений по налогу на прибыль оказывает значительное влияние на обе стороны.

Исследуемая тема в достаточной степени изучена с точки зрения теоретических подходов. Вопросам рассматриваемого учета посвящены научные работы ряда отечественных экономистов [1–5].

После того как нововведения, описанные в главе 25 НК РФ «Налог на прибыль организации», вступили в силу, выделилось два самостоятельных направления учета: налоговый и бухгалтерский. При этом отдельное выделение бухгалтерского учета как самостоятельного вида учета вызвало существенное увеличение трудоемкости отражения расчетов с бюджетом по налогу на прибыль.

Кроме того, практические аспекты ведения бухгалтерского и налогового учета по расчетам с различными уровнями бюджета в области налога на прибыль с появлением новых, инновационно обоснованных статей расходов требуют постоянного совершенствования.

Так, главной из существующих задач, решаемых специалистом бухгалтерской службы, осуществляющего ведение учета в соответствии с названным ПБУ, является организация аналитического учета, поскольку именно правильно построенный аналитический учет позволяет значительно упростить деятельность бухгалтера.

Хозяйствующий субъект имеет возможность выбрать и закрепить в учетной политике вариант ведения аналитического учета отложенных налоговых активов (ОНА), постоянных налоговых разниц (ПНР) и временных налоговых разниц (ВНР), которые возникают при исчисления налога на прибыль.

Для осуществления расчетов с бюджетными фондами по налогу на прибыль коммерческие предприятия используют счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Налог на прибыль».

Необходимо подчеркнуть, что между ведением налоговых и бухгалтерских расчетов существует много общего. Они имеют общий предмет исследования, то есть финансовую составляющую организации, и призваны выполнять одну задачу — определять результаты финансово-хозяйственной деятельности изучаемого предприятия. Также им присущи одинаковые принципы формирования необходимых сведений, которые представлены в табл. 1 на стр. 248.

Принципы составления информации бухгалтерского и налогового учета

Наименование принципа	Содержание принципа
1. Принцип своевременности	Этот принцип означает, что данные в бухгалтерском и налоговом учете должны быть представлены без задержки, для того чтобы пользователь мог принять необходимое решение
2. Принцип полноты	Согласно данному принципу при отражении информации недопустимы пропуски и изъятия. В противном случае такая информация может привести к неверному управленческому решению и нанести финансовый ущерб организации
3. Принцип достоверности	Достоверной признается информация, в которой нет существенных ошибок, т.е. информация, соответствующая требованиям нейтральности, правдивого представления, полноты и адекватности (отражения экономического содержания хозяйственных операций в соответствующей оценке)

Однако большее значение, чем общие черты, имеют отличия между ними. Осуществление операций по налогу на прибыль в бухгалтерском учете регулируется Положениями по бухучету «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» ПБУ 18/02. Данным регламентирующим документом информативно связаны налоговый и бухгалтерский учет.

Основой создания отечественного бухгалтерского стандарта послужили международные аналоги, а именно МСФО 12 «Налоги на прибыль» и SFAS 109 «Учет налога на прибыль». Е. Ю. Тарасовой оценены общие подходы к расчету налога на прибыль согласно действующему ПБУ 18/02 и МСФО 12 [1].

Необходимо отметить, что на основании ПБУ 18/02 хозяйствующие субъекты обязаны отражать в регистрах бухгалтерского учета размер налога на прибыль. Ее размеры должны вычисляться согласно показателям бухгалтерской прибыли. После этого можно делать выводы о положительной или отрицательной разнице.

Затем все различия между бухгалтерским и налоговым учетом приводятся к следующим операциям:

— бухгалтерский налог на прибыль (условный расход) необходимо уменьшить до налогового;

— бухгалтерский налог на прибыль (условный расход) необходимо увеличить.

Таким образом, для отражения вышеуказанных операций необходимы другие, специальные, счета, введенные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 07 мая 2003 г. № 38н «О внесении дополнений и изменений в План счетов бухгалтерского учета». К ним относятся счет 09 «Отложенные налоговые активы» и счет 77 «Отложенные налоговые обязательства».

Для получения суммы размера налога на прибыль требуется произвести перерасчет условного расхода, при котором используются налоговые активы и обязательства.

Если факторы признания расходов и доходов не совпадают, то возможно появление постоянной разницы. Они влияют на результаты отчетности, однако их не принимают в расчет суммы налога на прибыль.

Возникновение в отчетности таких разниц влечет за собой возникновение постоянного налогового обязательства (ПНО) или постоянного налогового актива (ПНА). ПНО — это размер налога, увеличивающий или уменьшающий сумму налога на прибыль в отчетном периоде.

Когда расходы, указанные в регистре бухгалтерского учета, не принимают во внимание во время расчета налога на прибыль, тогда возникает постоянное налоговое

обязательство, то есть налоговая прибыль получается больше бухгалтерской, следовательно, налог с бухгалтерской прибыли необходимо увеличить. Если же при расчете налоговой базы не учитываются доходы, то можно говорить о возникновении постоянного налогового актива. В таком случае размер бухгалтерской прибыли будет значительно больше налоговой, поэтому целесообразно будет снизить ставку налога, что, в свою очередь, приведет к образованию постоянного налогового актива.

Согласно пункту 8 ПБУ 18/02 суммы, признаваемые в налоговом и бухгалтерском видах учета в разные периоды времени, — это временные разницы (ВНР) [6]. Временные налоговые разницы оказывают влияние на ряд отчетных периодов, появляясь в одном отчетном периоде, они гасятся в другом. Временные разницы образуются в случаях, если расход или доход признается в бухгалтерском учете и не признается в налоговом учете либо наоборот. Тогда разница будет числиться до того времени, пока причина ее появления, то есть доходы или расходы, не признаются в обоих видах учета.

Наличие временных разниц, среди которых различают вычитаемые и налогооблагаемые, во время формирования налогооблагаемой прибыли является основанием для возникновения отложенного налога на прибыль. Появление вычитаемых временных разниц в конечном итоге может привести к уменьшению размера суммы налога в следующих периодах. То есть к ним относятся доходы, которые отражаются в бухгалтерской отчетности в меньших размерах или же расходы в большем размере по отношению к данным налогового учета.

Указанная разница называется вычитаемой, так как спустя определенное время производится ее погашение. Появление отложенных налоговых активов связано с образованием вычитаемых налоговых разниц.

Доля отложенных налогов, влияющая (а конкретнее, увеличивающая) на размер налога на прибыль, приводящая к снижению выплат в бюджетные фонды, называется отложенными налоговыми активами.

Во время исчисления разницы необходимо учитывать как отложенные налоговые активы, так и активы, погашенные в указанном периоде.

Необходимо подчеркнуть то, что временные разницы, возникающие в процессе расчета налогооблагаемой прибыли или убытка, могут вызывать появление отложенного налога на прибыль, после чего возможно повышение суммы налога для уплаты в государственный бюджет.

Такие разницы между налоговой и бухгалтерской отчетностями называются налогооблагаемыми временными разностями. Их сумма равна отложенным налоговым обязательствам, и признаются они в одном отчетном периоде.

Та доля отложенного налога на прибыль, которая повышает размер налоговой суммы, необходимой для уплаты в бюджетные фонды в следующем за отчетным периодом или в последующих, называется отложенным налоговым обязательством (п. 15 ПБУ 18/02) [6].

Операции, связанные с указанным обязательством, отражаются в бухгалтерской отчетности при помощи использования пассивного счета 77 «Отложенные налоговые обязательства».

Бухгалтерия организации должна списывать отложенное налоговое обязательство по мере его погашения.

На основании вышеизложенной информации составим табл. 2, отражающую причины возникновения налоговых разниц, их влияние на размер налога на прибыль и порядок отражения разниц в бухгалтерском учете.

Таблица 2

Отражение постоянных и временных налоговых разниц

Причина возникновения разниц	Вид налоговых активов и обязательств	Влияние на налог на прибыль	Проводки
Доходы учитывают только при налогообложении	ПНО	Увеличивают сумму налога	Дт 99 Кт 68
Расходы учитывают только в бухучете			
Доходы учитывают только в бухучете	ПНА	Уменьшают сумму налога	Дт 68 Кт 99
Расходы учитывают только при налогообложении			
Доходы не учитывают в бухучете текущего отчетного периода	ОНА	Уменьшают сумму налога будущих отчетных периодов, налог текущего периода увеличивают	Дт 09 Кт 68 — отражение, Дт 68 Кт 09 — погашение
Расходы не учитывают при налогообложении текущего отчетного периода			
Расходы не учитывают в бухучете текущего отчетного периода			
Доходы не учитывают при налогообложении текущего отчетного периода	ОНО	Увеличивают сумму налога будущих отчетных периодов, налог текущего периода уменьшают	Дт 68 Кт 77 — отражение, Дт 77 Кт 68 — погашение
Расходы не учитывают в бухучете текущего отчетного периода			

Заключение

В заключение отметим, что на практике предприятиям рекомендовано создать собственные аналитические регистры учета постоянных и временных разниц отчетного периода. Отражение информации в отдельных регистрах значительно облегчает идентификацию и учет

как постоянных, так и временных разниц в отчетном периоде.

Таким образом, предложенный подход к практике исчисления налога на прибыль будет способствовать формированию оптимальной системы налогообложения при наличии положительного финансового результата.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Тарасова Е. Ю. «Учет расчетов по налогу на прибыль»: различия между МСФО (IAS) и ПБУ 18/02 // Теория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. 2012. № 2. С. 48–57.
2. Трофимова Л. Б. Учет расчетов по налогу на прибыль в соответствии с российскими и международными стандартами // Международный бухгалтерский учет. 2010. № 3. С. 30–36.
3. Качкова О. Е. Учет расчетов по налогу на прибыль // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2012. № 9. С. 27–33.
4. Тощая К. П. Методика формирования оптимальной системы налогового учета по налогу на прибыль // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2012. № 1. С. 129–134.
5. Полякова Е. В., Виноходова А. Ф., Ильичева Е. В., Ильичев С. Н. Теория и практика учета налоговых активов и налоговых обязательств // Научное обозрение. 2013. № 12. С. 360–364.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02). URL: http://www.consultant.ru/law/podborki/primenenie_pbu_18/02/

REFERENCES

1. Tarasova E. Y. "Accounting for payment of income tax": differences between IFRS (IAS) 12 and PBU 18/02 // The Territory of New Opportunitites. The Herald of Vladivostok State University of Economics and Service. 2012. No. 2. Pp. 48–57. (In Russ.).
2. Trofimova L. B. Accounting of settlements of the profit tax in accordance with the Russian and international standards // International accounting standards. 2010. No. 3. Pp. 30–36. (In Russ.).
3. Kachkova O. E. Accounting of settlements of the profit tax // Accounting records in budgetary and not-for-profit companies. 2012. No. 9. Pp. 27–33. (In Russ.).
4. Totskaya K. P. Method of establishing of the best system of tax accounting for the profit tax // Bulleting of Tomsk state university. Economics. 2012. No. 1. Pp. 129–134. (In Russ.).

5. Polyakova E. V., Vinokhodova A. F., Ilyicheva E. V., Ilyichev S. N. Theory and practice of accounting of tax assets and tax liabilities // Scientific review. 2013. No. 12. Pp. 360–364. (In Russ.).

6. Provision of accounting records “Accounting of records of the companies’ profit tax” (RAS 18/02). (In Russ.). URL: http://www.consultant.ru/law/podborki/primeneniye_pbu_18/02/

Как цитировать статью: Полякова Е. В., Агеева Е. С. Методологические подходы к организации бухгалтерского и налогового учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль // Бизнес. Образование. Право. 2019. № 1 (46). С. 246–250. DOI: 10.25683/VOLBI.2019.46.117.

For citation: Polyakova E. V., Ageeva E. S. Methodological approaches to the organization of accounting and tax accounting of the budgetary settlements on the profit tax // Business. Education. Law. 2019. No. 1 (46). Pp. 246–250. DOI: 10.25683/VOLBI.2019.46.117.

УДК 334.012.6; 338.24
ББК 65.23

DOI: 10.25683/VOLBI.2019.46.120

Rudenko Lyudmila Gennadievna,
candidate of economics, assistant professor,
dean of the department of economics and finance,
Moscow Witte University,
Moscow,
e-mail: mila.k07@mail.ru

Руденко Людмила Геннадьевна,
канд. экон. наук, доцент,
декан факультета экономики и финансов,
Московский университет им. С. Ю. Витте,
г. Москва,
e-mail: mila.k07@mail.ru

МЕХАНИЗМ ИМУЩЕСТВЕННОЙ ИНФРАСТРУКТУРНОЙ ПОДДЕРЖКИ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА КИРОВСКОЙ ОБЛАСТИ

THE MECHANISM OF PROPERTY INFRASTRUCTURE SUPPORT OF SMALL BUSINESS OF THE KIROV REGION

08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством
08.00.05 – Economics and management of national economy

Актуальность заявленной темы определяется новым вектором развития экономики России, построением благоприятного предпринимательского климата, поиском новых драйверов устойчивого развития. Сектор малого бизнеса имеет все основания стать точкой роста экономики по причине своей гибкости, мобильности, высокой адаптивности, инновационности. С этой целью необходимо сформировать систему эффективной инфраструктурной поддержки малого бизнеса. Представленное исследование направлено на всестороннее изучение вопросов имущественной поддержки сектора малого предпринимательства. Все чаще полномочия по созданию благоприятной среды хозяйствования передаются на места. Следует отметить, что система имущественной поддержки малого бизнеса в регионах находится на этапе формирования, что требует создания теоретико-научных основ разработки механизма имущественной инфраструктурной поддержки в регионах. На основе анализа элементов имущественной поддержки и сущности категории «механизм» делается заключение о содержании механизма имущественной инфраструктурной поддержки малого бизнеса, который должен включать обоснованные цели, задачи, инструменты, условия предоставления имущества в пользование или владение, критерии оценки результативности поддержки. Предлагается авторская трактовка механизма имущественной инфраструктурной поддержки малого предпринимательства на региональном уровне как системы социально-экономических отношений между государством, муниципальной властью

и субъектами малого предпринимательства, возникающих по поводу предоставления имущества, пригодного для использования на возмездной и безвозмездной основе, на льготных условиях для создания благоприятных условий хозяйствования, формирования и устойчивого развития малого бизнеса в регионе. Инструментальную основу механизма представляют нормативно-правовые, проектно-целевые, организационно-имущественные и финансово-экономические институты. Определяются критерии оценки эффективности деятельности механизма имущественной инфраструктурной поддержки малого предпринимательства. В результате оценки возможности реализации механизма автором выявляются проблемные аспекты имущественной поддержки и определяются направления ее совершенствования на примере Кировской области. Предложенный механизм имущественной инфраструктурной поддержки малого бизнеса может быть полезен при разработке стратегии и дорожной карты развития инфраструктурной поддержки и малого бизнеса в регионах.

The relevance of the stated topic is determined by the new vector of development of the Russian economy, the construction of a favorable business climate, the search for new drivers of sustainable development. The small business sector has every reason to become a point of economic growth, because of its flexibility, mobility, high adaptability, innovation. To this end, it is necessary to create a system of effective infrastructure support for small businesses.