

— выпуск информационных бюллетеней, излагающих в простой и доступной форме основные приоритеты бюджетной и налоговой политики, проводимой органами местного самоуправления;

— публикация не только принятых решений о бюджете, но и их проектов (основных параметров бюджета муниципального образования).

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Общественное участие в бюджетном процессе. Опыт и технологии / Под ред. Т. И. Виноградовой. СПб.: ИК Синтез, 2002. С. 150
2. Бюджетный процесс: анализ прозрачности и общественного участия. Сборник статей / Под ред. Т. И. Виноградовой, М. Ф. Замятиной, В. А. Бескровной. СПб.: ИК Синтез, 2003. 220 с.
3. «Городские жители и власти — на пути к сотрудничеству: бюджет, который можно понять и на который можно влиять»: история успеха. СПб.: ИК Синтез, 2003. 204 с.
4. Виноградова Т. И. «Хорошее политическое управление» (good governance): к вопросу о роли центров публичной политики. Публичная политика - 2004. Сборник статей / Под ред. А. Ю. Сунгурова. СПб: Норма., 2004. 120 с.
5. Циммерманн Х. Муниципальные финансы: Учебник. М.: Дело и сервис. 2003. 352 с.
6. Тимо Линкола. Контроль над финансами коммуны и отвод лица за небеспристрастность // Финансы. 2005. № 9. С. 73-77
7. Бюджетирование, ориентированное на результат: цели и принципы. NEI Moscow / ECORYS, 2002.
8. Intergovernmental Fiscal Relations and Local Financial Management. World Bank Institute, 2003.
9. Блондал Й., Кроманн Кристенсен Й. Бюджетирование в Нидерландах // OECD Journal on Budgeting. 2002. № 3.
10. Примеры лучших практик финансового менеджмента региональных и местных властей // Муниципальная экономика. 2003. № 3.
11. <http://www.fincom.spb.ru>
12. <http://www.rb-centre.ru>

**Любовь Федоровна ШИЛОВА** —  
доцент кафедры бухгалтерского учета  
и АХД, к. э. н.

УДК 657.1

### **СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, ИХ ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ**

*АННОТАЦИЯ. Признание налогового учета на законодательном уровне в современных условиях имеет негативные последствия для бухгалтерского учета, поскольку налоговый учет превалирует над бухгалтерским, является приоритетным в связи с необходимостью правильного исчисления налогов. Данное обстоятельство приводит к снижению роли бухгалтерского учета в формировании управленческой информации, что автор считает недопустимым.*

*The author considers taxation adopted by legislation to have negative consequences for accounting because the former prevails over the latter when*

*the necessity to impose correct taxes arises which results in depreciation of accounting when managerial information is being arranged*

Проблематика взаимоотношения бухгалтерского и налогового учета до настоящего времени остается актуальной, малоисследованной. В силу обстоятельств налоговая система наделена государством большими полномочиями, что позволяет ей оказывать непосредственное вмешательство в систему бухгалтерского учета. Информационная роль бухгалтерского учета в организациях в основном заключается в предоставлении информации для расчета налогооблагаемых показателей и составления налоговой отчетности. Вследствие этого в организациях продолжается тенденция снижения заинтересованности в использовании учетной информации для целей оперативного руководства и управления. В результате в методологии происходит искажение таких понятий, как «себестоимость», «выручка от реализации», «прибыль», «амортизация» и других экономических категорий.

Все это приводит к тому, что большинство практикующих бухгалтеров цель бухгалтерского учета сводит к получению информации для налоговых органов, в результате искажаются задачи учета, так как подчинение налоговому учету искажает реальное финансовое состояние организации, приводит к обложению «фиктивной» прибыли.

Налоговый учет, согласно ст. 313 Налогового кодекса РФ, представляет собой систему обобщения информации для определения налоговой базы на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ. Закрепление на законодательном уровне налогового учета способствовало тому, что он стал еще больше превалировать над бухгалтерским учетом, что проявляется практически на каждом участке учетной работы, в том числе и в начислении амортизации.

К сожалению, в Налоговом кодексе РФ сформулированы лишь общие принципы организации налогового учета. Как конкретно вести его на практике, бухгалтеру предстоит определять самостоятельно.

Данные налогового учета не отражаются на счетах бухгалтерского учета.

Для большинства предприятий наиболее целесообразно строить налоговый учет на основе бухгалтерского. Для этого необходимо по возможности максимально сблизить бухгалтерскую и налоговую учетную политику, например, установить одинаковые способы начисления амортизации внеоборотных активов.

При организации и определении порядка и степени использования данных бухгалтерского учета для амортизируемых активов необходимо определить различия в правилах их бухгалтерского и налогового учета. Общие отличительные особенности учета внеоборотных активов, согласно главе 25 Налогового кодекса РФ и отечественных стандартов ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов», следующие:

- 1) выделение объектов учета;
- 2) стоимостная оценка при постановке на учет;
- 3) отличие в классификационной группировке основных средств по видам и срокам полезного использования;
- 4) способы начисления амортизации.

Рассмотрим более детально выделенные отличительные особенности бухгалтерского и налогового учета внеоборотных активов. В налоговом учете объектами основных средств не признаются: средства, приобретенные за счет средств

бюджетных ассигнований; приобретенных (созданных) за счет средств целевого финансирования, включая иностранных инвесторов; первоначальная стоимость которых менее 10 тыс. рублей, а в бухгалтерском учете — до 20 тыс. руб., начиная с 2006 года. Следовательно, амортизация, которая начисляется согласно нормативному регулированию бухгалтерского учета, не может быть признана расходом в налоговом учете, что приводит к несоответствию показателя себестоимости в бухгалтерском и налоговом учете, вызывая отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы.

При принятии к бухгалтерскому учету основных средств, в сумму фактических затрат, связанных с их приобретением, включают проценты, уплаченные банку по кредитам, взятым на покупку объектов внеоборотных активов и уплаченным до ввода объектов в эксплуатацию. В налоговом учете данный вид расходов не признается для включения в первоначальную стоимость, что впоследствии также окажет влияние на формирование себестоимости.

В бухгалтерском учете стоимость активов, полученных по договору дарения (безвозмездно), первоначально отражается по рыночной цене в составе доходов будущих периодов, которые признаются доходом отчетного периода в момент начисления амортизации, а в налоговом учете учитывается в полном размере в составе внереализованных доходов.

Классификация основных средств по видам и определение срока их полезного использования в бухгалтерском учете производится организацией самостоятельно, а в налоговом учете устанавливается Правительством РФ. К налоговому учету принимаются объекты жилого фонда, не учитываемые в бухгалтерском учете в составе амортизируемого имущества.

В бухгалтерском учете все расходы по принципу включения в себестоимость продукции, выполненных работ и оказанных услуг подразделяются на прямые и косвенные. Прямыми считаются расходы, которые непосредственно связаны с производством конкретного вида продукции и на основе первичных документов напрямую включаются в затраты.

Амортизация основных средств может относиться как к прямым, так и к косвенным расходам. Например, амортизацию станков и другого производственного оборудования в организациях, имеющих бесцеховую структуру или выпускающих один вид продукции, можно учитывать в составе прямых расходов, а амортизацию производственных зданий — в составе косвенных расходов. Какие расходы считать косвенными, а какие прямыми, организация определяет самостоятельно.

Косвенные расходы предварительно учитываются на отдельных счетах бухгалтерского учета и в конце отчетного периода распределяются между себестоимостью производственной продукции или же сразу списываются на себестоимость реализованной продукции, если учетной политикой предусмотрено определение «усеченной» или «сокращенной» себестоимости.

Какие расходы в налоговом учете являются прямыми, а какие косвенными, регламентирует ст. 318 Налогового кодекса РФ. К прямым расходам данная статья относит амортизацию тех основных средств, которые непосредственно используются при производстве товаров, работ, услуг. Амортизация всех остальных основных средств считается косвенными расходами.

Амортизация, которая относится к прямым расходам, распределяется между себестоимостью реализованной и готовой продукции, незавершенным произ-

водством либо отгруженных товаров. Порядок распределения прямых расходов устанавливает ст. 319 Налогового кодекса РФ. Налогооблагаемая прибыль отчетного периода уменьшается только на ту часть прямых расходов, которая входит в себестоимость продукции, реализованной в этом периоде.

В налоговом учете косвенные расходы не нужно распределять между себестоимостью реализованной и готовой продукции, они в полном объеме уменьшают налогооблагаемую прибыль отчетного периода. Таким образом, в бухгалтерском и налоговом учете нарушена классификационная группировка расходов, что вызывает еще больший разрыв в организации этих видов хозяйственного учета.

В регистре-расчете амортизация основных средств в графе «Принадлежность к основным средствам, непосредственно используемым при производстве товаров (работ, услуг) (да, нет)» напротив каждого основного средства нужно указать, относится ли амортизация по нему к прямым расходам («Да») или к косвенным («Нет»). В конце регистра отдельно указывается общая сумма амортизации, которая включается в прямые расходы, и общая сумма амортизации, которая включается в косвенные расходы.

Введение в налоговый учет нового термина «амортизационной премии» еще больше увеличивает разрыв между методикой начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете.

Таким образом, системы бухгалтерского и налогового учета, оперируя одинаковыми категориями, дают им различную трактовку и функционируют несогласованно. Одним из направлений взаимодействия разных видов учета является гармонизация объектов бухгалтерского и налогового учета. Считаем, что этому должна способствовать унификация прежде всего понятийного аппарата. Это позволит упорядочить налогообложение и работу бухгалтерских служб, ликвидировать неоправданный разрыв бухгалтерского и налогового учета.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый Кодекс РФ, ч. 2, гл. 25
2. ПБУ 6/01 «Учет основных средств».