



Рис. 1. Изменение уровня заработной платы в 2000 году по сравнению с 1990 годом

количества, более высокого качества) [1]. Недаром существует народная поговорка «как платят, так и работают». Выполнение регулирующей функции возложено на государство, которое должно регулировать спрос на рынке труда и уровень заработной платы, в свою очередь заработная плата будет регулировать цены на предметы потребления и услуги [3].

Регулируя заработную плату, нужно своевременно усиливать те или иные функции, чтобы оплата труда отвечала ее объективному содержанию и особенностям развития общества.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Волгин Н. Заработная плата — цена труда или рабочей силы?/ Человек и труд.— 1999.— № 9.— С. 66-69.
2. Лях И. Заработной плате особое внимание/ Национальная экономическая газета.— 2001.— 8 июня (№ 42).— С. 1, 3.
3. Мазманова Б. Г. Управление оплатой труда: учеб. пособие.— М.: Финансы и статистика, 2001.— 368 с.
4. Пошерстник Н. В., Мейксин М. С. Заработная плата в современных условиях (8-е изд.).— СПб.: Издательский дом «Герда», 2002.— 720 с.

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ СИСТЕМЫ УЧЕТА НАЛОГОВ И ДРУГИХ ОБЯЗАТЕЛЬНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ В ТОРГОВЛЕ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ И РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Т. В. Пищик, БГЭУ

Несмотря на развитие интеграционных процессов, происходящих в Республике Беларусь и Российской Федерации, все еще сохраняются существенные различия между правилами в ведении бухгалтерского учета, определяющими форму и порядок предоставления информации субъектами хозяйствования. Это связано с тем, что в каждой стране выбор правил ведения учета регулируется. Более того, правила учета и механизм управления предприятиями отражают экономические и политические процессы, происходящие в

наших странах, а не просто результат адаптации к рыночным условиям хозяйствования. В связи с этим, трудно определить, какие конкретно экономические проблемы государств должно разрешить регулирование учета и отчетности и нелегко понять, почему системы бухгалтерского учета России и Беларуси различаются.

По нашему мнению, данная проблема является трудноразрешимой. Как отмечалось выше, это объясняется тем, что правила организации и методики ведения бухгалтерского учета возникли в результате взаимодействия политических и экономических процессов. Как известно, в наших странах эти процессы протекают по-разному. При этом в настоящее время экономика Российской Федерации находится на качественно новом уровне своего развития, чего не скажешь о белорусской экономике.

Именно поэтому сближение правил ведения учета должно не предшествовать, а следовать за сближением экономических и политических систем наших стран. Кроме того, поскольку правила ведения учета находятся под сильным влиянием права и регулирования, то сами по себе рыночные преобразования вряд ли обеспечат их сближение.

Остановимся подробно на различиях между системами учета налогов в Республике Беларусь и Российской Федерации.

Во-первых, главная отличительная особенность систем учета заключается в том, что в России для учета налогов и других обязательных платежей предусмотрен налоговый учет. Причем в настоящее время бухгалтерский и налоговый учет представляют собой самостоятельно существующие системы. При этом:

Бухгалтерский учет – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций. **Его основной задачей является формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении**, которая необходима пользователям бухгалтерской отчетности.

Налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ. Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также **для осуществления контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью определения и уплаты в бюджет налога на прибыль**.

Ведение налогового учета субъектами хозяйствования регламентируется статьями 313-333 Налогового кодекса Российской Федерации. Между тем, действующее законодательство Республики Беларусь, само понятие “налоговый учет” не использует. Причем, в составе налогового законодательства нашей страны отсутствует нормативный документ, который в унифицированном виде предусмотрел бы все методы и методические подходы к формированию учетной базы для налогообложения. Вместе с тем учет для целей налогообложения в настоящее время осуществляется на счетах бухгалтерского учета, а это неизбежно приводит к нарушению его принципов и искажению основных показателей финансово-хозяйственной деятельности предприятий. То есть бухгалтерский учет в нашей стране одновременно есть финансовый и налоговый. При этом спорный вопрос о соотношении понятий “бухгалтерский учет” и “налоговый учет” приобретает особую значимость в связи с обсуждением проекта Налогового кодекса Республики Беларусь.

Во-вторых, еще одно отличие белорусской системы учета от российской заключается в том, что в России бухгалтерский учет реализации ведется только по моменту отгрузки. Отсюда следует, что начисление налогов от выручки должно осуществляться независимо от поступления денег на предприятие. Однако уплата налога может производиться не только по моменту отгрузки товаров, но и по моменту получения за них денег. Как известно, в Республике Беларусь учет реализации товаров ведется как по моменту отгрузки, так и по моменту оплаты.

В-третьих, в настоящее время отмечается различие в нумерации счетов для учета налогов. Остановимся подробно на этой отличительной особенности. Так, счета 90 “Продажи” и 91 “Прочие доходы и “расходы” плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций Российской Федерации заменили применяемые торговыми предприятиями Беларуси счета учета реализации – 46 “Выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг)”, 47 “Выручка от реализации основных средств”, 48 “Выручка от реализации прочих активов”. Согласно этому по российскому плану счетов выручку от обычной деятельности надлежит учитывать на счете 90 “Продажи”, а от продажи основных средств, прочих ценностей и различные внереализационные доходы – на счете 91 “Прочие доходы и расходы”. Кроме того, на этих же счетах – 90 и 91 – только уже по дебету в разрезе субсчетов показывается себестоимость продаж и прочие расходы, определяется финансовый результат, а по обычной деятельности еще начисляется НДС и акцизы. В нашей

системе учета для этих целей используется счет 46 "Выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг)". Наряду с этим счет 99 "Прибыли и убытки" российского плана счетов заменил счет 80 "Прибыли и убытки" белорусского плана счетов. В связи с этим в российском учете убытки, полученные в результате чрезвычайных обстоятельств, и некоторые другие расходы сразу списываются на счет 99 "Прибыли и убытки". В белорусском учете эти расходы относятся на счет 80 "Прибыли и убытки". В результате ежемесячно закрываются лишь синтетические счета 90 и 91 в целом: дебет счетов 90, 91 кредит счета 99 или наоборот. У нас — соответственно дебет счетов 46, 47, 48 и кредит счета 80 или наоборот.

Следует отметить, что в Российской Федерации при начислении налогов из прибыли используется счет 99 "Прибыли и убытки", вместо счета 81 "Использование прибыли", применяемого в Беларуси. Такие различия сохранятся до 2004 года. Однако в дальнейшем в этом вопросе будут перемены. По мнению специалистов Министерства Финансов Республики Беларусь, чудных открытий в смысле национальных особенностей нового белорусского плана счетов не будет. Это объясняется тем, что представленный Министерством финансов и Белорусской Ассоциацией бухгалтеров 4 октября проект документа по своей структуре практически один к одному копирует план счетов, действующий в Российской Федерации. Кроме того, специалистами Минфина было заявлено, что на новый план счетов можно будет по желанию переходить уже с 1 января 2003 года, а в обязательном порядке с 1 января 2004 года.

По нашему мнению, осуществить такой переход в такие сроки невозможно, поскольку прежде чем применять новый план счетов на практике, необходимо разработать Инструкцию по его применению. В этой инструкции должны быть согласованы многие положения с Законом "О бухгалтерском учете", Гражданским кодексом, налоговым законодательством. Поэтому на разработку инструкции уйдет много времени. Все сказанное позволяет сделать вывод, что в кратчайшие сроки перейти на новый план не представляется возможным. Кроме того, если Инструкция к Новому Плану счетов Республики Беларусь будет полностью копировать российский вариант, то каких-либо преимуществ в Новом Плане счетов не будет. Ведь, по мнению многих российских ученых из Инструкции к новому Плану счетов, опубликованных комментариев к Плану счетов Российской Федерации не видно преимущество замены счетов реализации 46, 47, 48 счетами 90 "Продажи", и 91 "Прочие доходы и расходы" или замены счета 80 на 99 "Прибыли и убытки".

В-четвертых, как видно из данных таблицы 1, системы учета налоговых платежей различаются перечнем и порядком отражения на счетах. Приведенная нами таблица позволяет выявить общие черты и различия в учете налогов Беларуси и России.

В-пятых, системы учета налогов в Республике Беларусь и Российской Федерации различаются уровнем автоматизации. Причем в России он значительно выше, поскольку предприятия оснащены новыми аппаратными и программными средствами. Эти средства позволяют без значительных затрат времени и средств осуществлять выбор основных экономических параметров деятельности организации (предприятия), проводить налоговое планирование и заниматься прогнозированием финансового результата. Кроме того, использование на практике компьютерной модели "Налоговый калькулятор" позволяет быстро рассчитать любой налог и правильно отразить на счетах бухгалтерского учета.

Что касается автоматизации бухгалтерского учета в Республике Беларусь, то у нас, к сожалению, имеющееся в этой области программное обеспечение с точки зрения практики имеет свои недостатки. Среди них:

- 1) сложность изложения инструкций для пользователей;
- 2) ограниченный выбор программ по бухгалтерскому учету для самых простых пользователей;
- 3) отсутствие программы бухгалтерского учета для самых подготовленных профессионалов, занимающихся поисковыми исследованиями и проблемами оптимизации финансового результата и минимизации налоговых платежей;
- 4) недостаточностью компьютерных разработок для предприятий отдельных отраслей национальной экономики, учитывающих специфику их деятельности;

Остановимся подробно на перечисленных выше недостатках.

Следует отметить, что первый недостаток (сложность программных инструкций) постепенно преодолевается. Однако, многие программные разработчики по-прежнему считают, что приоритет в бухгалтерских программах должен принадлежать им, а не пользователям. А это явно противоречит главному принципу рыночных отношений. Как известно, практическая работа бухгалтера чаще всего включает в себя большое количество мелких рутинных операций и действий (например, расчеты по налогам). Причем выполнять эти расчеты необходимо быстро и точно, поскольку только в этом случае бухгалтер периодически может выделять

Таблица 1

Отражение на счетах бухгалтерского учета начисленных налогов и других обязательных платежей на предприятиях Беларуси и России.

№ п/п	Источники покрытия расходов, связанных с уплатой налогов	Налоги и другие обязательные платежи	Республика Беларусь		Российская Федерация	
			Бухгалтерская проводка		Бухгалтерская проводка	
			Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
A	1	2	3	4	5	6
I	Себестоимость продукции (товаров, работ, услуг)	1. Единый социальный налог.	44	68	44	68
		2. Платежи за землю, (земельный налог).	44	68	44	68
		3. Налог за пользование природными ресурсами (экологический налог).	44	68	x	x
		4. Налог на пользователя автомобильных дорог.	x	x	44	68
		5. Налог с владельцев транспортных средств.	x	x	44	68
		6. Лицензионный сбор за оптовую продажу алкогольной продукции.	x	x	44	68
		7. Отчисления в фонд социальной защиты населения.	44	69	X	X
		8. Единый налог, на временный доход для определенных видов деятельности.	x	x	44	68
II	Выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг).	1. НДС.	46	68	90	68
		2. Акцизы.	46	68	90	68
		3. Налог с продаж автомобильного топлива (налог на реализацию ГСМ).	46	68	90	68
		4. Налог с продаж.	x	x	90	68
		5. Республиканский единый платеж (отчисления в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции и дорожные фонды).	46	68	x	x
		6. Целевой сбор (отчисления в местный фонд стабилизации экономики производителей сельскохозяйственной продукции и целевые сборы).	46	68	x	x
III	Прибыль (доход)	1. Налог на прибыль.	81	68	99	68
		2. Налог на недвижимость (налог на имущество предприятий).	81	68	99	68
		3. Налог на содержание жилищного фонда и объектов культурной сферы.	x	x	99	68
		4. Налог на рекламу.	81	68	99	68
		5. Налог на продажу товаров в розничной торговой сети.	81	68	x	x
IV	Доходы физических лиц.	1. Подоходный налог с граждан.	70	68	70	68

время для анализа начисленных и уплаченных платежей. В связи с этим простые инструкции стали бы огромным подспорьем для бухгалтера.

Второй недостаток (небольшой выбор программ для самых неподготовленных пользователей) обусловлен сложностью разработки алгоритма. Его сможет понять и использовать на практике только профессиональный бухгалтер, достаточно глубоко владеющий программированием.

Третий недостаток (отсутствие программ для профессионалов бухгалтеров и аналитиков) тоже связан со сложностью разработки алгоритма. Такой алгоритм позволит не только проводить расчеты по отдельным налогам и отражать их на счетах бухгалтерского учета, но и прогнозировать финансовый результат с учетом налогового и финансового планирования.

Четвертый недостаток (небольшой программный охват предприятий с учетом их отраслевой специфики) тоже постепенно преодолевается, но не так интенсивно, как хотелось бы. Несмотря на то, что усилия разра-

ботчиков направлены чаще всего на производственные и торговые предприятия, все еще есть проблемы по практическому применению этих программ. Так, на торговых предприятиях автоматизированы отдельные участки работы, на других – если и проведена комплексная автоматизация учета, то возникают проблемы увязки отдельных участков работы между собой.

Следует отметить, что основное сходство систем учета налогов в России и Беларуси заключается в том, что в наших странах учет налогов выпадает из общей тенденции развития отечественного бухгалтерского учета, поскольку он обслуживает, как правило, интересы государства в лице налоговых органов. Причем подчинение методики учета налогов интересам государства в лице налоговых органов – вполне естественное явление в условиях регламентации учета многих налоговых обязательств налоговой службой.

Таким образом, мы рассмотрели сходства и различия в системах учета налогов на торговых предприятиях (организациях) Беларуси и России.

Считаем, что основными направлениями совершенствования бухгалтерского учета в связи с изменениями налоговой системы являются:

1. Выделение из общей системы бухгалтерского учета подсистемы налогового учета, имеющего свои объекты, систему правил, субъекты и пользователей;
2. Введение в штат бухгалтеров профессионала в сфере налогового права, который мог бы консультировать бухгалтеров предприятия по вопросам налогового законодательства;
3. Повышение роли общественных бухгалтерских организаций путем создания Института профессиональных бухгалтеров (ИПБ). Данный институт мог бы решать такие вопросы, как применение различных методов налогового учета в бухгалтерском учете. Кроме того, ИПБ Республики Беларусь мог бы синхронизировать частые изменения налогового законодательства и соответствующие модификации бухгалтерского учета. Заметим, что это не весь спектр вопросов, которые сможет решить ИПБ Республики Беларусь;
4. Прежде чем утверждать новый план счетов, необходимо разработать Инструкцию по его применению и посмотреть, чтобы не было расхождений с другими нормативными актами;
5. Повысить уровень автоматизации бухгалтерского учета путем внедрения современных компьютерных моделей “налоговый калькулятор” и “налоговый консультант”.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Новый План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации (предприятия) (Проект). Комментарии. Рекомендации к применению/ В.Е. Ванкевич, Е.Н. Шибeko, А.Л. Бавдей и др., Под общ. ред. Л.Л. Ермолович, В.Е. Ванкевича.– Мн.: Интерпрессервис; Книжный Дом, 2002.– 368 с.
2. Российские стандарты (положения) по бухгалтерскому учету.– 3-е изд., доп.– М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ке», 2002.– 196 с.
3. Агаджанов Г.Ю. Адаптация бухгалтерского учета к изменениям налоговой системы. Монография.– Ростов-на-Дону, 2001.
4. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учет активов и расчетных операций. Учеб. пособие/ В.А. Пипко, В.И. Бережной, Л.Н. Булавина и др.– М.: Финансы и статистика, 2002.– 416 с.: Ил.
5. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов/ Под ред. проф. Ю.А. Бабаева.– М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2002.– 476 с.
6. Ивашкин Б.Н. Бухгалтерский учет в торговле: Учебно-практический курс.– 7-е изд., перераб. и доп.– М.: Издательство “Дело и Сервис”, 2002.– 464 с.
7. Касьянова Г.Ю., Котко Е.А., Топольская Е.Б. Документооборот в бухгалтерском и налоговом учете. Т. 1.– 3-е изд., испр. и доп.– М.: ИКК “Статус-Кво 90”, 2000.
8. Кожин В.Я. Бухгалтерский учет. Оценка прибыльности хозяйственных операций.– М.: Экзамен, 2001.– 800 с.
9. Кожин В.Я. Отраслевые особенности налогообложения и учета.– М.: ИД ФБК – Пресс, 2000.
10. Лемеш С. Что год грядущий бухгалтерам готовит? Возможность стать первопроходцами/ НЭГ.– 2002.– 8 октября.
11. Лысюк Р.С., Н.Г. Смирнов. Разработка проекта совместного плана счетов бухгалтерского учета для предприятий Республики Беларусь и Российской Федерации/ Бухгалтерский учет и анализ.– 2002.- № 3.– С. 20 – 21.
12. Оношко Е. Неразделенный учет/ НЭГ.– 2002.– 9 июля.