Бухгалтерский и налоговый учет оборотных активов коммерческих предприятий

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Антошина, Ольга Александровна

**Год:**

2004

**Автор научной работы:**

Антошина, Ольга Александровна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Орел

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

179

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Антошина, Ольга Александровна

Введение.

1 Теоретические концепции формирования оборотных активов коммерческого предприятия.

1.1 Теоретико-методические основы формирования оборотных активов предприятия.

1.2 Концепция чистых активов коммерческого предприятия.

1.3 Учет и анализ стоимости оборотных активов.

2 Бухгалтерский и налоговый учет стоимости оборотных активов коммерческого предприятия.

2.1 Учетные оценочные процедуры в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

2.2 Методические рекомендации по бухгалтерскому и налоговому учету товаров на предприятиях торговли.

2.3 Бухгалтерский и налоговый учет материальных запасов на промытую ленных предприятиях.

3 Налоговый учет фондов обращения и его адаптация к бухгалтерскому учету на основе использования методов традиционного анализа.

3.1 Бухгалтерский и налоговый учет финансовых вложений.

3.2 Бухгалтерский и налоговый учет дебиторской задолженности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

3.3 Совершенствование анализа оборотных активов для целей адаптации налогового учета к бухгалтерскому.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Бухгалтерский и налоговый учет оборотных активов коммерческих предприятий"

Актуальность темы исследования. Переход народного хозяйства к рыночным механизмам и отношениям от централизованных, командно-административных хозяйственных связей по разному воспринят и оценен различными субъектами российского хозяйства. В начале XXI века в российской экономике действуют наряду с неплатежеспособными предприятиями и вполне благополучные, финансово состоятельные хозяйствующие субъекты, которые смогли прогрессивно воспринять перемены, направленные на многоукладность экономики, широкий спектр форм собственности, неизбежность опережающего наращивания качества и номенклатуры товаров для широкого потребительского спроса.

Одновременно дорожают источники финансирования оборотных активов. Проблемы состава и структуры оборотный активов привлекают все больше внимания представителей отечественной бухгалтерско-финансовой науки. Это обусловлено трансформационными процессами, происходящими в российской экономике, развитием не только разнообразных форм собственности и хозяйствования, но и многообразием хозяйственного поведения собственников и менеджеров предприятий. Хозяйственной практикой становятся востребованы нетрадиционные, уникальные решения, основанные на глубоком синтезе достижений современной учетной теории и опыта внедрения бухгалтерских и налоговых процедур.

В связи с этим научное учетное направление оборотных активов коммерческого предприятия приобретает все новые аспекты в рамках проблем структурной перестройки и стабилизации воспроизводственных процессов.

Тема исследования в области налогового учета возникла в 2001 году, в связи с чем проблемы налогового учета не нашли широкого отражения в научных трудах и экономической литературе. Тем не менее, по этой проблеме активно выступили в печати, на Конгрессе бухгалтеров России, заседаниях Российской Академии естественных наук А.П. Бархатов, С.А. Николаева,

В.Д. Новодворский, О.М. Островский, В.Ф. Палий, В.В. Патров, В.И. Петрова, В.И. Подольский, Л.В.Попова, А.Н. Романов, Я.В. Соколов, Д.Г. Черник, J1.3. Шнейдман, А.Н. Хорин и др.

Разные точки зрения по данной проблеме неоднократно высказывали в печати руководящие работники Министерств и ведомств России А.С. Бакаев, А.И. Гусев, В.В. Иванеев, И.Н. Ложников, Б.А. Минаев, К.И. Оганян, О.Д. Хороший., С.Д. Шаталов

Общие проблемы организации бухгалтерского учета исследовали зарубежные ученые: X. Андерсон, И. Бетге, К. Друри, Д. Колдуэлл, Дж. Рис, Ж. Ришар, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Р. Энтони и др.

Однако эти исследования носят фрагментарный или общетеоретический характер, не раскрывая взаимосвязи бухгалтерского и налогового учета оборотных активов на коммерческих предприятиях.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является бухгалтерский и налоговый учет оборотных активов коммерческого предприятия. Объектом исследования послужили учетные процедуры оборотных активов коммерческих предприятия Центрального региона России.

Область исследования соответствует пункту 1.8 Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей, Паспорта ВАК по специальности 08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является разработка концептуальных положений в области бухгалтерского и налогового учета оборотных активов на базе совершенствования механизмов и методов анализа коммерческих предприятий, что потребовало научного решения следующих задач:

- обосновать теоретико-методические аспекты формирования оборотных активов с позиции учета и анализа их стоимости в современных условиях хозяйствования; разработать учетные оценочные процедуры в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности;

- усовершенствовать методические рекомендации по бухгалтерскому и налоговому учету товаров и материальных запасов на коммерческих предприятиях, как части оборотных активов;

- разработать методические рекомендации по бухгалтерскому и налоговому учету финансовых вложений на основе совокупности условий способствующие единовременному выполнению требований учетных процедур;

- усовершенствовать бухгалтерский и налоговый учет дебиторской задолженности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности;

- разработать концептуальные основы бухгалтерского и налогового учета фондов обращения на базе использования методов традиционного экономического анализа.

Теоретической и методологической основой исследования явились положения, содержащиеся в трудах отечественных и зарубежных авторов по теории, методологии и организации учета и анализа; законодательные и нормативные акты по бухгалтерскому налоговому, раскрывающие проблемы современных теоретических учетных позиций, теории экономического анализа, системного анализа, а также эвристические методы исследования. Методология исследования базировалась на диалектическом и системном подходе, восхождении от абстрактного к конкретному, от общего к частному, единстве теории и практики, и специальные приемы и процедуры: счета, двойная запись, документирование, оценка, балансовое обобщение.

Информационной базой послужили данные первичных и сводных учетных документов, регистров синтетического и аналитического учета, годовой бухгалтерской и налоговой отчетности, промышленных предприятий Орловской, Курской, Брянской и Московской областей

Научная новизна исследования заключается в совершенствовании теоретических принципов и методического аппарата в области гармонизации бухгалтерского и налогового учета оборотных активов коммерческих предприятий с использованием методов традиционного анализа.

Научная новизна подтверждена следующими научными результатами, выносимыми на защиту: рассмотрены теоретико-методические основы формирования оборотных активов коммерческого предприятия на базе учетных и аналитических их стоимостных категорий; сформулирована современная концепция чистых активов коммерческого предприятия;

- предложены учетные оценочные процедуры в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности;

- разработаны методические рекомендации по бухгалтерскому и налоговому учету товаров на предприятиях торговли;

- разработаны бухгалтерские и налоговые информационные аспекты на базе материальных запасов как единый комплекс взаимосвязанных и взаимозависимых составляющих адаптивной системы;

- модифицированы действующие формы учетных регистров с одновременным отражением фактических оценочных категорий и принимаемых в целях налогообложения при учете и анализе финансовых вложений;

- предложены методические рекомендации по учету дебиторской задолженности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности;

- разработана методика анализа оборотных активов для целей адаптации налогового учета к бухгалтерскому.

Теоретическое значение диссертационного исследования заключается в развитии и дополнении существующих концептуальных основ в области бухгалтерского и налогового учета, и в совершенствовании принципов оборотных активов коммерческого предприятия.

Практическая ценность работы позволит усовершенствовать практику учета оборотных активов коммерческого предприятия, внедрить методику адаптации налогового учета к бухгалтерскому на основе использования традиционных методов анализа, обосновать учетную политику, урегулировать и спрогнозировать рентабельность оборотных активов, повышая тем самым прибыльность и стоимость предприятия.

Использование методических рекомендации по расчету остатков оборотных активов в регистрах налогового учета упорядочит документооборот. Применение разработанного плана счетов (субсчетов) для ведения налогового учета решит проблему аналитического исследования в условия недостаточной информации, что значительно увеличит безопасность и контролируемость коммерческих предприятий.

Результаты проведенного исследования используются в учебном процессе. Основные теоретические положения и выводы применяются в преподавании дисциплин «Теория экономического анализа», «Финансовый учет», «Налоговый учет», а также при подготовке и переподготовке профессиональных бухгалтеров и аудиторов.

Реализация и апробация результатов исследования. Основные результаты исследования, сформулированные в диссертации, опубликованы, апробированы в установленном порядке и доложены на межвузовской конференции «Экономика, общество, личность на рубеже XXI века» (Орел, 2000г.), на Международной научно-практической конференции «Экономико-правовые проблемы повышения эффективности функционирования организаций и предприятий» (Орел, 2000г.), на Международной научно-практической конференции «Финансовый менеджмент, учет и контроль с использованием современных информационных технологий» (Орел, 2001г.), на Международной научно-практической конференции «Реформирование системы бухгалтерского учета и финансового контроля при переходе на международные стандарты» (Орел, 2002г.), на Международной научно-практической конференции «Социально-экономическое развитие АПК: региональный аспект» (Орел, 2003г.).

Публикации. По результатам диссертационного исследования опубликовано 4 научных работы, общим объемом 2,25 п.л. из них авторских 2,25 п.л.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего 142 наименования. Содержание работы изложено на 179 страницах машинописного текста, включает 18 таблиц, 8 рисунков.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Антошина, Ольга Александровна

Делая выводы по параграфу определили, что наиболее сложные для учета фонды обращения в части налогового и бухгалтерского учета при разумном подходе возможно совместить с наименьшими трудозатратами для предприятия. Для этого необходимо в аналитическом учете разделить финансовые вложения на составляющие и максимально устранить различия в бухгалтерском и налоговой учете

3.2 Бухгалтерский и налоговый учет дебиторской задолженности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности

Дебиторская задолженность в соответствии как с международными, так и с российскими стандартами бухгалтерского учета определяется как суммы, причитающиеся компании от покупателей (дебиторов). Дебиторская задолженность возникает в случае, если услуга (или товар) проданы, а денежные средства не получены. Как правило, покупателем не предоставляется какого-либо письменного подтверждения задолженности за исключением подписи о приемке товара на товаросопроводительном документе.

К основным различиям между отражением дебиторской задолженности в соответствии с международными стандартами и российской системой учета относятся отражение реализации и дебиторской задолженности в полной сумме, оценка дебиторской задолженности в соответствии с вероятностью ее взыскания и раскрытие информации об операциях взаимосвязанных сторон.

В соответствии со стандартами IAS при определении выручки от реализации продукции (работ, услуг) по моменту ее отгрузки (выполнения) дебиторская задолженность отражается в полной сумме, подлежащей оплате покупателями, на момент отгрузки.

До недавнего времени российским предприятиям в зависимости от принятой учетной политики разрешалось вести учет выручки от реализации продукции (работ, услуг), товаров по мере их оплаты. Метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг), товаров по мере их оплаты означает, что отражение реализации бухгалтерском учете и признание дохода происходит в момент получения денежных средств в оплату отгруженной продукции, товаров (выполненных работ). До момента оплаты отгруженная продукции, товары (выполненные работы) учитывались на счете 45 «Товары отгруженные» и отражались в активе баланса по фактической себестоимости или нормативной себестоимости в зависимости от учетной политики предприятия).

При сравнении отчетности за какой-либо конкретный период, подготовленной в соответствии с IAS, и составленной российским предприятием, ведущим учет реализации по моменту получения денежных средств за отгруженную продукцию, сумма как дебиторской задолженности покупателей, так и реализации, будет занижена в российской финансовой отчетности по сравнению с финансовой отчетностью, составленной в соответствии с IAS.

В соответствии с последними изменениями в российском законодательстве, начиная с 1 октября 1996 года предприятия (за исключением субъектов малого предпринимательства) не могут применять в системе бухгалтерского учета и отчетности метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) по мере их оплаты, что значительно облегчает процесс перехода от отчетности, составленной по российским стандартам учета, к отчетности по международным стандартам.

В соответствии с принципом осмотрительности, существующим в IAS, статьи, отражаемые в балансе и отчете о прибылях и убытках, должны отвечать следующим требованиям: со статьей должно быть связано вероятное получение предприятием экономических выгод в будущем они должны иметь стоимость, которая может быть достоверно оценена

При оценке вероятности получения экономических выгод в будущем предприятие должно оценить степень неопределенности в отношении получения этих выгод.

В частности, что касается дебиторской задолженности, то в соответствии с IAS продавец, осуществляющий продажу в кредит, с полной определенностью может считать, что некоторую часть дебиторской задолженности в конечном итоге будет невозможно взыскать. В случаях, когда ожидается, что дебиторскую задолженность невозможно будет взыскать полностью, в учете создается резерв на покрытие безнадежной дебиторской задолженности. Эта операция выполняет две функции, (1) безнадежная задолженность относится на расходы того отчетного периода, в котором реализация привела к возникновению такой задолженности (принцип соответствия, в соответствии с которым расходы и связанные с ними доходы должны отражаться в том же периоде) и (2) дебиторская задолженность на конец отчетного периода оценивается по чистой цене реализации, т. е. в сумме денежных средств, которые ожидается получить.

Не существует какого-либо единого правила для определения того, когда задолженность становится безнадежной. То, что дебитор не погашает задолженность в соответствии с контрактом или отказывается от платежа по векселю по наступлении срока погашения не обязательно означает, что задолженность становится безнадежной. Одним из индикаторов частичной или полной невозможности взыскания дебиторской задолженности является банкротство должника. К другим показателям относятся ликвидация предприятия-должника, исчезновение должника, наличие нескольких неудачных попыток взыскания задолженности и невозможность взыскания задолженности в силу закона или срока давности.

Различие между размерами резервов, рассчитанными в соответствии с международными и российскими стандартами учета, возникает в результате того, что IAS дает большую свободу в принятии решения относительно безнадежности задолженности. В соответствии с IAS руководство может создавать специальные резервы в отношении конкретной дебиторской задолженности, а также общий резерв в отношении всех категорий дебиторской задолженности. Российская система учета предусматривает только создание резервов только в отношении конкретной задолженности.

Помимо существования различий в законодательстве, применение предприятиями российских законов зачастую затруднено в силу отсутствия точной и своевременной информации в отношении дебиторской задолженности. Для того, чтобы надлежащим образом создать специальные и общие резервы, предприятие должно располагать информацией о вероятности взыскания задолженности, данными о погашении задолженности в прошлом в зависимости от срока задолженности и иметь представление о вероятности погашения задолженности данным клиентом. Российские предприятия зачастую не располагают такой информацией в том виде, который обеспечил бы ее точность. Поэтому решения о создании резерва по сомнительным долгам часто не выполняются или выполняются не точно, и такие резервы не соответствуют сомнительным долгам.

В российской системе учета неоплаченный остаток акционерного капитала отражается в активе балансе. В соответствии с IAS неоплаченный остаток акционерного капитала, который должен быть оплачен акционерами, указывается как контр-пассивный счет в пассиве баланса с тем, чтобы показать чистый акционерный капитал.

Полный список дебиторской задолженности (который сверен с главной книгой) должен составляться на конец каждого периода в разрезе следующих категорий: экспорт, внутренний рынок

Ежемесячно (или как минимум ежеквартально) контрольно-финансовый орган предприятия (как правило, состоящий из руководства компании и финансовых контролеров) должен проводить оценку вероятности взыскания задолженности. Такая оценка должна основываться на данных о погашении клиентом задолженности в прошлом, сроках задолженности, о текущем финансовом положении и отношениях с компанией. Как правило, должны рассматриваться все крупныедебиторы в отдельности, и применяется общая формула в отношении более мелких (для целей IAS).

Формула основана на данных о погашении задолженностей в прошлом и категории задолженности. Эти коэффициенты должны периодически пересматриваться с тем, чтобы отразить изменение рыночных условий:

Ежеквартально анализ резерва должен пересматриваться и утверждаться контрольно-финансовым органом. Любое изменение резерва по сомнительным долгам должно отражаться в отчетности, составленной в соответствии с IAS. Дебиторская задолженность сроком более одного года, как правило, должна относиться на расходы в отчете о прибылях и убытках. Сумма задолженности акционеров по неоплаченному акционерному капиталу должна раскрываться отдельно, так как она должна быть отражена в разделе «Акционерный капитал» в отчетности, составленной в соответствии с IAS.

Что касается дебиторской задолженности, то при подготовке финансовой отчетности в соответствии с IAS она должна быть отражена по моменту отгрузки. Должна быть проведена оценка вероятности взыскания задолженности, неоплаченный акционерный капитал должен быть реклассифицирован. Пример перехода от учета по моменту оплаты к учету по моменту отгрузки приводится в разделе, посвященном отчету о прибылях и убытках, данного руководства. Пример, приводимый ниже, показывает, какие шаги могут быть предприняты с тем, чтобы помочь российскому предприятию более эффективно провести оценку вероятности взыскания дебиторской задолженности на конец отчетного периода.

Существует два метода учета дебиторской задолженности, которая рассматривается как безнадежная. Метод резервирования предполагает предварительное создание резерва на покрытие безнадежной (сомнительной) дебиторской задолженности. При другом способе учета задолженности, называемом методом прямого списания, или прямого начисления, расходы начисляются только в момент, когда отдельные виды задолженности признаются безнадежными.

В настоящее время большинство крупных предприятий создают резервы на сумму дебиторской задолженности, которая предположительно станет безнадежной. Резерв на покрытие будущих безнадежных долгов создается с помощью корректировочной проводки в конце финансового года. Как и любые другие периодические корректировки, эта проводка выполняет две функции. В данном случае она позволяет (1) уменьшить величину дебиторской задолженности до суммы, которую ожидается получить от ее погашения в будущем, а также (2) отразить в текущем периоде ожидаемые расходы, возникающие в результате уменьшения дебиторской задолженности.

Использование метода резервирования, рассмотрено на данных исследуемого предприятия . Дебиторская задолженность, указанная ниже, имеет на конец периода сальдо 105,000.

Заключение

Перед хозяйствующими предприятиями стоит задача учета собственных оборотных активов, обеспечения их сохранности и эффективного использования учета, и управления. Недостаточная обеспеченность предприятия оборотными средствами приводит к ухудшению его финансового положения. Сумма оборотных производственных фондов и фондов обращения в денежном выражении составляет оборотные средства коммерческого предприятия.

Считается положительным, если сумма мобильных средств превышает краткосрочную задолженность как минимум в два раза. При этом общую сумму мобильных средств принято разделять на две части в зависимости от источников образования, а именно, переменную часть за счет краткосрочной задолженности и постоянную часть образуемую за счет постоянного капитала, постоянный минимум мобильных средств назван чистыми мобильными средствами. Недостаток чистых мобильных оборотных средств таит опасность Ч задержки платежей по текущим операциям и приводит к снижению платежеспособности предприятия, при наличии его издержек происходит использование с наименьшим эффектом. Оптимальный эффект от использования чистых мобильный активов в соотношении мобильных средств с их наиболее ликвидной части с краткосрочной задолженностью и с учетом многих экономических факторов.

Оборотные активы необходимо классифицировать по степени риска на группы: минимальная, малая, средняя и высокая.

Выделяются концепции стоимости оборотных активов: историческая, футуристическая, смешанная. В основе исторической концепции лежит jr оценка оборотных активов по себестоимости, футуристическая направлена на создание новых подходов, которые направлены против оценки себестоимости. Различие двух подходов оценки по себестоимости и оценки по текущим рыночным ценам позволили выявить на коммерческом предприятии безденежную прибыль. Существование двух концепций оценки активов привело к появлению компромиссной смешанной концепции, суть которой в комбинировании учета по себестоимости с учетом по текущим рыночным ценам, то есть производить оценку по себестоимости, если стоимость сохранена, и прибегать к текущей оценке, если стоимость не сохранена.

В связи с тем, что оборотные активы категория относительно емкая, нами произведено деление в области налогового и бухгалтерского учета на оборотные средства и фонды обращения.

Бухгалтерский и налоговый учет оборотных средств представлен товарами (готовой продукцией) и материальными запасами как наиболее типичными представителями оборотных активов коммерческих предприятий.

Исследования показали, что денежные средства, получаемые государством в бюджет в результате введения налогового учета, покрывают издержки по взиманию налогов незначительно.

Показатели налогового учета, так как и бухгалтерского, формируются из данных первичных учетных документов. Так как налоговый учет имеет отношение к тем же самым явлениям и процессам, что и бухгалтерский учет, то в них отражаются те же самые финансовые потоки, что и в учете бухгалтерском. Поэтому счетам налогового учета, имеющим тот же самый экономический смысл, что и у счетов бухгалтерского учета, необходимо присваивать тот же код и давать тоже наименование.

Для регистрации, отражения и накопления показателей налогового учета рекомендуется, использовать счета налогового учета, совпадающие по наименованию, кодам и содержанию со счетами бухгалтерского учета. В тех же случаях, когда для какого - либо показателя налогового учета не будет соответствующего счета бухгалтерского учета, необходимо брать какой-нибудь более или менее подходящий счет бухгалтерского учета и к нему открывать субсчет налогового учета с необходимыми свойствами.

По определению, налоговый учет не совпадает с бухгалтерским учетом. Это означает, что в принципе возможны и всегда будут такие хозяйственные операции, для которых счет дебета и счет кредита счетов бухгалтерского учета, на которых отражаются суммы, характеризующие эту хозяйственную операцию, не совпадают по содержанию, наименованию и кодам со счетами дебета и/или кредита счетов налогового учета, на которых должны отражаться эти же суммы, характеризующие эту же хозяйственную операцию. Всегда будут такие хозяйственные операции, что, если в бухгалтерском учете эта операция записывается проводкой Д-т А, К-т В, а в налоговом учете этой операции соответствует проводка Д-т А1, К-т В1, то либо счет А1 налогового учета не совпадает по экономическому содержанию (а следовательно, по наименованию и коду) со счетом А бухгалтерского учета либо счет В1 не совпадает со счетом В, или и то и другое одновременно.

Нельзя обойтись единым, общим и для бухгалтерского, и для налогового учета, планом счетов, введя отдельные субсчета для ведения бухгалтерского учета и отдельные субсчета для ведения налогового учета. Например, в плане счетов для каждого счета необходимо отвести часть субсчетов, например, с 01 по 49, для ведения бухгалтерского учета, а часть субсчетов, например с 51 по 99, отвести для ведения налогового учета, при этом должен соблюдаться принцип однократности ввода информации и многократности ее использования.

Многие результаты вычислений различных показателей бухгалтерского учета, должны вводиться в налоговый учет из бухгалтерского, а не вычисляться еще раз в рамках налогового учета. И, наоборот, налог на прибыль, рассчитанный в рамках налогового учета, должен фигурировать в бухгалтерском учете именно в той сумме, которая была рассчитана в налоговом учете, а не в той сумме, как его можно было бы рассчитать в рамках бухгалтерского учета.

В развитых странах мира задачами бухгалтерского учета являются: а) получение статистической информации о деятельности экономических субъектов (для чего разрабатываются единые нормы учета); б) осуществление фискального контроля над каждым экономическим субъектом (проще говоря, контролировать правильность исполнения организацией обязанностей налогоплательщика).

А налоговый учет - система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль с учетом данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным налоговым Кодексом.

Имеются два варианта взаимодействия бухгалтерского и налогового учета. Первый вариант возникает при параллельном ведении обоих видов учета. Общими для них будут лишь первичные документы организации, а взаимодействие двух систем учета сведется к минимуму: данные бухгалтерского учета становятся мало полезными для налогового учета, а бухгалтерский учет использует из налогового учета только данные о начисленном налоге на прибыль.

При втором варианте взаимодействия предприятию следует пойти по пути максимального сближения двух систем учета. В этом случае будет необходима такая методологическая и организационная основа, которая позволит наиболее рационально, с наименьшими временными и финансовыми затратами вести оба вида учета. Инструментом такого сближения должна стать учетная политика организации, взаимоувязанная с налоговой учетной политики.

То есть, бухгалтерский учет во всем мире успешно справляется с этой задачей налогового учета уже на протяжении многих десятилетий. Значит, налоговый учет по существу дублирует функции бухгалтерского.

Вывод: налоговый учет оборотных активов требует компьютерной программы и при этом возможно ведение налогового учета не используя метод двойной записи, поскольку он отражает одни и те же финансовые или материальные потоки, что и бухгалтерский учет и имеет то же самое экономическое содержание хотя налоговый учет не всегда совпадает с учетом бухгалтерским.

Необходима разработка отдельной учетной политики для целей налогообложения. Во-первых, согласно национальным стандартам по бухгалтерскому учету под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета -первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности, а не порядок налогового учета в части налога на прибыль.

Во-вторых, налоговое законодательство, также как и нормативные документы по бухгалтерскому учету, содержит ряд норм, позволяющих организации производить выбор из нескольких альтернативных вариантов, и задача здесь заключается в максимальном сближении вариантов бухгалтерского и налогового учета.

В третьих, по некоторым вопросам налоговое законодательство устанавливает только общие нормы и не содержит конкретных способов исчисления налога.

В-четвертых, налоговое законодательство может содержать противоречия и неясности, которые толкуются в пользу налогоплательщика

Бухгалтерский и налоговый учет фондов обращения представлен учетом финансовых вложений и дебиторской задолженности так как именно в этих оборотных активах имеются интересные точки соприкосновения для указанных подсистем учета.

Различия в двух системах учета бухгалтерского и налогового существуют при формировании первоначальной стоимости финансовых вложений, при последующей оценке ценных бумаг, при выбытии финансовых вложений.

Наиболее сложные для учета фонды обращения в части налогового и бухгалтерского учета при разумном подходе возможно совместить с наименьшими трудозатратами для предприятия. Для этого необходимо в аналитическом учете разделить финансовые вложения на составляющие и максимально устранить различия в бухгалтерском и налоговой учете

Для целей налогового и бухгалтерского учета рассмотрены два варианта списания просроченной дебиторской задолженности: при создании резерва по сомнительным долгам и без. Дебиторскую задолженность необходимо учитывать в бухгалтерском и налоговом учете в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Это означает создание резерва по сомнительным долгам, уступка права требования, переоценка (уценка) на коэффициент инфляции, предоставление размера скидки при продаже задолженности.

Бухгалтерский и налоговый учет может использовать традиционные методы анализа для более эффективной гармонизации и адаптации с одной стороны между собой, с другой стороны в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

169

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Антошина, Ольга Александровна, 2004 год

1. Бархатов А.П. Бухгалтерский учет совместной предпринимательской и внешнеэкономической деятельности. М: Издательский дом «Дашков и1. Ко», 1999.

2. Бархатов А.П. Бухгалтерский учет за рубежом: Учебное пособие. -М.: Изд-во МУПК. 2000.

3. Бархатов А.П. Иностранные юридические лица и их представительства: бухгалтерский и налоговый учет. М.: Информационно-внедренческий центр «Маркетинг», 2000.

4. Балабанов И.Т. Финансовый менеджмент.М.: Финансы и статистика, 1994

5. Барышников Н.Н. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение в 2-х томах. Изд-во перераб. и доп. М: Филинъ, 1997.

6. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. -М.: ИИД «Филинъ», 1996. 486 с.

7. Безруких П.С. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету < «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000)//Главбух. 2000. -№14. -С.8082 .

8. Безруких П.С., Кашаев А.Н., Комисарова И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1989. -348 с.

9. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. ч.1. М.: Бухгалтерский учет, 1994. - 123 с.

10. Белобжецкий И. А. Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой. -М.: Финансы, 1979. 158 с.

11. Белуха Н.Г. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства. -М.: Финансы и статистика, 1992. -163 с.

12. Бенке Р. Холт Р. Полный цикл финансового учетаб практическоепособие / Научный редактор Ф.И.Ерешко. М.: АО «ВИКТОРТ», 1993

13. Бетге И. Балансоведение: Пер. с нем./ Научный редактор В.Д.Новодворский.-М.: Изд-во «Бюухгалтерский учет», 2000

14. Богатая И.Н. Стратегический учет собственности предприятия. Серия «50 способов». Ростов н/Д.: «Феникс», 2001.

15. Богданов С.И., Сарабская Л.П. Организация и планирование материально-технического снабжения и сбыта в народном хозяйстве: Учебное пособие / Свердловский институт народного хозяйства. -Свердловск: СИНХ, 1988. -256с.

16. Большой бухгалтерский словарь/Под ред. А.Н. Азрилияна. М.: Институт новой экономики, 1999. - 688 с.

17. Большой коммерческий словарь/Под ред. Т.Ф. Рябовой. М.: Война и мир, 1996.

18. Бородина В.В. Бухгалтерский учет для руководителя. Практическое пособие. М: «Книжный мир», 2000.

19. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: Учеб.пособие. М.: Финансы и статистика, 2002 -384 с.

20. Бреславцева Н.А. Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук Система балансовых отчетов и концепция балансового управления экономическими процессами. Москва, 1998

21. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Профессиональный и официальный комментарий к Положению о составе затрат. Арбитражная практика. М.: Аналитика-Пресс, 2000.

22. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н., Демешева Е.В. Налоговый учет. Анализ взаимодействия и противоречий налогообложения и бухгалтерского учета. М.: Аналитика-Пресс, 1997.

23. Булавина JI.H. Финансовые результаты: учет, отчетность, аудит / Учебное пособие. Ставрополь.: СГАНХ, 1996. - 96 с.

24. Васин Ф.П. К вопросу о классификации затрат на производство // Бухгалтерский учет. 1995. - №1. - с. 52-53.

25. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп . и пер. М.: ИФК Омега-JI; Высш. Шк., 2002. - 528 с.

26. Ветров А.Ал. Операционный аудит-анализ/Под ред. акад. А.Ан. Ветрова. М.: Перспектива, 1996. - 127 с.

27. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности: Учеб. практ. пособие. Спб: ГЕР ДА, 2000.

28. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика, 2000.

29. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. Эффективное пособие по бухгалтерскому учету.-Новосибирск, фирма «ЭКОР», Москва, КНОРУС», 2000

30. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. М.: Издательская группа НОРМА-ИНФРА\*М, 1998.

31. Гуслякова Г.И. Учет и отчетность на хлебопекарном предприятии.-М.: Экономика, 1983. 142 с.

32. До донов А. А. Об учете затрат на производство // Бухгалтерский учет. -1993.-№8. -с. 33-36.

33. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Годовая и квартальная отчетность. Учебно- Методическое пособие по составлению и анализу, Библиотека журнала «Консультант бухгалтера». Вып.1. М.: Издательство «Дело и Сервис», 1999.

34. Дробот В.И. Повышения качества хлебобулочных изделий. Киев: Техника, 1984.- 191 с.

35. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / Пер. с англ., Под ред. С.А. Табалиной. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994. - 557 с.

36. Ефимова О.Е. Финансовый анализ.М.: Бухгалтерский учет, 1998

37. Ефремова А.А. Учетная политика предприятия содержание и формирование. М.: Книжный мир,2000.

38. Жук Ю.Т., Журавлева М.К., Рут В.А., Федотова Т.К. Товароведение продовольственных товаров / Учебник для вузов. М.: Экономика, 1980. -709с.

39. Ивашкевич В.Б., Зайцев С.Н. Контроллинг: экзотика или необходимость? // Бухгалтерский учет. 1996. -№7. -С.28- 29.

40. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций // Экономика и жизнь.2000. -№46. -С.8- 23.

41. Казакевич Д.М. Экономические методы в управлении. 2-е изд., перераб. и доп. - Новосибирск: Наука. Сиб. Отд, 1992.

42. Каланов А.Н. Применение на практике ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 // Консультант. 2000. -№18. -С.7- 14 .

43. Карлин Томас П., Макмин Альберт Р. Ш. Анализ финансовых отчётов (на основе GAAP) М.: ИНФРА, 2001.

44. Карлоф Б. Деловая стратегия.-М.: Экономика, 1991.

45. Катаев JI.М. Организация бухгалтерского учета в производственных объединениях. М.: Финансы и статистика, 1986. - 192 с.

46. Керимов В.Э. Теория и практика организации управленческого учета на производственных предприятиях: Научное издание. М.: ИВЦ «Маркетинг», 2001.

47. Козлов В.А. Открытые информационные системы. М: Финансы и статистика, 1999.

48. Коласс Б. Управление финансовой деятельностью предприятия. Проблемы, концепции и методы: Учеб. пособие / Пер. с франц. Под ред проф.Я.В .Соколова.-М.: ЮНИТИ, 1997

49. Кондраков Н.П., Краснова Л.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие. М.: ФБК-ПРЕСС, 1997.

50. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности.-М.: Финансы и статистика, 1996

51. Комментарий части первой Гражданского кодекса Российской Федерации для предпринимателей. М.: Фонд «Правовая культура», 1995

52. Ладанов И. Д. Практический менеджмент. 4.1: Менеджер и менеджмент. М.: «Ника», 1992.

53. Ластовецкий В.Е. Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности. М.: Финансы и статистика, 1998. - 165 с.

54. Левина А.С. Себестоимость хлеба и хлебобулочных изделий и пути ее снижения. М.: Агропромиздат, 1985. - 62 с.

55. Ложников И.Н. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 и «Доходы организации» ПБУ 9/99: Комментарий специалиста // Бухгалтерский учет. Приложение к журналу. 1999. - №8. Выпуск первый. - С.6- 13.

56. Луговой В.А. Учет производственных запасов: материалов, топлива, запасных частей, малоценных быстроизнашивающихся предметов: Методика и практикум // А.О. «Инконсаудит» / — М.: Финансы и статистика, 1995. 142 с.

57. Майер Э. Контроллинг, как система мышления и управления. М.: Финансы статистика, 1993. - 96 с.

58. Маслова И.А. Формирование системы учета, анализа, аудита материальных запасов на промышленных предприятиях. Диссертация на соискание учетной степени кандидата экономических наук.-Орел: ОрелГТУ.-2002.

59. Международные стандарты финансовой отчетности: практическое пособие.-Международный банк реконструкции и развития / Всемирный банк, 1999 и

60. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений/ Пер. с англ.: Под ред. И.И. Елисеевой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

61. Михалкевич А.П. Бухгалтерский учет на предприятиях зарубежных стран: Учебное пособие. Мн.: ООО Мисанта, 1998.

62. Мишин Ю.А. Управленческий учет: управление затратами и результатами производственной деятельности.- М.:Дело и сервис, 2002.-176с.

63. Мстиславский В.А., Волков B.C. Финансовый контроль: проблемы и перспективы // Бухгалтерский учет. 1996, - №7. - с. 30.

64. Муллахметов Х.Ш. Внутренний аудит: проблемы организации и развития // Бухгалтерский учет. 1993. - №8. - с. 18-22.

65. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета / Пер. с англ. М.: ЮНИТИ, 1999.

66. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива: Пер. с англ. 2-е изд., стереотип. - М.: Финансы и статистика, 1996.

67. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1 и 2. М.: «ТД ЭЛИТ-2000», 2002. -320с.

68. Налоговый учет: просто о сложном/Г.Ю.Касьянова (2-е изд., перераб. И доп.).-М.: Информцентр XXI века, 2003.-432с.

69. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, X. Андерсон, Д. Колдуэлл / Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1996.

70. Николаева С.А. Учетная политика организации на 2001 год: Принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка. Изд. 4-е перераб. и доп. М.:«Аналитика-Пресс», 2001.

71. Новак Э.П. Учет основных средств на предприятиях хлебопродуктов / Учебное пособие. М.: Экономика. - 1983. - 54 с.

72. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет в системе управления. М.: Финансы, 1979.

73. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов: Вопросы теории и практики. М.: Финансы и статистика, 1988. - 93 с.

74. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов Приказ Министерства финансов Российской Федерации №119н от 28.12.2001г.

75. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организаций (ПБУ 4/99) Приказ Министерства финансов Российской Федерации №34н от 6.07.1999г.

76. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организаций» (ПБУ 9/99) Приказ Министерства финансов Российской Федерации № 32н от 6.05.1999 г.

77. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000) Приказ Министерства финансов Российской Федерации № 11н от 27.01.2000г.

78. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) Приказ Министерства финансов Российской Федерации №33н от 6.05.1999г.

79. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) Приказ Министерства финансов Российской Федерации №44н от 09.06.2000г.

80. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материальных запасов» (ПБУ 5/98) Приказ Министерства финансов Российской Федерации №25н от 15.06.1998г.

81. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98) Приказ Министерства финансов Российской Федерации №60н от 9.12.1998г.

82. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Приказ Министерства финансов Российской Федерации №34н от 29.07.1998г.

83. Об утверждении Порядка оценки стоимости чистых активов акционерных обществ. № 10н/03-6/пз от 29.01.2003

84. Основы нормативного регулирования бухгалтерского учета в России/ Под ред. и с ком. А.С. Бакаева. М.: Бухгалтерский учет, 1995.

85. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет в Российской Федерации и международные стандарты // Бухгалтерский учет, -1997, -№7. с. 3.

86. Палий В.Ф. Основы калькулирования.-М.-Финансы и статистика, 1987.-288с.

87. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом: Учеб. пособие. Мн.: Новое знание, 2002.

88. Программа стабилизации и развития потребительской кооперации российской Федерации на 1998-2002г. // Российская кооперация. 1998, №34-35.

89. Пулонина Ю.В., Желтов П.А. Система внутреннего контроля предприятия // Финансовая газета. Региональный выпуск. 1997. - №12.

90. Пучкова Л.И. Лабораторный практикум по технологии мясоперерабатывающего производства. М.: Легкая и пищевая промышленность, 1982. - 286 с.

91. Пушкарь М.С. Бухгалтерский учет в системе управления. М.: Финансы и статистика, 1991.

92. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Пер. с англ. Под ред. В.А.Микрюкова.- М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.

93. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика / Пер. с фр. М.: Финансы и статистика, 2000. - 160 с.

94. Ришар Жак. Аудит и анализ хозяйственной деятельности. М.: Юнити, 1997.-356 с.

95. Рожнова О.В. Финансовый учет. Теоретические основы, методологический аппарат. М.: Экзамен, 2001.

96. Ройтер И.М. Сырье мясоперерабатывающего производства. М.: Пищевая промышленность, 1972. - 324 с.

97. Рудановский А.П. Оценка как цель бухгалтерского учета: Счетное исчисление.-Л., 1928

98. Рябова Р.И., Иванова О.В. Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции с комментариями и бухгалтерскими проводками. 5-е изд. перераб, и доп. - М: Бухгалтерский бюллетень, 1999.

99. Рябчиков М.П. Контроль финансово-хозяйственной деятельности на промышленных предприятиях. -М.: Финансы и статистика, 1989. 157 с.

100. Савицкая Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности. М.: ИНФРА-М, 2001.

101. Самочкин В.Н. Гибкое развитие предприятия: Анализ и планирование. 2-е изд., испр. и доп. - М.: Дело, 2000.

102. Самочкин В.Н., Пронин Ю.Б. и др. Гибкое развитие предприятия: Эффективность и бюджетирование. 2-е изд., испр. и доп. -М.: Дело, 2000.

103. Скотт Синк Д. Управление производительностью: планирование, измерение и оценка, контроль и повышение. М.: Прогресс, 1989. - 493 с.

104. Солодов А. К. Рынок: Контроль и аудит. Вопросы теории и практики. -Воронеж, 1993. 4.2. - 160 с.

105. Справочник для работников лабораторий мясоперерабатывающих предприятий / К.Н. Чижова, Т.И. Шкваркина, Н.П. Волкова, A.M. Чинчук. М.: Пищевая промышленность, 1978.

106. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. -М.: Финансы и статистика, 1988. 223 с.

107. Суйц В.П. Внутрипроизводственный контроль. М.: Финансы и статистика, 1987. - 95 с.

108. Суйц В.П., Смирнов Н.Б. Основы российского аудита. Руководителю предприятия, финансовому директору, главному бухгалтеру. М.: Изд. Центр «Анкил», 1997. - 265 с.

109. Сутубалдин С.С. Учет затрат на производство в промышленности США. М: Финансы, 1980.

110. Терли Стюарт. Внутренний и внешний аудит и управление // Контроллинг. -1991.-№4.-с. 16-18.

111. Тихомиров Г.В., Суменков С.М. Управление предприятием. -Екатеринбург: Сред.- Урал. кн. изд-во, 2001.

112. Ткач В.И., Кубасова Т.О., Шумилин Е.ПР. Бухгалтерский учет реорганизации, санации и покупки предприятия. М.: «Издательство ПРИОР», 2000.

113. Томас Р. Количественные методы анализа хозяйственной деятельности/ Пер. с англ. М.: Издательство «Дело и Сервис», 1999.

114. Ульянов И.П., Попова JI.B. Бухучет. Пособие для бухгалтера и менеджера. М.: Бизнес - Информ, 1999.

115. Ульянов И.П., Попова JI.B. Детализация учета и цены. М.: ЗАО Бухгалтерский бюллетень, 1997.

116. Ульянова Н.В. Экспортно-импортные операции: учет и налогообложение. М.: Главбух, 2000.

117. Управленческий учет: (с элементами финансового учета): Пособие для подготовки бухгалтеров-аналитиков по программе магистра делового администрирования/ Союзаудит; Рук. Авт. Коллектива Р.Вандер Вил, В Палий. М.: Изд. Дом «Инфра-М», 1997.

118. Управленческий учет: Учеб пособие/ под ред. А.Д. Шеремета. 2-е изд., испр. - М.: ИД ФКБ-ПРЕСС, 2001.

119. Устинова Г.М. Информационные системы менеджмента: Основные аналитические технологии в поддержке принятия решений: Учеб. Пособие. СПб.: ДиаСофтЮП, 2000.

120. Учет материально-производственных запасов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов. Практическое пособие. -СПб. Издательство «Актив», 2000.

121. Фомина М.И. Совершенствование системы учета формирования финансового результата и методики анализа его показателей на промышленных предприятиях. Диссертация на соискание учетной степени кандидата экономических наук.-Орел: ОрелГТУ.-2002

122. Фридман П. Контроль качества затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994.

123. Хабарова А.В., Мальцева З.Ф. Сборник задач по технологии мясоперерабатывающего производства. М.: Легкая и пищевая промышленность, 1982.-486с.

124. Хабарова Л.П. Комментарий к новому Плану счетов. М.: ЗАО Бухгалтерский бюллетень, 2001.

125. Хабарова Л.П. ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» // Бухгалтерский бюллетень. 1999. -№3. -С.6- 12.

126. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. Проф. Я.В.Соколова. М: Финансы и статистика, 1997.

127. Хозяева С.Г. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях потребительской кооперации: Учебник для кооперативных техникумов. -М.: Экономика, 1990. 157 с.

128. Холт Н.Р. Основы финансового менеджмента / Пер. с англ. М.: Днлдо Лтд, 1995

129. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ./Под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000.

130. Чедвик Л. Основы финансового учета / Пер с англ. Под ред. В.А. Микрюкова. М: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1997.

131. Чернуха Е. Внутренний аудит: Консультация // Бизнес и учет в России. -1994.-№2/3.-с. 14-16/23-25.

132. Четвериков В.Н. Автоматизированные системы управления предприятием. М.: Высш. Шк., 1979.

133. Шанк Дж., Говиндараджан В. Стратегическое управление затратами / Пер. с англ. СПб.: Бизнес Микро, 1999.

134. Шевченко И.Г. Управленческий учет для менеджеров: Учеб.-практическое пособие. М.: ЗАО «Издательство «Экономика», Аудиторская компания «Эдвайзер», 2001.

135. Шеремет А.Д. Учет, калькулирование и анализ себестоимости продукции. М.:МГУ, 1984 -200с.

136. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. -М.:ИНФРА- М, 1999.

137. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа.- М.: ИНФРА- М, 1995.

138. Шишкин А.К., Микрюков В.А., Дышкант И.Д. Учет, анализ, аудит на предприятиях. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 146 с.

139. Шнейдман Л.З. Принципы корпоративного управления, или как успешно работать с инвесторами // Бухгалтерский учет. 2000. - № 18.- 55-60 с.

140. Щадилова С.Н. Основы, бухгалтерского учета Учебное пособие. М.: ДиС, 1997.