Организация взаимодействия бухгалтерского и налогового учета

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Оломская, Екатерина Владимировна

**Год:**

2005

**Автор научной работы:**

Оломская, Екатерина Владимировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Краснодар

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

271

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Оломская, Екатерина Владимировна

ВВЕДЕНИЕ.

1. ХОЗЯЙСТВЕННЫЙ УЧЕТ: БУХГАЛТЕРСКАЯ И НАЛОГОВАЯ СОСТАВЛЯЮЩАЯ.

1.1. Информационные потребности общества — основа многообразия видов хозяйственного учета.

1.2. Цель, задачи, предмет и метод бухгалтерского и налогового учета.

1.3. Учетные принципы — объединяющий фактор формирования бухгалтерской и налоговой информационных систем.

1.4. Модели концептуальной реконструкции учетной информации.

2. МЕТОДОЛОГИЯ И ПРАКТИКА ЭФФЕКТИВНОГО ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА.

2.1. Анализ различий и формализация фундаментальных отклонений в идентификации, оценке и классификации основных объектов бухгалтерского и налогового учета.

2.2. Основные противоречия в системе нормативного регулирования налогового учета и пути их преодоления.

2.3. Условные факты хозяйственной жизни в бухгалтерском и налоговом учете.

3. МЕТОДИЧЕСКОЕ И ОРГАНИЗАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА

ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА.

3.1. Формально-логическое обоснование методики разработки учетно-информационных систем.

3.2. Учетная политика — ключевой фактор взаимодействия бухгалтерского и налогового учета.

3.3. Моделирование механизма оптимизации бухгалтерских и налоговых информационных потоков.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Организация взаимодействия бухгалтерского и налогового учета"

Актуальность темы исследования. Развитие национальных экономик, расширение и усложнение финансово-хозяйственной деятельности субъектов бизнеса ставит перед учетом новые задачи. Расширение их круга, в свою очередь, приводит к возникновению и обособлению соответствующих информационных подсистем. Некогда единый хозяйственный учет сегодня представлен рядом самостоятельных направлений (финансовым, управленческим, налоговым и др.). Такое разграничение обеспечивает непротиворечивость информации, сформированной с учетом многообразия экономических интересов и потребностей.

Изменения, произошедшие в России за последние годы, связанные с ее переходом от планово-административной системы хозяйствования к рыночным отношениям, соответствующим образом сказались и на бухгалтерском учете. В условиях плановой экономики он отвечал всем представлениям о континентальной модели, причем в крайнем ее проявлении: единственным регулирующим органом признавалось государство (иначе и быть не могло), а деление информационных потоков на финансовые, управленческие и налоговые — полностью отсутствовало.

Сегодняшний учет характеризуется диаметрально противоположными тенденциями. Следуя курсу англо-американской модели, государство существенно сократило свои позиции в сфере нормативного регулирования, передав часть полномочий профессиональным организациям; возник самостоятельный и обособленный налоговый учет. Причем, по оценкам большинства специалистов, число и характер различий между правилами формирования информации для целейбухгалтерского финансового учета и налогообложения, существенно превысило аналогичные показатели в странах этой модели. Кроме того, скорость, с которой создавалась нормативная база налогового учета, не могла не сказаться на ее качестве. Множество последующих поправок в Налоговый кодекс РФ не устранили противоречий, а лишь показали несовершенство самой модели, а точнее, ее отсутствие.

Проблематика налогового учета стала настолько актуальной, что оказалась одновременно в центре внимания й дискуссий в научных и практических кругах, на семинарах, конференциях, страницах периодической печати, не оставила равнодушным ни одного бухгалтера.

Все это побудило государство и профессиональное сообщество к поиску путей устранения сложившихся противоречий. В июле 2004 г. Минфин РФ утвердил Концепцию развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу, которая провозгласила курс на сближение правил налогового учета с бухгалтерским, отдавая приоритет последнему.

Такое сближение не может быть осуществлено без разработки взвешенного научно обоснованного подхода, учитывающего сходства и фундаментальные различия в цели, задачах, предмете, методе и, конечно же, в принципах бухгалтерского и налогового учета.

Указанные обстоятельства предопределяют актуальность темы диссертационного исследования и позволяют сформулировать его цель и задачи.

Степень изученности проблемы. Фундаментальные учетные категории исследованы огромным числом ученых прошлого и современности.

Серди классиков нельзя не упомянуть К.И. Арнольда, Ф. Бесту, Э. Вальбаха, Б. Вентури, A.M. Вольфа, A.M. Галагана, X. Ганта, П. Гарнье, А. Гильбо, Л.И. Гомберга, А.И. Гуляева, Ф. Гюгли, Р. Делапорта, Дж. Заппу Ж.Б. Дюмарше, Д. Кастилло, Э. Косиоля, Э. Леоте, Э.А. Мудрова, Л. Пачоли, Э. Пизани, П.И. Рейнбота, А.П. Рудановского, Ж. Савари, Дж. Г. Сортера, С. Ван Стевина, С. Спиненди, Д. Чербони, В. Швайкера, И.Ф. Шера, Э. Шма-ленбаха и многих других.

Существенный вклад внесли такие современные исследователи как, О. Амат, X. Андерсен, А.С. Бакаев, В.И. Бариленко, П.С. Безруких, Й. Бетге, Д. Блейк, Н.А.Бортник, М.Ф. Ван Бреда, В.А. Быков, С.М. Бычкова, В.Б. Ивашкевич, Н.Н. Карзаева, В.Э. Керимов, В.В. Ковалев, В.Я. Кожинов, Д. Колдуэлл, Н.П. Кондраков, Л.И. Куликова, М.И. Кутер, М.Ю. Медведев,

М.Р. Мэтьюс, К.Н. Нарибаев, Б. Нидлз, С.А. Николаева, В.Д. Новодворским, Я.В. Соколов, В.Ф. Палий, В.В. Патров, М.Х.Б. Перера, M.JI. Пятов, Дж. Рис, Ж. Ришар, О.В. Рожнова, Е.С. Хендриксен, JI.3. Шнейдман, Р. Энтони и др.

Проблемы взаимодействия бухгалтерского и налогового учета затронуты в работах многих из вышеперечисленных авторов, а также А.В. Авдеева, А.А. Викеева, П.П. Викторова, Л.Д. Воронцова, В.А. Костылева, О.Г. Лапиной, Н.Ю. Старовой, И.Н. Томшинской, Л.П. Хабаровой, Д.Г. Эрзина и др.

Обособление налогового учета в самостоятельную учетную систему привело к возникновению серьезных противоречий в его методологии, ничем не оправданному усложнению учетных механизмов и другим негативным последствиям, обусловив необходимость поиска путей возможной интеграции бухгалтерского и налогового учета.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы определено теоретическое исследование методологии бухгалтерского и налогового учета, проблем их взаимодействия, обоснование и выработка методических решений и практических рекомендаций по совершенствованию существующей модели взаимосвязи бухгалтерской и налоговой информационных систем. Достижение указанной цели потребовало постановки и решения следующих задач:

1. Исследовать сущность, содержание и взаимодействие фундаментальных учетных категорий: предмет, метод, цель, задачи, принципы и т. д. Критически проанализировать понятийный аппарат бухгалтерского и налогового учета.

2. Формализовать принципы налогового учета на основе анализа общепринятых бухгалтерских принципов, оценки возможности и необходимости их использования в целях налогообложения.

3. Определить степень значимости и характер взаимодействия экономической сущности и юридической формы фактов хозяйственной жизни при их идентификации в бухгалтерском и налоговом учете.

4. Критически проанализировать действующую систему нормативного регулирования налогового учета. Предложить альтернативный подход к ее формированию. А именно: а) сформулировать основные направления формирования эффективной системы налогового учета и определить необходимую степень ее интеграции с системой бухгалтерского финансового учета; б) разработать модель эффективного взаимодействия бухгалтерских и налоговых информационных потоков в рамках учетно-информационной системы экономического субъекта; в) исследовать механизм и элементы формирования учетной политики организации для целей бухгалтерского финансового учета и налогообложения, обосновать необходимость существенного сокращения свобод при формировании организациями налоговой учетной политики.

5. Раскрыть сущность и содержание отложенных налогов. Изучить принципы и методику их отражения в учете и отчетности.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования выступает комплекс актуальных проблем взаимодействия бухгалтерского и налогового учета на современном этапе экономического развития России.

Объектом исследования определена действующая методика и организация бухгалтерского и налогового учета, изложенная в нормативно-правовых актах Российской Федерации (Налоговом кодексе РФ, Федеральном законе «О бухгалтерском учете», Положениях по бухгалтерскому учету и др.), Международных стандартах финансовой отчетности, а также фактически сложившаяся учетная практика экономических субъектов. Углубленный анализ выполнен на базе практических материалов важнейших отраслей и организаций Краснодарского края.

Информационную базу научного исследования составили материалы Министерства экономического развития и торговли РФ, Министерства финансов РФ, Федеральной службы государственной статистики РФ, Комитета по статистике Краснодарского края, бухгалтерская финансовая и налоговая отчетность экономических субъектов, материалы периодических изданий.

Методология и методика исследования. Теоретической и методологической основой диссертации послужили труды ведущих ученых в области бухгалтерского учета, законодательные и нормативные акты Российской Федерации, в первую очередь, Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», «Бухгалтерская отчетность организации», «Условные факты хозяйственной деятельности», «Учет доходов организации», «Учет расходов организации», «Учет расчетов по налогу на прибыль» и др., методические рекомендации, инструкции, указания, Международные стандарты финансовой отчетности. Также использовались публикации в отечественных и зарубежных изданиях, материалы российских и международных научных конференций и конгрессов, специальная, общеэкономическая и правовая литература. Изучены труды ведущих ученых-экономистов по тематике совпадающей и смежной с избранным направлением исследования.

При решении определенных в диссертации задач применялись методы системного анализа и синтеза, сводки и группировки, сравнения и классификации, моделирования и обобщения, статистические расчеты.

Диссертационная работа выполнена в рамках п. 1.1 «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты бухгалтерского учета» и 1.6 «Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета, формирование отчетных данных» по специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» Паспорта специальностей ВАК (экономические науки).

Положения, выносимые на защиту. На защиту выносятся следующие положения диссертации:

1. Основой формирования системы налогового учета следует считать идентификацию его цели, задач, предмета, метода, объектов и принципов. Сравнение их с аналогичными категориями бухгалтерского учета позволяет выявить точки соприкосновения и ключевые различия данных информационных систем.

2. Несмотря на наличие большого числа сходств, бухгалтерский финансовый и налоговый учет представляют собой две независимые учетные модели. Их сближение должно проходить крайне осторожно, опираясь не на организационные предпосылки, а на общность учетных принципов.

3. Принцип соответствия правовой формы экономическому содержанию неоправданно подменен принципом приоритета содержания над формой. Их противопоставление необоснованно ни в бухгалтерском, ни в налоговом учете.

4. Действующая методика налогового учета должна быть существенно упрощена посредством устранения присущих ей противоречий. Она не отвечает критериям системности, рациональности, внутренней непротиворечивости.

5. Наличие в учете и отчетности информации об отложенных налогах помимо известных преимуществ заключает в себе ряд противоречий.

Результаты, полученные в ходе исследования, позволяют сформулировать ряд элементов научной новизны.

Научная новизна результатов исследования заключается в разработке комплекса рекомендаций и положений, направленных на совершенствование существующей нормативной базы и эффективное взаимодействие бухгалтерской и налоговой информационных систем в условиях реформирования учета. Основные положения работы, содержащие элементы научной новизны и выносимые на защиту, состоят в следующем:

1. Определена взаимосвязь, сходства и различия между предметом, методом, целью, задачами и объектами бухгалтерского и налогового учета. Предложены авторские трактовки указанных категорий. Вскрыты недостатки понятийного аппарата налогового учета, содержащиеся в российском налоговом законодательстве.

2. Формализованы принципы бухгалтерского и налогового учета. Доказана невозможность построения эффективной системы налогового учета без идентификации ее основных принципов.

3. Научно обоснован принцип соответствия правовой формы экономическому содержанию. Показана ошибочность и невозможность установления приоритета содержания над формой, равно как формы над содержанием.

4. Обоснована необходимость существенного упрощения действующей методики налогового учета финансовых результатов. Предложен комплекс конкретных рекомендаций, в основу которого положен системный подход. В частности: а) определены основные критерии формирования эффективной системы налогового учета и ключевые аспекты ее взаимодействия с бухгалтерским финансовым учетом; б) разработана модель взаимодействия бухгалтерских и налоговых информационных потоков экономического субъекта; в) доказана необходимость существенного сокращения свобод при формировании экономическим субъектом учетной политики для целей налогообложения.

5. Раскрыты основные противоречия, вызванные присутствием в бухгалтерском учете отложенных налогов.

Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования заключается в разработке комплекса рекомендаций по совершенствованию действующей нормативной базы налогового учета на основе определения методики его взаимодействия с бухгалтерской информационной системой и могут найти отражение в Налоговом кодексе РФ, Федеральном законе «О бухгалтерском учете», Положениях по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», «Условные факты хозяйственной деятельности», «Учет расчетов по налогу на прибыль», методических указаниях и инструкциях.

Высказанные в работе практические рекомендации могут быть использованы широким кругом отечественных организаций при формировании учетной политики для целей финансового и налогового учета, проектировании учетно-информационных систем, при отражении хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, а также при составлении финансовой и налоговой отчетности.

Апробация и внедрение результатов исследования. Отдельные положения работы рекомендованы для использования в бухгалтерском учете субъектов различных отраслей народного хозяйства Краснодарского края, а именно в ООО «Южная коммерческая инвестиционная компания» и ЗАО «Сириус». Результаты работы получили широкое применение в учебном процессе при изучении дисциплин «Теория бухгалтерского учета», «Бухгалтерский финансовый учет», «Бухгалтерская финансовая отчетность», «Налоговый учет», «Международные стандарты финансовой отчетности» студентами высших учебных заведений Краснодарского края, а также бухгалтерами-практиками.

Выводы, полученные в ходе исследования, были представлены на российских и международных научных и научно-практических конференциях, семинарах, совещаниях, опубликованы в периодических изданиях и в сборниках научных трудов. В частности, автор выступал с докладами на Международной научно-практической конференции «Организационные и экономические проблемы развития конкурентоспособного производства» (Воронеж, 1999), II Всекубанской научно-практической конференции «Проблемы бухгалтерского учета, аудита, налогообложения, перспективы развития финансовой системы» (Краснодар, 2000), Всероссийской научно-практической конференции «Проблемы производственного менеджмента: теория и практика» (Воронеж, 2001), Международной конференции молодых ученых «Предприятия России в транзитивной экономике» (Ярославль, 2002), Международном семинаре «Альтернативы экономического роста в России» (Краснодар, 2003) и др.

Кроме того, материалы исследования использованы при написании методического пособия «Новая упрощенная система налогообложения», рекомендованного МНС России по Краснодарскому краю (Краснодар, 2003).

Публикации. Основные положения диссертационного исследования отражены в 15 работах (статьях, тезисах, методических пособиях), авторский объем которых 6.2 п.л.

Объем и структура работы. Цель и задачи диссертации определили ее объем и структуру, сформированную исходя из логической последовательности и взаимосвязи содержания исследуемых проблем. Работа состоит из введения, 3 глав, объединяющих 10 разделов, заключения, списка использованных источников из 170 наименований. Диссертация изложена на 224 страницах, содержит 7 таблиц, 23 рисунка, 8 формул и 6 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Оломская, Екатерина Владимировна

Результаты исследования направлены на теоретическое обоснование и развитие эффективных механизмов взаимодействия бухгалтерского и налогового учета. Они могут быть использованы при разработке нормативных документов по бухгалтерскому учету в условиях его адаптации к требованиям международных стандартов финансовой отчетности, а также при формировании национальной учетной политики для целей налогообложения — системы нормативного регулирования налогового учета.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Выполненное исследование позволяет сформулировать комплекс предложений и рекомендаций, имеющих существенное значение для развития теории и практики бухгалтерского и налогового учета в России на современном этапе экономического развития:

1. Ключевым фактором, определяющим необходимость ведения учета и его правила, следует признать экономические интересы. Цель производна от интересов, задачи — от цели, а предмет, метод и принципы учета — от его цели и задач. Пользователи информации, преследуя свои интересы, тем самым участвуют в формировании цели учета. Несмотря на всю их многогранность и зачастую даже противоречивость, цель — есть то самое важное, что требуется получить от учета; она определяет, каков должен быть результат. Сравнение его с поставленной целью впоследствии позволяет установить достигнута она или нет.

В свою очередь, достижению цели способствует постановка и решение ряда конкретизирующих ее задач. Они задают предмет и метод учета, которые взаимно определяют друг друга. Немаловажную роль при этом играют принципы бухгалтерского учета, которые формируют условия (правила) воздействия метода на предмет.

2. Показана ошибочность отождествления цели и задач учета, которые зачастую употребляются как синонимы. По нашему мнению, задачи выступают производными от цели — цель одна, а задач, способствующих ее достижению, — несколько. Абстрактность цели компенсируется конкретностью призванных помочь продвинуться на пути к достижению ее задач. Цель — категория общая, задача — частная.

3. Установлено, что в наиболее общем виде цель учета можно определить, как представление информации, отвечающей определенным критериям. Данное определение справедливо по отношению к хозяйственному учету в целом, но в то же время недостаточно, если говорить о каждом его виде в отдельности.

Поскольку современный бухгалтерский учет ведется в интересах максимального круга лиц, то его целью признается обеспечение всех заинтересованных пользователей информацией о хозяйствующем субъекте, необходимой для принятия обоснованных экономических решений.

В отличие от бухгалтерского учета, налоговый учет преследует более узкую цель — исчислить налоговую базу. И если многогранность цели бухгалтерского финансового учета требует выделения ее отдельных составляющих — задач, то в налоговом учете острой потребности в этом не возникает, поскольку сама цель достаточно конкретна. Дальнейшая детализация не так существенна, гораздо важнее идентификация самой цели.

4. Считаем, что формирование полной и достоверной информации (как это определено в ст. 313 Налогового кодекса РФ) не может быть целью налогового учета. Это цель учета финансового, в чем, собственно, и заключается одно из ключевых различий, а не сходств двух рассматриваемых систем.

Финансовый учет призван удовлетворить интересы многих групп пользователей, которые предъявляют различные требования к отчетной информации. Достижению баланса интересов способствует наличие достаточных свобод при формировании учетной политики и профессионального суждения. Проходя через призму последнего, хозяйственные операции могут и должны находить соответствующее отражение в учете и отчетности, позволяя экономическим субъектам наиболее адекватно отразить хозяйственную жизнь.

Налоговый учет приоритетно нацелен на нужды лишь одного пользователя — государства, который формирует ту методологию, которую считает верной. Поэтому, если учет ведется по тем правилам, которые установлены Налоговым кодексом, он априори обеспечит формирование полной, достоверной, а также отвечающей иным необходимым требованиям, информации. В отличие от учета финансового, он опирается не на профессиональное суждение бухгалтера, а на профессиональное суждение методологов учета, заложенное в нормативных документах. Поэтому полной и достоверной информацией в налоговом учете будет та, которая сформирована исходя из правил, установленных законодательством. Бухгалтер не может и не должен делать ее «более достоверной».

5. Среди задач бухгалтерского учета зачастую выделяют приоритетные на определенных этапах экономического развития. Так, в настоящее время весьма популярна задача, рассматривающая бухгалтерский учет как средство перераспределения ресурсов в народном хозяйстве.

По нашему мнению, сегодня не может быть более или менее важных задач. Они важны не сами по себе, а только в совокупности, и перевес в ту или иную сторону приводит к нарушению хрупкого баланса интересов, что отрицательно сказывается на достоверности отчетных данных.

Поэтому, несмотря на несомненную важность и связанное с этим усиление позиций названной задачи, не следует переоценивать ее значение. В той же степени, в какой первая задача направлена на защиту интересов реальных инвесторов (собственников), четвертая удовлетворяет информационные потребности собственников потенциальных и, в первую очередь, спекулятивных инвесторов. Цель же последних заключается не в долгосрочных инвестициях, развитии производства, участии в управлении и т. д., а в перепродаже финансовых вложений по более высокой цене. В этом, правда, нет ничего предрассудительного, таковы законы рыночной экономки: посредством финансовой отчетности устраняется информационная асимметрия и обеспечивается перелив капитала из одних предприятий и отраслей в другие. Не менее, но и не более того.

6. Определение и предмета, и метода бухгалтерского учета должно быть свободно от упоминания или перечисления его, пусть и фундаментальных, но все же принципов (двойной записи, стоимостного измерения, балансового обобщения и т. д.). Они представляют собой самостоятельную категорию, конкретизирующую предмет и метод учета, определяющую характер их взаимодействия.

7. Считаем, что предметом бухгалтерского учета могут быть только факты-действия и факты-события (динамика), но не факты-состояния (статика). Исключение — вступительный инвентарь.

По нашему мнению, «состояние», — безусловно, важная характеристика объектов бухгалтерского наблюдения, но это термин другого логического ряда, другой классификации. Учет не фиксирует, а определяет (исчисляет) состояние. Наличие объекта учета невозможно без предшествовавшего этому факта его возникновения — действия (ценности поступили от поставщика) или события (выявлен излишек).

Бухгалтерский учет фиксирует не состояние, а информационное событие и «вычисляет» состояние. Наличию определенного элемента в информационной совокупности не может не предшествовать факт внесения его в данную совокупность. Равно как сальдо по счету может быть только следствием отраженных на нем операций, также и состояние — это следствие действия (бездействия). Бухгалтер не учитывает сальдо, — он учитывает операции (обороты), а, зная их, определяет сальдо.

8. В широком смысле, предмет бухгалтерского учета — есть производственно-хозяйственные и финансовые отношения организации по поводу создания и распределения стоимости произведенного продукта, а предмет налогового учета — это финансовые отношения организации по поводу исчисления и уплаты налогов.

В узком смысле предмет бухгалтерского учета — это факты хозяйственной жизни, а предмет налогового учета — факты хозяйственной жизни, участвующие в расчете налоговой базы.

9. Факт хозяйственной жизни — есть элементарный момент хозяйственного процесса, оказывающий или способный оказать влияние на финанг совое состояние и (или) финансовые результаты деятельности организации.

Под реальными, на наш взгляд, следует понимать, фактически свершившиеся факты хозяйственной жизни, а под условными — имеющие определенную вероятность произойти в будущем.

10.И составители, и пользователи отчетности должны четко видеть разницу между фактами хозяйственной жизни, фактически имевшими место, подтвержденными имеющими юридическую силу документами, и фактами хозяйственной жизни, еще не свершившимися, основанными на вероятностной оценке, данной бухгалтером.

Как известно, бухгалтерский баланс призван дать информацию о финансовом положении организации на определенную дату (отчетную). Включение в его состав условных статей приводит к тому, что он характеризует его уже на неопределенный момент. Что-то уже произошло, что-то произойдет совсем скоро, что-то — чуть позже, что-то может быть и вовсе не произойдет. Тем самым нарушается единство классификации, снижается ее качество. Подобный подход, на наш взгляд, не только не помогает пользователю, а наоборот, запутывает его.

Таким образом, имеет место дилемма: чем больше информации о хозяйственной жизни организации представлено в отчетности, тем более она информативна, но тем труднее обеспечить ее сопоставимость.

Направление решения подобных проблем, на наш взгляд, обозначил Жак Савари, сказав: «для разных целей — разные балансы». Данное высказывание было сделано им при обосновании невозможности объединения в одном балансе элементов статического и динамического учета — исторических и рыночных оценок.

Чем больше целей, задач и интересов, тем труднее найти единственное компромиссное решение. Поэтому выход из сложившейся ситуации заключается в четком разграничении информации представленной в отчетности. Пользователь должен раздельно видеть две группы цифр: а) отражающие фактически имевшие место хозяйственные операции, подтвержденные документально и имеющие юридическую силу; б) отражающие события, имеющие определенную вероятность произойти в будущем.

Первые будут служить необходимым, а вторые — достаточным условием формирования полной и достоверной информации о финансовом положении и результатах деятельности хозяйствующих субъектов.

11. ПБУ 8/01 относит к условным ФХЖ те, в отношении последствий которых существует неопределенность, т. е. предполагается, что сам факт произошел в настоящем или прошлом, а вот что в результате этого произойдет в будущем — доподлинно не известно. По нашему мнению, данный признак не отражает сущности категории, поскольку неопределенность объективно существует в отношении последствий любого факта хозяйственной жизни, даже самого однозначного. Правильнее было бы охарактеризовать условный ФХЖ как событие, имеющее определенную вероятность произойти в будущем.

Таким образом, считаем, что подмена понятия «вероятность» понятием «неопределенность» недопустима, поскольку коренным образом искажает суть.

12. Не может и не должно быть принципа приоритета содержания над формой, равно как формы над содержанием. Форма и содержание, экономическое и юридическое, общее и частное неотделимы друг от друга. Должен существовать принцип не приоритета, а соответствия одного другому, их нельзя противопоставлять.

Предоставляя бухгалтеру право отразить факты хозяйственной жизни, не так как это (пусть и формально) следует из подтверждающих документов, а руководствуясь собственным суждением о них, законодатель соглашается с несовершенством и двусмысленностью разработанных им же законов, допускает, что, делая по закону одно, по сути можно получить совершенно другое. Принцип приоритета возвышает бухгалтера над всеми остальными: только ему дана способность понять истинное положение вещей, что крайне опасно.

По нашему мнению, и государство (на макроуровне), и бухгалтер (на микроуровне) должны стремиться обеспечить не приоритет экономического содержания над правовой формой, а их соответствие. В такой формулировке указанный принцип в соответствии с классификацией, данной ПБУ 1/98

Учетная политика организации», следует трактовать, скорее как допущение, нежели требование. Предлагаемая формулировка могла бы иметь вид: «. предполагается, что форма, в которой представлены факты хозяйственной жизни, соответствует их содержанию». Как известно, допущение тем и отличается от требования что предполагает (допускает) и противоположную ситуацию, которая, однако, признается исключением из общего правила и должна быть раскрыта и обоснована в пояснениях к финансовой отчетности.

13. Финансовый и налоговый учет представляют собой две независимые учетные модели. Хотя их сближение позитивно воспринимается практическими работниками, поскольку дает возможность, упростив учет, снизить трудозатраты, его следует производить крайне осторожно, опираясь не на организационные предпосылки, а на общность учетных принципов. Изменения не должны затронуть цели этих информационных систем, повлиять на нейтральность информации, формируемой в финансовом учете, равно, как привнести условность в налоговый учет.

Как показал анализ, большинство принципов бухгалтерского учета могут и должны быть применены в налогообложении. Среди них: имущественная обособленность, денежное измерение, документирование, последовательность применения учетной политики, временная определенность ФХЖ, учетный период, осмотрительность, раздельный учет текущих затрат и капитальных вложений, полнота, своевременность, соответствие формы содержанию, непротиворечивость, рациональность.

Это позволяет говорить о наличии серьезных оснований для организации налогового учета на основе бухгалтерского (или ведения инвариантного учета).

14. Для налогового учета решающее значение имеют такие принципы, как временная определенность фактов хозяйственной жизни (и все вытекающие из него принципы), документирование, экономическая целесообразность (обоснованность) расходов, соответствие формы содержанию. Напротив, один из центральных принципов бухгалтерского учета — допущение непрерывности деятельности — не оказывает непосредственного влияния на налоговый учет.

15. Построение системы налогового учета по схеме: от цели к задачам, от задач к предмету, методу и принципам, а от них к конкретным методикам (как и в бухгалтерском финансовом учете) позволит: обеспечить единство методологии налогового учета, отсутствие'про-тиворечий и непоследовательности в отношении отдельных налогов; определить точки соприкосновения бухгалтерской и налоговой информационных систем и обеспечить эффективное их взаимодействие, отвечающее принципу рациональности; существенно упростить налоговый учет, определив принципы и не, обходимые исключения из них, тем самым уйти от описания всех возможных хозяйственных ситуаций, от дублирования и двоякого толкования бухгалтерских терминов.

16. Наиболее методически оправдано полное разграничение бухгалтерской и налоговой информационных систем, поскольку они выражают разные экономические интересы и преследуют разные цели. Наиболее удобным, с организационно-технической точки зрения, признается полное соответствие данных направлений в учете. На практике, как правило, применяются компромиссные решения.

17. В современных условиях, фактически выбирать приходятся между тремя вариантами ведения бухгалтерского и налогового учета (из пяти теоретически возможных): 1) параллельный налоговый и бухгалтерский учет, 2) налоговый учет на основе бухгалтерского, 3) инвариантный учет. Налоговый кодекс РФ нацелен на первое решение, нормативные документы по бухгалтерскому учету и здравый смысл сегодня ориентируют экономические субъекты на второй путь, но будущее — за третьим.

Универсального, единственно верного ответа на вопрос, какой из возможных вариантов выбрать, не существует. Он зависит от совокупности многих факторов и особенностей конкретной организации, а также от понимания бухгалтером цели, задач, принципов и точек соприкосновения бухгалтерского и налогового учета.

18. В бухгалтерском финансовом учете, в отличие от учета налогового, основные объекты четко определены. Общеизвестно, что объекты бухгалтерского наблюдения подразделяются на обеспечивающие производственно-хозяйственную и финансовую деятельность и составляющие ее. К первой группе относятся показатели статики: активы, капитал и долговые обязательства, а ко второй — динамики: хозяйственные и финансовые процессы, их результаты и факторы.

В налогообложении граница между указанными группами не проводится: В соответствии с п. 1 ст. 38 Налогового кодекса РФ «Объектами налогообложения могут являться операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иной объект, имеющий стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которого у налогоплательщиказаконодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога». Однако принципиальное отличие заключается не в этом, а в том, что объекты налогового учета представлены достаточно расплывчато. И это при том, что принципы построения такой системы позволяют ей быть на порядок более точной и конкретной, нежели финансовый учет.

19. Наиболее сложной и противоречивой признается действующая методика налогового учета расходов экономического субъекта. И это не удивительно, стоит лишь вспомнить известное изречение Дж. Заппы: «доходы — очевидны, а расходы — сомнительны», вероятно, мало знакомое авторам налогового законодательства. В результате чего попытка построить систему налогообложения, опирающуюся на абстрактные, трудноформализуемые факторы, зависящие от профессионального суждения лиц, ведущих учет, наталкивается на необходимость предусмотреть и оговорить все возможные случаи, что, в принципе, невозможно.

20. Основные противоречия и недостатки российской системы налогового учета состоят в следующем:

1) отсутствие системного подхода в формировании налогового законодательства и, как следствие, налогового учета — пожалуй, самый главный недостаток. Все остальные в той или иной степени производны от него;

2) введение налоговым законодательством собственных трактовок понятий, отличных от общепринятых и используемых в других правовых актах;

3) отсутствие принципов налогового учета. Налоговый кодекс РФ явно провозглашает всего лишь один принцип — принцип последовательности учетной политики, но и о нем тут же забывает;

4) сложность налогового учета. Современная налоговая система, в целом, и налоговый учет, в частности, постоянно усложняются. Однако за таким усложнением далеко не всегда стоят реальные экономические потребности;

5) неоправданно высокие затраты на ведение учета — прямое следствие его высокой сложности, с одной стороны, и отсутствия системности, — с другой. И хотя в последнее время (с выходом ПБУ 18/02) его ведение пытаются императивно связать с бухгалтерским финансовым учетом, это отнюдь не снижает трудоемкость;

6) открытый перечень налоговых расходов привносит в законодательство изрядный субъективизм;

7) глава 25 ориентирована на крупные предприятия нефтегазового комплекса. Для всех остальных весьма затруднительной оказалась оценка незавершенного производства, классификация доходов и расходов, а также исполнение большинства положений гл. 25 Налогового кодекса РФ;

8) при сопоставлении налоговых доходов и расходов не работает метод начислений. Исчисление прибыли в налоговом учета, по сути, предполагает сопоставление доходов не с расходами, а с затратами. Иными словами, списываются затраты на приобретение, а не расходы на производство и продажу;

9) неоправданно широкие свободы при выборе учетной политики, что не отражает интересы государства, а, напротив, предоставляет экономическим субъектам широкие возможности минимизации налогов;

10) налоговое законодательство выходит за рамки налоговых правоотношений, распространяя свои нормы на смежные области права. Налоговый кодекс может и должен устанавливать обстоятельства, при наступлении которых у налогоплательщиков возникает обязанность по уплате налогов, но не вправе определять порядок осуществления финансово-хозяйственной деятельности экономическими субъектами. Он в состоянии лишь устанавливать в их отношении те или иные налоговые режимы; 11) система нормативного регулирования регламентирует не налоговый учет, а налоговую отчетность. Несмотря на то, что Налоговый кодекс РФ пользуется термином «налоговый учет», фактически регламентация направлена на отчетность;

12) сложность построения математической модели налогового учета. Бухгалтерский финансовый учет, внешне предоставляя обширные свободы при выборе учетной методики, и еще большие — в вопросах его организации, имеет под этим фундаментальную основу, обеспечивающую единство и целостность информационной системы. Это его принципы. Налоговый учет не имеет такой основы, что неизбежно усложняет разработку соответствующего программного обеспечения.

21. Как видно из сказанного, все перечисленные недостатки тесно связаны, переплетены друг с другом. Один порождает другой, имеет схожие причины с третьим, последствия с четвертым и т. д. Поэтому и разрешать их нужно не по одному, а в комплексе. Никакие поправки в гл. 25 не в состоянии исправить положение (что, к тому же, неоднократно подтверждено практикой), если отсутствует концепция системы налогового учета как таковая, ее цель и принципы формальны, а терминология не выдерживает никакой критики.

Для преодоления сложившейся ситуации, прежде всего, необходимо создание модели налоговой системы и налогового учета. Это требует проведения следующих мероприятий: экспертизы действующих налогов и сборов на соответствие принципам налогообложения (экономическая обоснованность, соразмерность, ясность и т. д.); создания алгоритма и математической модели расчета всех налогов; четкого определения цели, задач, предмета, метода, объектов, субъектов и принципов налогового учета; разработки единых подходов к исчислению налоговой базы; отказа от использования собственной терминологии для идентификации объектов гражданских, финансовых, трудовых и прочих правоотношений за исключением налоговых. Обоснование необходимости введения специальных терминов в целях налогообложения; определения, с учетом общих принципов, в отношении каждого налога и сбора возможности использования для его расчета информации, формируемой в бухгалтерском учете. Обоснование необходимости исчисления налоговой базы на основе отличных от бухгалтерского учета способов оценки и группировки объектов учетного наблюдения и детальное (пошаговое) описание соответствующего алгоритма; алгоритмического описания модели налогового учета; написания текста нормативного документа, регламентирующего налоговый учет (отдельной главы в составе первой части Налогового кодекса РФ).

22. Раскрыто несоответствие действующей методики учета и отражения в отчетности отложенных налоговых активов и обязательств принципам последовательности учетной политики, временной определенности фактов хозяйственной жизни, сопоставимости и рациональности.

Показана сомнительность полезности информации об отложенных налогах, раскрываемой в финансовой отчетности, а также перегруженность последней классификационными признаками, лежащими в основе ее формирования.

Предложен путь решения выявленных противоречий, согласно которому дальнейшее повышение информативности возможно только посредством формирования параллельных учетных систем.

23. Создание эффективной системы налогового учета возможно посредством использования алгоритмического подхода при разработке нормативных актов. Он позволяет обеспечить единство логической структуры законодательства, его внутреннюю непротиворечивость и адекватность другим областям права.

Не бухгалтеры на основании нормативных текстов должны составлять алгоритмы выполнения записей, а законодатель — создавать алгоритмы, которые послужат в качестве основы будущих нормативных актов. Следование алгоритму, положенному в основу нормативного акта, будет означать следование закону и сулит массу преимуществ: законодательство будет избавлено от многочисленных противоречий и лакун (не описать какую-либо ситуацию с точки зрения исчисления и уплаты налогов окажется невозможным); никто не сможет придать алгоритму, а вместе с ним и закону иную трактовку, чем та, которая в нем заключена; бухгалтер избавится от обязанности трактовать законодательство и получит возможность просто исполнять его, не вдаваясь в технические подробности; многократно упростится контроль за соблюдением налогового законодательства.

24. Сравнительный анализ учетной политики для целей финансового и налогового учета показал, что:

1) наличие существующих различий не всегда оправдано. Их скорее можно объяснить «погрешностями перевода» текста положений по бухгалтерскому учету на язык налогового законодательства;

2) посредством разработки учетной политики, направленной на сближение бухгалтерского финансового и налогового учета, невозможно устранить все различия и вести «единый» учет;

3) тексты приказов об учетной политике (как финансовой, так и налоговой) перегружены избыточной информацией, не имеющей к ней отношения;

4) количество элементов налоговой учетной политики должно быть, как минимум, существенно сокращено. Более того, считаем весьма сомнительной наличие учетной политики для целей налогообложения как таковой.

25. Предложен алгоритм формирования модели учетно-информацион-ной системы организации, позволяющей эффективно сочетать ведение финансового и налогового учета, сохранив при этом принципиальные методические различия.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Оломская, Екатерина Владимировна, 2005 год

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон №51-ФЗ от 30.11.94 г. (в ред. от 02.07.05 г.).

2. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №14-ФЗ от 26.01.96 г. (в ред. от 09.05.05 г.).

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон №146-ФЗ от 31.07.98 г. (в ред. от 02.11.04 г.).

4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №117-ФЗ от 05.08.00 г. (в ред. от 06.06.05 г.).

5. Трудовой кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон №197-ФЗ от 30.12.01 г. (в ред. от 09.05.05 г.).

6. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях: Федеральный закон №195-ФЗ от 30.12.01 г. (в ред. от 09.05.04 г.).

7. О бухгалтерском учете: Федеральный закон №129-ФЗ от 21.11.96 г. (в ред. от 30.06.03 г.).

8. Об акционерных обществах: Федеральный закон №208-ФЗ от 26.12.95 г. (в ред. от 31.10.02 г.).

9. Об обществах с ограниченной ответственностью: Федеральный закон №14-ФЗ от 08.02.98 г. (в ред. от 21.03.02 г.).

10. О коммерческой тайне: Федеральный закон №98-ФЗ от 29.07.04 г.

11. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: Постановление Правительства РФ №283 от 06.03.98 г.

12. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу: Приказ Минфина РФ №180 от 01.07.04 г.

13. План мероприятий Министерства финансов РФ на 2004 — 2007 годы по реализации Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на среднесрочную перспективу: Приказ Минфина РФ №263 от 16.09.04 г.

14. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: Приказ Минфина РФ №34н от 29.07.98 г. (в ред. от 24.03.00 г.).

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98): Приказ Минфина РФ №60н от 01.12.98 г. (в ред. от 30.12.99 г.).

16. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ №43н от 06.07.99 г.

17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): Приказ Минфина РФ №44н от 09.06.01 г.

18. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): Приказ Минфина РФ №26н от 30.03.01 г. (в ред. от 18.05.02 г.).

19. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01): Приказ Минфина РФ №96н от 28.11.01 г.

20. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): Приказ Минфина РФ №32н от 06.05.99 г. (в ред. от 30.03.01 г.).

21. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ Минфина РФ №33н от 06.05.99 г. (в ред. от 30.03.01 г.).

22. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/00): Приказ Минфина РФ №91н от 16.10.00 г.

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02): Приказ Минфина РФ №114н от 19.11.02 г.

24. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02): Приказ Минфина РФ №126н суг 10.12.02 г.

25. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» (ПБУ 20/03): Приказ Минфина РФ №105н от 24.11.03 г.

26. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению: Приказ Минфина РФ №94н от 31.10.00 г. (в ред. от 07.05.03 г.).

27. О формах бухгалтерской отчетности: Приказ Минфина РФ №67н от2207.03 г. (в ред. от 31.12.04 г.).

28. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приказ Минфина РФ №49 от 13.06.95 г.

29. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств: Приказ Минфина РФ №91н от 13.10.03 г.

30. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: Приказ Минфина РФ №119н от 28.12.01 г. (в ред. от 23.04.02 г.).

31. Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды: Приказ Минфина РФ №135н от 26.12.02 г.

32. Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете: Приказ Минфина СССР №105 от 29.07.83 г.

33. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России: Одобрено Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ от 29.12.97 г.

34. Авдеев А.В. Системная организация бухгалтерского учета для целей налогообложения: Дис. . канд. экон. наук: 08.00.12. — Волгоград, 2003. — 191 с.

35. Англо-русский словарь по бухгалтерскому учету, аудиту и финансам. — М.: Финансы и статистика, 1994. — 224 с.

36. Бакаев А.С. Важный год в развитии бухгалтерского учета. — М.: Бухгалтерский учет, 2000.—125 с.

37. Бакаев А.С. Налоговый кодекс отменяет бухгалтерский учет!? // Российский налоговый курьер. — 2001. — №9. — С.16—19.

38. Бакаев А.С. О реформировании национального бухгалтерского учета: взгляд на проблему // Бухгалтерский учет. — 1996. — №1. — С. 18—26.

39. Бакаев А.С. Регулирование бухгалтерского учета: роль государства и профессионального сообщества // Бухгалтерский учет. — 2005. — №1. —

40. Безруких П.С. Как работать с новым Планом счетов — М.: Бухгалтерский учет, 2001.—112 с.

41. Бенке P.JI. Холт Р.Н. Полный цикл финансового учета. — М., Финансы и статистика, 1993. — 420 с.

42. БетгеЙ. Балансоведение — М.: Бухгалтерский учет, 2000. — 454 с.

43. Вир Ст. Кибернетика и управление производством. — М.: Наука, 1965. — 240 с.

44. Блейк Д., Амат О. Европейский бухгалтерский учет: Справочник / Пер. с англ. — М: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997. — 400 с.

45. Блок А.Ю. О налоговом учете // Налоговый вестник. — 2002. — №4, 5,6.

46. Бортник Н.А. Первичный учет в автоматизированных комплексах. — М.: Финансы и статистика, 1991. — 112 с.

47. Бортник Н.А., Дуктарова А.Е. Учет и анализ издержек инновационной деятельности в системе контроля. — Саратов: Саратовский социально-экономический университет, 2003. — 96 с.

48. Богатырева Е.Н. Изменения в Плане счетов бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. — 2003. — №15. — С.З—11.

49. Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. — М.: Институт новой экономики, 1999. — 574 с.

50. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П.С. Безруких. — 5-е изд., пере-раб. и доп. — М.: Бухгалтерский учет, 2004. — 736 с.

51. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. Я.В. Соколова. — М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. — 768 с.

52. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами. — М.: Финансы и статистика, 1996.

53. Викеев А.А. Как сблизить бухгалтерский и налоговый учет // Главбух. Отраслевое приложение «Учет в производстве». — 2004. —№3.

54. Викторов П.П. Отложенные налоговые активы и обязательства в соответствии с МСФО и US GAAP // Бухгалтерский учет. — 2002. — №4.

55. Вильяме Я. Справочник GAAP с комментариями: Выпуск 2. — М.: Инфа-М, 2000, —118 с.

56. Воронцов Л.Д. Как сделать равными «бухгалтерскую» и «налоговую» стоимость основных средств // Главбух. — 2003. — №18.

57. Вулканов А. Учетная политика 2004. Как ее составить с выгодой для себя // Московский бухгалтер. — 2004. — №1.

58. Громская В. Родина бухучета // Расчет. — 2004. — №5.

59. Из 25-й главы НК РФ надо исключить статьи о налоговом учете: интервью с Бакаевым А.С. // Российский налоговый курьер. — 2003. —№8.

60. Карзаева Н.Н., Титова А.Н. Глава 25 Налогового кодекса Российской Федерации: переходный период // Бухгалтерский учет. — 2002. — №17. — С.26—31.61 .Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. — М.: Дело, 2000. — 432 с.

61. Ковалев В.В. Бухгалтерский учет: новая реальность и перспективы развития // Бухгалтерский учет. — 2003. — №9.

62. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 768 с.

63. Кожинов В.Я. Международные стандарты финансовой отчетности: мифы и реальность // Финансовый бизнес. — 2001. — №1. — С.48—51.

64. Кожинов В.Я. Налоговый учет: Пособие для бухгалтера. — М.: Кнорус, 2004. —656 с.

65. Кожинов В.Я. Перевод российского бухгалтерского учета в систему международных стандартов // Финансовый бизнес. — 1999. — №1—2.

66. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях. — М.: Финансы и статистика, 2004. — 752 с.

67. Кокорев Н.А., Вашева JI.JI., Николаева К.А. Взаимосвязь управленческого, бухгалтерского и налогового учета // Аудиторские ведомости. — 2003. — №7.

68. Комментарии к законодательству по бухгалтерскому учету / Под ред.

69. С.А. Николаевой, изд. 3-е перераб. и доп. в 2-х книгах. — М., 2000.

70. Комментарии к новому Плану счетов бухгалтерского учета / А.С. Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А. Мизиковский и др. / Под ред. А.С. Бакаева. — М.: ИПБ-БИНФА, 2001. — 435 с.

71. Комментарий к Международным стандартам финансовой отчетности / Палий В.Ф. — М.: Аскреи, 1999.

72. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. — М.: ИНФРА-М, 2005. — 592 с.

73. Кондраков Н.П., Краснова Л.П. Принципы бухгалтерского учета. — М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. — 192 с.

74. Королев М.А. Обработка экономической информации на электронных машинах. — М.: Экономика, 1965. — 223 с.

75. Косова Н. С. Стандартизация и организация аудита налоговых обязательств организации: Дис. . канд. экон. наук: 08.00.12. — Ростов н/Д,2003. —195 с.

76. Костылев В.А. Бухгалтерский и налоговый учет в организации // Аудиторские ведомости. — 2002. — №4, 5, 6.

77. Костылев В.А., Костылева Ю.Ю. Бухгалтерский и налоговый учет: проблемы взаимодействия // Бухгалтерский учет. — 2002. — №13. — С.62— 67.

78. Костылев В.А., Костылева Ю.Ю. Оформление документа об учетной политике организации // Аудиторские ведомости. — 2004. — №1.

79. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика,2004. —592 с.

80. Кутер М.И., Луговской Д.В., Ханкоев Е.И. Принципы бухгалтерского учета — основа построения учетной политики // Бухгалтерский учет (Приложение к журналу). — 2001. — №24.

81. Кутер М.И., Таранец Н.Ф., Уланова И.Н. Бухгалтерская финансовая отчетность. — М.: Финансы и статистика, 2005. — 232 с.

82. Лаврухин Е В. Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов: противоречия и направления гармонизации: Дис. . канд. экон. наук:0800.12. — Воронеж, 2004. — 163 с.

83. Лапина О.Г. Как совместить бухгалтерский и налоговый учет // Российский налоговый курьер. — 2002. — №18.

84. Литвиненко М.И. Базовые учетные принципы GAAP // Главбух. — 1998. — №2. —С.54—59.

85. Медведев М.Ю. Есть ли реформе альтернатива? // Финансовые и бухгалтерские консультации. — 2000. — №12.

86. Медведев М.Ю. Основные проблемы российского учета // Финансовые и бухгалтерские консультации. — 2000. — №8.

87. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования / Под ред. С.А. Николаевой. — М.: Аналитика-Пресс, 2001. — 624 с.

88. Международные стандарты финансовой отчетности. — М.: Аскери-АССА, 1999.—1135 с.

89. Мельников Ю.В. Новое в исчислении налогов. Комментарий к поправкам во вторую часть Налогового Кодекса РФ // Главбух. — 2002 — №11.

90. Мескон М.Х., Алъбер М., Хедоури Ф. Основы менеджмента: Пер. с англ. — М.: Дело, 1992. — 702 с.

91. Мидлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений. Пер. с англ. Под ред. И.И. Елисеевой. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. —108 с.

92. Миронова О.А., Ханафеев Ф.Ф. Налоговое администрирование. — М. Омега-Л, 2005. — 370 с.

93. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета. — М. Аудит, ЮНИТИ, 1999. —663 с.

94. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива. — М.: Финансы и статистика, 1999. — 135 с.

95. Нарибаев КН. Организация и методология бухгалтерского учета в условиях АСБУ. — М.: Финансы и статистика, 1983.

96. Нечитайло А.И. Бухгалтерский и налоговый учет прибыли. — СПб.: Пресс, 2003.

97. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 1994. — 496 с.

98. Николаева С.А. Бухгалтерский учет в процессе реформирования. // Консультант. — 2002. — №3. — С. 17—22.

99. Николаева С.А. Было ли подготовлено Минфином России введение нового Плана счетов с 1 января 2001 года? // Российский налоговый курьер. — 2001. —№2.

100. Николаева С.А. Учетная политика для целей налогообложения. // Экономика и жизнь (Бухгалтерское приложение). — 2002. — №51. — С.11— 23.

101. Николаева С.А., Ракитская Т., Сомин О. Налог на прибыль: нужны принципиальные изменения (Бухгалтерское приложение). — 2002. — №51. —С.2—10.

102. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. О терминах бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет — 1997. — №4.

103. Новодворский В Д., Хорин А.Н. Об объекте, предмете и принципах бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. — 1995. — №1. — С.9—12.

104. Одаховская ДА. Формирование учетной информации для целей налогообложения: Дис. канд. экон. наук: 08.00.12. — СПб, 2004. — 223 с.

105. Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка. — М.: Азъ Ltd, 1992. —960 с.

106. Оломская Е.В. Информационные потребности общества — основа многообразия видов хозяйственного учета // Вестник Волжского университета им. В.И. Татищева. — Серия «Экономика», вып. 7. — Тольятти, ВуиТ, 2004. — 0,5 п.л.

107. Оломская Е.В. О цели и задачах бухгалтерского и налогового учета // Вестник Волжского университета им. В.И. Татищева. — Серия «Экономика», вып. 7. — Тольятти, ВуиТ, 2004. — 0,6 п.л.

108. Палий В.Ф. Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности. — М.: Аскери-АССА, 1999.

109. Палий В.Ф. Комментарий к новому Плану счетов бухгалтерского учета. — М.: Проспект, 2001. — 200 с.

110. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 1988. — 279 с.

111. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях / Под ред. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2001. — 368 с.

112. Применение Международных стандартов финансовой отчетности / Под ред. A.M. Гершуна. — М, 2000.

113. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. — М.: Финансы и статистика, 2000. —160 с.

114. Рожнова О.В. Информационное пространство финансового учета: Дис. . д-ра экон. наук: 08.00.12. — М, 2001. — 290 с.

115. Семенченко Н.П. Модель современного ведения бухгалтерского и налогового учета // Бухгалтерский учет. — 2003. — №17.

116. Словарь бухгалтера (англо-русский толковый словарь учетно-финансовых терминов) / Сост. А.А. Семяновский. — М, 1993.

117. Смит А. Исследования о природе и причинах богатства народа. — Петрозаводск: Петроком, 1993, — 319с.

118. Соболева Е. Налог на прибыль: взаимосвязь бухгалтерского и налогового учета // Экономика и жизнь (Бухгалтерское приложение). — 2003. — №51.

119. Современный экономический словарь Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лазовский — М.: Современная энциклопедия, 1996. — 544 с.

120. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие для вузов. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. — 638 с.

121. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 496 с.

122. Соколов Я.В. План счетов и реформирование бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. — 2000. — №12.

123. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Бухгалтерский учет как метод концептуальной реконструкции хозяйственных процессов // Бухгалтерский учет. — 2003. —№15.

124. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Русская учетная мысль XX века: наши достижения // Бухгалтерский учет. — 2004. — №16.

125. Соколов Я.В., Палий В.Ф. Российские и международные стандарты: Практика применения. — М.: Книжный мир, 1998. — 208 с.

126. Соколов Я.В., Патров В.В. Две концепции бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. — 1996. — №5.

127. Соколов Я.В., Патров В.В., Карзаева Н.Н. Новый план счетов и основы ведения бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 640 с.

128. Соколов Я.В., Пятое M.JI. Что нас ждет в ближайшие шесть лет? // Бух.1С. —2004.—№10.

129. Соколов Я.В., Соколов В.Я. Сила и слабость бухгалтерии США // Бухгалтерский учет. — 1999. — №2. — С.80—83.

130. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. — М.: Аналитика-Пресс, 1998. — 288 с.

131. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. — М.: Аналитика-Пресс, 1998. — 285 с.

132. Сомов Л! Налоговый учет: документальное подтверждение расходов// Финансовая газета. — 2004. — №37.

133. Старова Н.Ю. Как построить налоговый учет на базе бухгалтерского // Российский налоговый курьер. — 2003. — №18.

134. Стуков С.А., Стуков JI.C. Международная стандартизация и гармонизация учета и отчетности. — М.: Бухгалтерский учет, 1998.

135. Терехова В.А. Международные стандарты бухгалтерского учета в российской практике — М.: Перспектива, 1999. — 214 с.

136. Томшинская И.Н. Прибыль в бухгалтерском и налоговом учете: Дне. . канд. экон. наук: 08.00.12 — С-Пб., 2005. — 172 с.

137. Учетная политика предприятия для целей бухучета на 2004 год // Налогии финансовое право. — 2003. — Приложение к № 11.

138. Учетная политика предприятия для целей налогообложения на 2004 год // Налоги и финансовое право. — 2003. — Приложение к №11.

139. Финансовый учет: Учебник / Под ред. проф. В.Г. Гетьмана. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2004. — 784 с.

140. Хабарова Л.П. Формирование финансовых результатов в бухгалтерском и налоговом учете: практическое пособие. — М.: Бухгалтерский бюллетень, 1997.

141. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. Проф. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 1997. — 576 с.

142. Худолеев В.В. Формирование налогового учета в России: Дис. . канд. экон. наук: 08.00.12. — М, 2005. — 148 с.

143. Шарп У., Александер Г., БейлиДж. Инвестиции. — М.: Инфра-М, 1999. —1028 с.

144. Шестакова Е.В. Бухгалтерский и налоговый учет — аспекты взаимодействия // Материалы международной научно-практической конференции молодых ученых и аспирантов «Предприятия России в транзитивной экономике». — Ярославль, 2002.

145. Шестакова Е.В. Влияние Налогового кодекса РФ на бухгалтерский учет // Юбилейный сборник научных трудов кафедры бухгалтерского учета и аудита КубГТУ. — Краснодар, 2001.

146. Шестакова Е.В. Каким будет бухгалтерский учет? // Материалы всероссийской научно-практической конференции «Транзитивная экономика на постсоветском пространстве: опыт, проблемы, перспективы». — Краснодар, 2002.

147. Шестакова Е.В. О значимости применения «профессионального суждения» бухгалтера // Материалы международного семинара «Альтернативы экономического роста в России». — Краснодар, 2003.

148. Шестакова Е.В. О реформировании бухгалтерского учета // Налоговыеизвестия Кубани. — 2000 г. — № 10.

149. Шестакова Е.В. О цели и задачах бухгалтерского и налогового учета // Сборник научных трудов. — Тольятти: ТГИС, 2005.

150. Шестакова Е.В. Учетная политика как инструмент оптимизации налоговых платежей // Экономика России: новые вызовы и альтернативы развития. — Наука Кубани, вып. 6. — Краснодар: Кубанский учебник, 2001.

151. Шестакова Е.В., Перонко И. А. Исследование направлений финансового оздоровления предприятий // Труды всероссийской научно-практической конференции «Проблемы производственного менеджмента: теория и практика». — Воронеж, 2001. — 0,1 п.л.

152. Шестакова Е.В., Фисенко П.В., Гайнулин В.М. Новая упрощенная система налогообложения: Методическое пособие Управления МНС России по Краснодарскому краю. — Краснодар, 2003.

153. Шнейдман JI.3. Бухгалтерский учет и налогообложение // Бухгалтерский учет. — 1995. — №5. — С. 29—36.

154. Шнейдман JI.3. Нужен ли налоговый учет и налоговая отчетность // Двойная запись. — 2004. — №8.

155. Шнейдман JI.3. Учетная политика предприятия. — М.: Бухгалтерский учет, 1995. — 112 с.

156. Экономическая информация / Авт. колл. под рук. Е.Г. Ясина. — М.: Статистика, 1974. — 240 с.

157. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. / Под ред. и с предисл. A.M. Петрачкова. — 2-е изд., стереотип. — М.: Финансы и статистика, 2001. — 560 с.

158. Эрзин ДГ. Учетная политика для целей налогообложения на 2004 год // Российский налоговый курьер. — 2004. — №1—2.

159. Anthony R., Reece J. Accounting: Text and Cases, 8-th ed. — Richard D. Irwin, Inc., 1989.

160. Carr R., Quinn T. Tax relief-chapter 2003 // Journal of accountancy. — 2004.1. Vol. 196 —№4.

161. Cloyd C.B., Pratt J., Stock T. The use of financial accounting choice to support aggressive tax position: public and private firms // Journal of accounting research. — 1996. — №1. — P.23—43.

162. Dhaliwal D.S., Frankel M., Trezevant R. The taxable and book income motivations for a LIFO layer liquidation. // Journal of accounting research. — 1994. — №2. — P.278—289.

163. GAAP: Interpretation and Application. — N.Y.: John Wiley and Sons, Inc., 1988.

164. Kang S.H. A conceptual framework for the stock price effects of LIFO tax benefits // Journal of accounting research. — 1993. — №1. — P. 50—61.

165. Karl E. Tax-planning services for clients or employers // Journal of accountancy. — 2004. — Vol. 196 — №6.

166. Needles В., Anderson H.R., Coldwell J.C. Principles of Accounting, 3-rd ed.

167. Boston: Houghton Mifflin Company, 1987.

168. Soled J.A., Falk Ch.E. Cost segregation applied // Journal of accountancy. — 2004. —Vol. 198 — №2.

169. Zimmermann R.A., Eason P., Leahey A. The importance of IRD // Journal of accountancy. — 2004. — Vol. 197 — №4.