Организация учетной политики на предприятиях по переработке зерна

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Дейнекин, Виктор Николаевич
**Год:**

2004

**Автор научной работы:**

Дейнекин, Виктор Николаевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Орел

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

257

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Дейнекин, Виктор Николаевич

Введение

Глава 1 Сущность, цели и проблемы формирования учетной политики на предприятиях по переработке зерна

1.1 Организации бухгалтерского учета и место учетной политики в системе его регулирования

1.2 Особенности организации учета на предприятиях по переработке зерна

1.3 Организационно-технический аспект формирования учетной политики предприятий по переработке зерна

Глава 2. Методические аспекты формирования учетной политики на предприятиях по переработке зерна

2.1. Организация учета расходов на предприятиях по переработке зерна

2.2. Учет основных средств и нематериальных активов

2.3. Учет сырья и материалов на предприятиях по переработке зерна

Глава 3 Гармонизация правил бухгалтерского и налогового учета 128 3.1. Налоговый учет в системе бухгалтерского учета 128 3.2 Группировка расходов и расчет себестоимости продукции для целей управления 3.3. Учетная политика - как основа интеграции налогового и финансового учета на предприятиях по переработке зерна

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Организация учетной политики на предприятиях по переработке зерна"

Актуальность темы. Переход России к рыночным условиям хозяйствования произвел значительную либерализацию форм и методов ведения бухгалтерского учета. У организаций появилась альтернатива в выборе конкретных способов организации учетного процесса для целей формирования финансовой отчетности, что позволило им использовать более выгодные для себя методы организации учета. Раскрытие этих методов должно быть произведено в учетной политике организации.

Контроль со стороны государства за деятельностью хозяйствующих субъектов и принятие законов для целей налогообложения, в которых приводятся способы группировки отчетной информации, отличные от методов финансового учета, обусловил возникновение отдельной системы налогового учета. Налоговый учет вызвал массу затруднений и увеличение расходов на содержание бухгалтерии.

Проблемы формирования учетной политики для целей налогового и финансового учета для предприятий являются наиболее актуальными в настоящее время. Возможность интеграции правил налогового и бухгалтерского учета охватывает широкий спектр проблем, центральной из которых является формирование учетной политики. Решению этой проблемы и посвящено диссертационное исследование.

Проблемы постановки бухгалтерского учета и формирования учетной политики в целях финансового учета рассматривались в работах ряда авторов:, М. Ю. Медведева, С. А. Николаевой, Т. Н. Кравцовой, П. С. Безруких, Е. И. Зубко и др.

Решению проблем организация налогового учета и формирования учетной политики для целей налогообложения посвящены работы ученых: Г. Ю. Касьяновой, В. В. Патрова, И. В. Педченко, И. А. Слабинской, О. В. Щербаков, Т. Л. Крутяковой, Л. М. Гинзбурга и др.

Особенностями постановки бухгалтерского учета на предприятиях по переработке зерна занимались: А. Н. Платонов, Л. А. Полищук, М. Г. Шелудько, С. Д. Кленская, С. Л. Маевская, и др.

В их работах содержится немало ценных выводов и рекомендаций. Однако проблема решалась с точки зрения общей методологии для всех предприятий. Предприятия агропромышленного комплекса, в частности по переработке зерна, имеют свои специфические особенности, которые обусловлены технологией и организацией производства продукции, условиями хозяйствования, формами учета.

Значительные изменения финансового и налогового законодательства, а также изменения в экономике и хозяйственном механизме на предприятиях по переработке зерна, произошедшие в течение последних лет, не обобщены должным образом, не обобщался и передовой практический опыт. В данной отрасли нет разработанной системы сближения налогового и финансового учета, что приводит к увеличению объема учетных работ.

В нашей стране изменение старых или принятие новых законов происходит регулярно. Разработка единой учетной политики для всех предприятий невозможна в связи индивидуальными особенностями каждого предприятия. В связи с этим изучение и анализ действующего законодательства, возможных методов и способов ведения бухгалтерского и налогового учета, максимальная их интеграция, основанная на учетной политике предприятий по переработке зерна, определяет актуальность выбора темы диссертационного исследования.

Цель и задачи исследования. Целью исследования является формирования оптимальной учетной политики для предприятий по переработке зерна, удовлетворяющую требованиям финансового и налогового учета.

Постановка общей цели исследования потребовала решить ряд взаимосвязанных задач:

• проанализировать роль учетной политики в системе финансового и налогового учета, изучить ее основные принципы и методы;

• произвести сравнительный анализ общих теоретических и методологических вопросов организации учетной политики;

• дать оценку производственно-экономическим особенностям производства на предприятиях по переработке зерна;

• определить участки учетного процесса, требующие отражения в учетной политике предприятий по переработке зерна;

• произвести сравнительный анализ действующего законодательства в областях бухгалтерского учета и налогообложения;

• на основе произведенного анализа наметить пути интеграции налогового и финансового учета;

• разработать конкретные методы и способы сближения финансового и налогового учета на зерноперерабатывающих предприятиях и на их основе выработать рекомендации по организации учетной политики.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования явилась действующая практика организации учетного процесса на предприятиях по переработке зерна. Объектом исследования избрана деятельность предприятий по переработке зерна города Белгорода, Белгородской, Воронежской и Курской областей.

Теоретической и методологической основой исследования явились диалектический метод анализа, принципы системного подхода, труды отечественных и зарубежных авторов по изучаемой проблеме, законодательные государственные акты, решения правительства и др.

Научная новизна диссертационной работы состоит в разработке рекомендаций по формированию учетной политики на предприятиях по переработке зерна, позволяющих адаптировать бухгалтерский учет к требованиям Налогового кодекса Р.Ф.

Основными результатами, содержащими элементы научной новизны, выступают следующие положения:

• произведена группировка статей расходов предприятий по переработке зерна на счетах бухгалтерского учета в соответствии с правилами Налогового кодекса РФ;

• предложен и обоснован вариант списания условно-постоянных расходов, учитываемых на счете 25 «Общепроизводственные расходы», на счет 90 «Продажи», удовлетворяющий правилам финансового и налогового учета;

• для целей управления дополнен состав статей в плановой калькуляции с выделение статьи «Расходы по хранению и подработке зерна»;

• разработаны учетные регистры для целей бухгалтерского и налогового учета по учету сверхнормативных расходов, расчета себестоимости продукции, налогового учета расходов;

• обосновано распределение затрат внутри помола по видам продукции пропорционально возможной стоимости ее реализации в целях бухгалтерского учета и налогообложения;

• предложен вариант списания остаточной стоимости объектов основных средств, остающейся в конце срока полезного использования при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка;

• разработаны рекомендации по формированию учетной политики для предприятий по переработке зерна, позволяющие максимально адаптировать бухгалтерский учет к правилам НК РФ.

Практическая значимость работы. Рекомендации по формированию учетной политики, выработанные в ходе научного исследования, позволят более грамотно организовать учетный процесс на предприятии. Возможность использования предложенных вариантов сближения налогового и финансового учета в практике работы предприятий придает им практическую значимость.

Внедрение предлагаемых разработок по организации учетной политики и интеграции финансового и налогового учета в практику работы предприятий по переработке зерна позволит сократить затраты труда на составление и обработку документов, повысит достоверность учетных данных, будет способствовать правильному расчету сумм налоговых платежей.

Апробация результатов исследования. Содержащиеся в диссертации практические рекомендации по организации учетной политики и интеграции налогового и финансового учета нашли применение в работе акционерных обществ и объединениях. Результаты исследования приняты к внедрению в практическую деятельность ОАО «Белгородского комбината хлебопродуктов», ОАО «Бутурлиновский мелькомбинат» и ряда предприятий г. Белгорода и Воронежской области.

Результаты исследования используются в учебном процессе Белгородского университета потребительской кооперации.

Основные результаты проведенного исследования обсуждались на межрегиональных, региональных и межвузовских научно-пракических конференциях в Белгородском университете потребительской кооперации, Воронежском государственном университете, Ивановского государственного химико-технологического университета и др.

Публикации. По теме диссертационного исследования опубликованы 8 работ общим объемом 6,4 п.л.

1 Сущность, цели и проблемы формирования учетной политики на предприятиях по переработке зерна

1.1 Организация бухгалтерского учета и место учетной политики в системе его регулирования

В настоящее время российские предприятия вливаются в мировую экономическую систему, расширяя свои торговые связи с зарубежными партнерами. Это вызывает существенное повышение роли бухгалтерского учета, его совершенствования, стандартизации и приближения к мировым стандартам.

Правительством РФ был принят целый ряд документов нормативного регулирования бухгалтерского учета, связанных с его реформированием в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) [83, 49]. На основе этих документов разрабатываются положения, определяющие методологические основы и порядок организации учета в стране.

До перехода России к рыночным отношениям бухгалтерский учет ориентировался на отчетность перед государством, которое являлось монополистом и включало в себя все контрольные функции за деятельностью хозяйствующего субъекта. В связи с этим бухгалтерский учет в России имеет свою специфику, которая возникла из бухгалтерского учета в условиях плановой экономики. С переходом же страны к рыночным отношениям возникло несколько сторон,заинтересованных в получении информации о деятельности хозяйствующего субъекта. Главными потребителями данной информации выступают инвесторы (собственники), государство и управленцы организации. Поэтому в настоящее время реформирование бухгалтерского учета в России происходит в основном в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО), зачастую игнорируя опыт отечественной школы учета. Мы считаем, что нельзя отбрасывать в сторону многолетний опыт советской школы бухгалтерского учета, которой были разработаны методы и понятия, не утратившие своего значения до настоящего времени.

С переходом России к рыночным отношениям возникло несколько направлений сбора и обработки учетных данных. Многими учеными, в зависимости от поставленных целей, учет разделяется на отдельные единицы. Выстраиваются отдельные системы учета и обработки данных, зачастую не связанные между собой, что ведет значительному повышению расходов на ведение учета.

На наш взгляд, всей необходимой информацией должна обеспечивать единая система учета - бухгалтерская. Бухгалтерский учет должен строиться в соответствии с требованиями предоставления различного рода отчетности (финансовой, налоговой, управленческой). Структура учета должна не только отвечать правилам формирования финансовой отчетности, но удовлетворять требованиям управления и налогового законодательства.

Таблица 1.1

Поэлементная схема деления состава информации

Информация

Для целей финансовой отчетности Для целей налоговой отчетности Для целей управления организацией

Должна отражать финансовое состояние предприятия, капитал, его возможные доходы и убытки в едином денежном выражении, на основе двойной записи с целью формирования финансовой отчетности различных видов с целью привлечения инвестиций Информация по объектам налогообложения: стоимость имущества, поступивших и оплаченных материальных ценностей, принятых работ, полученных услуг, выручки, прибыли, фонда оплаты труда. На базе данной информации рассчитываются налоговые сборы и платежи Необходима информация в различных измерителях по различным хозяйственным процессам и операциям с целью управления или контроля за результатами, анализом отклонений от норм и смет, создания базы для корректировки бизнес-плана, принятия экономически взвешенных решений

В связи с этим при постановке учета необходимо определить спектр информации, требующейся для эффективной работы организации. Произведем поэлементное деление состава информации, которая необходима предприятию в процессе его деятельности (таблица 1.1).

Цели, преследуемые перечисленными системами учета различны, но в их основе лежит информация о хозяйственной деятельности организации. Рассмотрим основные задачи и проблемы рассматриваемых систем учета.

Так, система финансового учета в России строится на основании различных Положений по бухгалтерскому учету, составленных в соответствии с принципами международной финансовой отчетности. Практически все эти принципы признаются в российском учете зачастую лишь формально. По мнению Т.Н. Кравцовой, существуют следующие проблемы при организации финансового учета в России [58]. Так методы учета, регламентируемые налоговым законодательством, отрицают принцип преобладания содержания перед формой; использование принципа консервативности не всегда последовательно: для создания резервов по сомнительным долгам требуется фактическая идентификация уже неоплаченных долгов, т.е. фактическое понесение убытков, после чего их уже можно просто списывать, а не создавать резерв. Нарушается и принцип начисления, так как запрещается учет вероятных убытков и расходов будущих периодов до момента их действительного понесения. Принцип начисления нарушается и при использовании предприятиями кассового принципа для целей налогообложения.

Существует проблема качества информации. В российских отчетах предоставляемая информация зачастую есть просто отражение первичных документов, ее релевантность или надежность мало кого интересует.

В соответствии с мировой практикой основными пользователями финансовой отчетности являются инвесторы и кредиторы. Помимо них информация, предоставленная в финансовой отчетности, может быть необходима для работников компании, поставщиков, клиентов, общественности.

Пользователями информации управленческого учета являются менеджеры компании. Его отличие от финансового учета заключается в отсутствии стандартной формы предоставления для всех предприятий; ориентация скорее на контроль за деятельностью организации и планирование будущих операций, чем на описание прошлых событий; большим объемом нефинансовой информации, использованием натуральных показателей.

До перехода России к рыночной экономике целью бухгалтерского учета было не предоставление информации для принятия инвестиционных решений, а в основном - контроль за сохранением социалистической собственности, выполнением плана и соблюдением себестоимости продукции. В советское время разрабатывались отраслевые инструкции по учету затрат, планированию и калькулированию себестоимости продукции. Выполнением данных целей в учете западных компаний занимается именно управленческий учет. Поэтому в настоящее время бухгалтерский учет в России сочетает в себе элементы управленческого и финансового учета, которые тесно связаны между собой. Особенно это касается системы учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг). Л. И. Шумская отмечает, что «система учета затрат базируется на трех источниках управленческого учета, поскольку она должна обязательно коррелировать с внешними требованиями в части требований налогового и бухгалтерского законодательства. Она обязательно коррелирует с учетной политикой, корпоративными стандартами и, естественно, система учета затрат опирается на стандарты функциональной деятельности, так как расчет производственной себестоимости связан с особенностями технологического процесса производства» [90].

На наш взгляд, проблема постановки управленческого учета в том, что на предприятиях руководствуются только правилами группировки информации в целях финансового учета. Для целей управленческого учета Минфином РФ был разработан Проект методические указаний по учету затрат на производство продукции, работ, услуг, в которых говорится: «.порядок формирования организацией информации о затратах на производство и продажу, необходимой для решения задач управленческого характера: исчисление полной себестоимости готовой продукции (в. т.ч. по ее видам, группам единицы изделия и пр.), полуфабрикатов собственного производства и т.п., может отличаться от порядка формирования информации для оценки незавершенного производства и готовой продукции для отражения их в бухгалтерском балансе, а также выявления финансового результата от обычной деятельности организации за отчетный период и отражения этого финансового результата в бухгалтерской отчетности» [110]. Таким образом, правила группировки информации в управленческом учете могут отличаться от правил формирования финансовой отчетности.

Налоговый учет, построенный в соответствии с налоговым законодательством, необходим для расчетов с бюджетом страны. Сформированная на его основе отчетность предоставляется в органы налоговой инспекции. Особенно актуальным этот вид учета стал после вступления в силу главы 25 НК РФ, в тексте которой введено понятие «налоговый учет». До этого времени бухгалтерский учет реформировался в основном исходя из правил составления финансовой отчетности, зачастую игнорируя фискальные интересы государства. Это вынудило налоговые органы создать отдельную систему налогового учета, что вызвало на предприятиях массу затруднений в группировке учетной информации. Сближение правил и методов финансового и налогового учета в настоящий момент имеет приоритетное значение. Без решения этой проблемы затруднительно дальнейшее реформирование бухгалтерского учета в России.

В связи с законодательным утверждением термина «налоговый учет» до сих пор идут споры между учеными бухгалтерами и налоговыми органами. Острая дискуссия развернулась вокруг таких вопросов: необходим ли налоговый учет как таковой? Может ли он существовать обособленно? Не будет ли налоговый учет довлеть над финансовым в силу жестких фискальных требований?

Мнения по данным вопросам разделились. Ведущий специалист-методолог В. Макарьева говорила, что «.система налогового учета должна строится на основе бухгалтерского учета» [130]. Аналогично высказывался представитель Минфина России А. С. Бакаев: «.только совершенствование системы бухгалтерского учета и упорядочение процесса сбора и обработки учетной информации создадут базу для налоговой отчетности» [130]. С. Николаева говорит: «Крупнейшие организации «вытянут» параллельные системы учета, если этого потребует от них государство и на себестоимости продукции при их огромных оборотах это не скажется. Для малых и средних организаций дополнительные затраты на создание параллельного налогового учета, его поддержание и контроль при неясном и противоречивом законодательстве существенно отразятся на себестоимости продукции» [73]. Против налогового учета выступали и главные бухгалтерыкрупных предприятий. Не в пользу налогового учета были выступления представителей академических кругов: ведение параллельного налогового и бухгалтерского учета вызвано неопределенностью методики исчисления объекта налогообложения. «Если мы гармонизируем объекты учета и налогообложения, - указал А. Хорин, - потребность введения налогового учета отпадет» [130]. В своей статье Т. Юткина, Т. Каковкина и М. Слипенчук высказывались, что целесообразней присвоить выборке данных из регистров бухгалтерского учета для налоговых целей адекватное название, как, например: «налоговые расчеты» или «бухгалтерский учет для налоговых целей», или «бухгалтерский учет налоговых обязательств» [130]. По их мнению, именно такого рода наименование процессов формирования налогооблагаемых баз, исчисления величены конкретных налогов и расчетов с бюджетами имеют право на существование, ибо самой системой бухгалтерского учета давно используются счета учета налоговых обязательств типа: 19 «НДС по приобретенным ценностям», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Мы также считаем, что ведение отдельной системы налогового учета, как это представляют разработчики главы 25 РЖ РФ, нецелесообразно.

Независимо от противников, налоговый учет уже закреплен законодательно, а значит, фактически существует. Но в Налоговом кодексе РФ сказано, что предприятие самостоятельно принимает решение о ведении такого учета и разрабатывает для него свои регистры. Хотя МНС были рекомендованы для использования формы налоговых регистров, которые подверглись резкой критике со стороны бухгалтерского сообщества и в своем большинстве не нашли практического применения.

Приказом №114н в 2002 г. утверждается Положение по бухгалтерскому учету № 18 «Учет расчетов по налогу на прибыль» и вводится в действие с 1.01.2003 г. [106]. В этом Положении приводится методика расчета налогооблагаемой прибыли путем расчета отклонений данных финансового учета и налогового учета. И. А. Слабинская пишет, что «.применение настоящего положения отменяет необходимость ведения налогового учета» [119]. По нашему мнению, это Положение не отменяет налоговый учет, а просто вводит его в рамки бухгалтерского учета, т.к. для расчета отклонений необходимо сначала определить сумму того или иного вида дохода или расхода для целей налогообложения и, следовательно, необходимо вести отдельный учет по их определению.

На наш взгляд, система налогообложения не должна выходить за рамки бухгалтерского учета. Все расчеты для исчисления налогооблагаемой прибыли должны находится в системе бухгалтерского учета. Об этом в своей статье пишут Р. Азарян и А. Ерицян: «В развитых странах необходимой информацией о финансово-хозяйственной деятельности всех экономических субъектов, включая налоговые ведомства, обеспечивает одна система учета — бухгалтерская. В международной практике термин «налоговый учет» обозначает правила налогового законодательства о признании доходов и расходов налогоплательщика в целях налогообложения прибыли. Применение этих правил приводит к образованию в рамках бухгалтерского учета условно выделяемой информационной подсистемы, содержащей ® данные налогового учета» [1]. В своей работе мы придерживаемся именно этой трактовки данного термина. В таблице 1.2 приведены схемы определения налогооблагаемой прибыли в различных странах.

Таблица 1.2

Схемы расчета налогооблагаемой прибыли

Мы считаем, что налоговый учет должен быть подсистемой бухгалтерского учета, позволяющей производить группировку учетных данных в соответствии с требованиями налогового законодательства.

Формирование информации в целях налогового учета вызвало значительные затруднения на предприятиях из-за различных подходов в определении категорий экономических процессов. По этой проблеме В. Костылев пишет: «Инициатива создания отдельной системы налогового учета привела к тому, что на сегодняшний день сложилась некоторая неопределенная ситуация: отсутствует элементарное единство терминологии, а из-за противоречий и нестыковок в налоговом законодательстве возникает масса вопросов как методологического, так и практического свойства» [50].

Выделим основные различия в правилах бухгалтерского учета и налогообложения.

Имеются различия в разделении расходов. Если в финансовом учете они делятся на расходы по обычным видам деятельности, операционные расходы, внереализационные расходы, чрезвычайные расходы, то в налоговом учете их всего две группы: расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы. По этому поводу профессор В. В. Патров отметил: «Для целей бухгалтерского учета все доходы и расходы разделяются на четыре группы: 1) по обычным видам деятельности; 2) операционные расходы; 3) внереализационные расходы; 4) чрезвычайные расходы. Наличие первой группы расходов и доходов не вызывает никаких возражений, выделение в отдельную группу чрезвычайных расходов также в какой-то степени оправдано. Что касается доходов и расходов второй и третьей групп, то их наличие, по мнению автора, является надуманным. В ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 отсутствует определение, какоперационных, так и внереализационных доходов и расходов, приведен только их перечень. Дать четкое их определение вообще невозможно хотя бы потому, что любой вид операционных доходов и расходов не связан с реализацией товаров (работ, услуг) и, следовательно, являются внереализационным. Прежде всего, собственнику или пользователю бухгалтерской отчетности важно знать вид и величины доходов и расходов без относительно к тому, как их классифицировать. В этом отношении разработчики Налогового кодекса РФ поступили правильно, подразделив все доходы и расходы на две группы.»[91]. Путаница в разграничении этих расходов допущена и в нормативных документах Минфина России.

С выходом главы 25 НК РФ появилось разное толкование прямых расходов. До 1.01.2002 года под прямыми расходами в соответствии с Основными положениях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции в промышленных предприятиях понимались расходы, связанные с производством отдельных видов продукции (на сырье, основные материалы, покупные изделия и полуфабрикаты, основную ^ заработную плату производственных рабочих, топливо и энергию на технологические цели и др.), которые могут быть прямо и непосредственно включены в их себестоимость [63].

Для целей налогообложения состав прямых расходов ограничен четырьмя статьями, в которые входят: амортизация, заработная плата производственных рабочих, суммы единого социального налога и материальные расходы, составляющие основу продукции.

В Проекте методических указаний по учету затрат на производство продукции, работ, услуг дается следующее определение прямых затрат: «Под прямыми затратами понимаются затраты, которые могут непосредственно включаться в затраты, связанные с производством конкретного вида \* продукции, работ, услуг (технологическим процессом). Затраты на сырье, материалы, топливо, энергию, природные ресурсы и т. п. материально-производственные ресурсы, когда они используются одновременно для изготовления нескольких видов продукции, выполнения работ, оказания услуг, могут рассматриваться как прямые затраты» [110].

Таким образом, понятия «прямые затраты» в бухгалтерском учете и «прямые расходы» в налоговом учете отличаются не только используемыми в определениях терминами, но и структурой статей затрат (расходов). В налоговом учете она строго ограничена. Это создает значительные проблемы при оценке незавершенного производства, готовой продукции и товаров отгруженных. По этому поводу А. С. Бакаев отмечает: «Крупным недостатком норм налогового учета, изложенных в главе 25 НК РФ, является их безальтернативность (безвариантность), например, по вопросам оценки остатков незавершенного производства и, как следствие, готовой продукции. Изложив способ оценки незавершенного производства, не используемый в большинстве отраслей экономики и видах деятельности, разработчики полностью проигнорировали способы оценки незавершенного производства, применяемые на практике на основе их соответствия особенностям деятельности в отдельной отрасли (подотрасли), изложенные в многочисленных отраслевых инструкциях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции, работ и услуг» [8].

Действительно, ведь в системе бухгалтерского учета существуют апробированные десятилетиями методы проведения инвентаризации и оценки незавершенного производства, которые учитывают специфику тех или иных производств. Мы критически относимся к косности налогового законодательства по поводу оценки незавершенного производства, готовой продукции, товаров отгруженных и считаем, что если в налоговых нормативных актах нет методики, учитывающей специфику отрасли, то предприятие вправе использовать экономически обоснованные методы отличные от методов, указанных в налоговом законодательстве.

Обсуждение данного вопроса возымело действие и Налоговое ведомство собирается изменить порядок оценки затрат на незавершенное производство, остатки готовой продукции и товаров отгруженных. Корреспондент УНП А. Симонова в своей статье пишет: «Оганян признался, что «существующий подход вызывает много нареканий со стороны налогоплательщиков». В связи с этим МНС намерено дать предприятиям возможность самостоятельно определять удобный для них механизм распределения расходов на незавершенку и готовую продукцию. Чтобы применить собственную систему, нужно будет соблюсти два условия. Первое - она должна быть экономически обоснована, и второе - ее нужно прописать в учетной политике предприятия» [114].

Но все же необходимо отметить, что предложенная НК РФ оценка незавершенного производства, готовой продукции и товаров отгруженных выгодна предприятию, т.к. позволяет сразу списывать значительную долю расходов отчетного периода. Поэтому предприятиям не стоит полностью отбрасывать варианты применения оценки незавершенного производства и готовой продукции, предлагаемые НК РФ в настоящий момент.

Различия же в списании косвенных расходов в бухгалтерском учете и налоговом законодательстве, на наш взгляд, можно устранить, разрешив использовать методику НК РФ в бухгалтерском учете.

Об этом писала профессор С. А. Николаева: «.организациям должна быть предоставлена возможность списания условно-постоянных расходов, собираемых на счете 25 «Общепроизводственные расходы», аналогично условно-постоянным расходам, собираемым на счете 26 «Общехозяйственные расходы». В настоящее время порядок списания условно-постоянных расходов нормативными актами по бухгалтерскому учету не предусмотрен» [62].

Существуют некоторые различия при оценке стоимости и амортизации основных средств, формирования стоимости материальных запасов, создания различного рода резервов, нормирования расходов для целей налогообложения.

Вследствие перечисленных выше отличий возникает проблема, в свете решения которой учеными предлагались различные варианты ведения налогового учета.

О. В. Щербаков высказал мысль о разработке Плана счетов налогового учета на основании принципов НК РФ и способа кодирования хозяйственных операций [129].

За ведение забалансовых счетов налогового учета высказывался И. В. Педченко [93], а разработчики программы «1С:Бухгалтерия7.7.» применили на практике данный вариант учета.

Т. Л. Крутякова и Л.М. Гиндзбург предлагают применить целую систему налоговых регистров, которые формируются на основании данных бухгалтерского учета [52].

Г. Ю. Касьяновой было предложено группировку расходов в целях налогообложения вести при помощи субсчетов: «На субсчетах, в принципе, можно организовать абсолютно любой учет (в том числе и налоговый) с любой необходимой предприятию степенью его детализации. При этом субсчета могут открываться в любом количестве и любого порядка» [45]. Здесь же была высказана мысль о построение данных субсчетов таким образом, чтобы без каких-либо дополнительных расчетов заполнить налоговую декларацию.

Если Г. Ю. Касьянова в своих работах предлагает максимально детализировать регистры бухгалтерского учета для целей налогообложения, не изменяя при этом общий порядок учета [45], то И. А. Слабинская предлагает адаптировать бухгалтерский учет к требованиям НК РФ: «В ходе решения вопроса об интеграции бухгалтерского и налогового учета мы исходим из следующих предпосылок:

• если в постановлениях правительства РФ, Гражданском кодексе РФ, решениях Верховного суда РФ установлен другой порядок, чем в Положениях по бухгалтерскому учету (ПБУ), то в бухгалтерском учете принимается порядок, предусмотренный в главе 25 НК РФ;

• если имеют место доходы и расходы, которые не учитываются при формировании баз для расчета налога на прибыль, то в бухгалтерском учете на счетах 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки» открываются субсчета «Расходы, не учитываемые при налогообложении прибыли» [115].

Необходимо ли создание автономной системы налогового учета, не связанной с бухгалтерским учетом, когда каждая хозяйственная операция отражается в соответствующем регистре и счете налогового учета? Использование такой системы налогового учета, на наш взгляд, приведет к значительному увеличению расходов на ведение учета, поскольку одни и те же операции будут фиксироваться дважды: в налоговом и бухгалтерском учете. Зачем создавать новую систему учета, если правила, предлагаемые главой 25 НК РФ, существенно не противоречат принципам финансового учета. Мы считаем, что при разработке нормативных документов бухгалтерского учета должны учитываться требования налогового законодательства.

При более подробном анализе правил финансового учета и налогообложения видно, что в большинстве случаев правила учета, предлагаемые НК РФ, можно использовать для целей финансового учета без существенных искажений финансовой отчетности. Применение правил налогового учета не должно противоречить международным принципам учета. Необходимо грамотное их применение и обоснование при использовании в целях формирования финансовой отчетности. Согласно 1А8-1 (Раскрытие политики учета и отчетности) все существенные моменты политики учета и отчетности, принятой в области подготовки и представления финансовых отчетов, подлежат раскрытию в виде составной части финансовой отчетности. Изменения в политике учета и отчетности, которые оказывают существенно важное воздействие на результаты текущего или последующих периодов, подлежат раскрытию с обоснованием причин [58].

Вышеперечисленные принципы, задачи и функции учета в различных целях определяют подходы к бухгалтерскому учету. Мы считаем, что бухгалтерский учет в России должен быть базой для составления всего спектра необходимой отчетности. Но интегрирование отдельных систем учета не должно противоречить их основным принципам и целям.

Каждое предприятие при постановке учета определяет степень важности рассмотренных факторов. Используемые при этом способы и методы обработки учетной информации должны найти отражение в учетной политике. Интеграция налогового и финансового учета требует разработку новой учетной политики организации.

Учетная политика организации выступает элементом системы регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации и является прерогативой менеджмента.

Термин «учетная политика предприятия» был взят из терминологии международных стандартов бухгалтерского учета в результате вольного перевода английского словосочетания accounting policies. В нормативных актах Российской Федерации впервые термин «учетная политика» упоминается в 1992 году в Положении о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации. В правилах ведения бухгалтерского учета было определено, что при ведении бухгалтерского учета должно быть обеспечено «соблюдение в течение отчетного года принятой учетной политики (методики) отражения отдельных хозяйственных операций и оценки имущества», исходя из условий хозяйствования.

В Инструкции о порядке заполнения форм годового бухгалтерского отчета предприятия в п. 1.3 говорится, что «.в пояснительной записке к годовому отчету приводится принятая учетная политика на следующий год» [40].

В связи с переходом Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики, было разработано Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия». Этот нормативный акт стал основополагающим в раскрытии учетной политики предприятия (он был введен с 1 января 1995 года и действовал по 1998 год).

Цели организации учетной политики и ее определение многие ученые формулируют по-разному.

С. А. Николаева рассматривает учетную политику с двух сторон. Первая, в широком смысле слова, «.как о системе ведения бухгалтерского учета в конкретной организации». С другой стороны, «.как документ системы ведения бухгалтерского учета, отражающий специфические и вариантные способы бухгалтерского учета, применяемые конкретной организацией» [74].

П. С. Безруких определяет: «Под учетной политикой организации понимается выбор организацией совокупности способов ведения бухгалтерского учета - конкретных методик, форм, техники ведения и организации, установленных правил и особенностей деятельности (организационных, технологических, численности и квалификации учетных кадров, уровня технического оснащения бухгалтерии и т.д.)».

Е. И. Зубко дает следующее определение: «.совокупность правил (вариантов) порядка реализации способов (приемов, методов) бухгалтерского учета для конкретного предприятия по достижению поставленных перед ним целей производственно-хозяйственной и финансовой деятельности на основе принципов бухгалтерского учета в рамках действующего законодательства» [38].

В Положении по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98) приводится определение: «.под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности».

В настоящее время в российском бухгалтерском учете различают два вида учетной политики: учетная политика для целей финансового учета; учетная политика для целей налогообложения. Это обусловлено рассмотренными выше различными подходами к вариантам учета с позиции финансового учета и налогового законодательства.

На наш взгляд, учетная политика должна быть едина для всего учетного процесса на предприятии и учитывать требованиям, предъявляемые пользователями. Адаптация бухгалтерского учета к правилам налогового учета позволит избежать составления отдельной учетной политики для целей налогообложения. В случае расхождений в правилах ведения налогового и финансового учета на это будет указано в соответствующих элементах приказа об учетной политике. Применение правил НК РФ в бухгалтерском учете приведет к некоторому изменению данных в финансовой отчетности организации. Вследствие этого, используемые методы адаптации правил Налогового кодекса РФ к бухгалтерскому учету должны найти отражение в учетной политике организации, а результаты изменения отражены в пояснительной записке к финансовой отчетности.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Дейнекин, Виктор Николаевич

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В связи с последними изменениями в налоговом законодательстве встал вопрос о создании автономной системы налогового учета. Этот вопрос стал причиной острых дискуссий между учеными бухгалтерами. Одни выступают за создание независимой системы налогового учета, другие за построение налогового учета на базе системы бухгалтерского учета. Практика показывает, что на средних и мелких предприятиях создание отдельной системы налогового учета приводит к значительным и неоправданным расходам, а данные бухгалтерского учета не позволяют быстро и достоверно заполнить декларацию по налогу на прибыль. В работе делается попытка создания системы бухгалтерского учета, которая смогла бы выступить базой для составления всего спектра необходимой отчетности (финансовой, налоговой, управленческой). Главный тезис работы заключается в разработке способов адаптации бухгалтерского учета предприятий попереработке зерна к требованиям налогообложения.

До перехода России к рыночным отношениям бухгалтерский учет ориентировался на отчетность перед государством, которое являлось монополистом и включало в себя все контрольные функции за деятельностью хозяйствующего субъекта. В связи с этим бухгалтерский учет в России имеет свою специфику, которая возникла из бухгалтерского учета в условиях плановой экономики.

С переходом страны к рыночным отношениям возникло несколько сторон, заинтересованных в получении информации о деятельности хозяйствующего субъекта. Главными потребителями данной информации выступают инвесторы (собственники), государство и управленцы организации. Поэтому в настоящее время реформирование бухгалтерского учета в России происходит в основном в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО), зачастую игнорируя фискальные интересы государства. Это вынудило налоговые органы создать отдельную систему налогового учета, которая вызвала на предприятиях массу затруднений в оценке и группировке учетной информации. Предложенные налоговыми органами регистры, которые должны были составить основу налогового учета, подверглись резкой критике со стороны бухгалтеров и в своем большинстве не нашли применения в практике учета. Многими учеными бухгалтерами предлагались различные варианты ведения налогового учета. Одни предлагали разработать План счетов налогового учета на основании принципов НК РФ, другие ввести систему забалансовых счетов, третьи - применить целую систему налоговых регистров, которые формируются на основании данных бухгалтерского учета.

В своей работе мы придерживались мнения тех ученых, которые отмечают нецелесообразность введения отдельной системы налогового учета и предлагают адаптировать бухгалтерский учет к требованиям Налогового кодекса РФ.

Действительно, в капиталистически развитых странах, которые имеют в данной области многолетний опыт, необходимой информацией о финансово-хозяйственной деятельности всех экономических субъектов, включая налоговые ведомства, обеспечивает одна система учета -бухгалтерская.

В ходе исследования нами был проведен подробный анализ правил финансового учета и налогообложения, который показал, что в большинстве случаев правила учета, предлагаемые НК РФ, можно использовать для целей финансового учета без существенных искажений финансовой отчетности. Обоснованием применения указанной схемы учета должна выступать учетная политика. Применение правил НК РФ в бухгалтерском учете приведет к некоторому изменению данных в финансовой отчетности организации. Вследствие этого, используемые методы адаптации бухгалтерского учета к требованиям Налогового кодекса РФ должны найти отражение в учетной политике организации, а результаты изменения отражены в пояснительной записке к финансовой отчетности.

В настоящее время в российском учете различают два вида учетной политики: учетная политика для целей финансового учета и учетная политика для целей налогообложения. Это обусловлено различными подходами к вариантам учета с позиции финансового учета и налогового законодательства. Адаптация бухгалтерского учета к требованиям налогообложения позволит избежать составления двух вариантов учетной политики. В случае расхождений в правилах ведения налогового и финансового учета на это будет указано в соответствующих элементах Приказа об учетной политике.

Объектом исследования для реализации указанной схемы учета выступили предприятия по переработке зерна. Причиной явилось отсутствие отраслевых рекомендаций по постановке налогового и финансового учета в свете последних изменений в законодательстве, а также трудности, возникшие у предприятий в заполнении декларации по налогу на прибыль.

В ходе произведенного анализа были обозначены ряд несоответствий в способах оценки и методах группировки учетной информации, не позволяющих создание единой системы учета. Основная проблема заключается в различных подходах к определению отдельных экономических категорий и времени признания фактов хозяйственной деятельности. В связи с этим, для получения достоверной информации в целях составления налоговой отчетности необходимо внести некоторые изменения и дополнения в систему бухгалтерского учета. В диссертации рассмотрены основные направления совершенствования бухгалтерского учета, в т.ч. для целей налогообложения и управления:

• основой организации учетного процесса на предприятии должна выступать учетная политика, раскрывающая основные методы и способы ведения бухгалтерского учета;

• при организации учета необходимо производить планирование учетного процесса на основе анализа факторов специфики работы предприятия, что позволит повысить качество учетных данных;

• по мере возможности использовать в бухгалтерском учете и для целей налогообложения одинаковые методы и способы ведения учета;

• в основе сбора данных для налоговых отчетов должны лежать регистры и счета бухгалтерского учета, дополненные необходимой группировкой данных для целей налогообложения. Нами были разработаны регистры учета амортизации основных средств, учета постоянных разниц, сводный регистр налогового учета расходов;

• амортизацию основных средств осуществлять раздельно для целей финансового и налогового учета. Для определения отклонений по амортизации между финансовым и налоговым учетом, приходящихся на остаток незавершенного производства, готовой продукции и товаров отгруженных, в счет учета затрат основного производства ввести статью «Амортизационная разница». Суммы по данной статье распределяются по видам готовой продукции, остаткам незавершенного производства и товаров отгруженных в соответствии с принятой методикой. Указанные отклонения необходимы для корректировки налогооблагаемой прибыли;

• в связи с методологической недоработкой способа уменьшаемого остатка в финансовом учете и неравномерности амортизационных отчислений при использовании нелинейного метода, предложен способ амортизации, позволяющий устранить указанные недостатки. Пока же амортизацию основных средств, введенных в эксплуатацию после 01.01.02 г., необходимо осуществлять на основе Классификатора основных средств линейным способом;

• применение для целей бухгалтерского учета лимита на списание основных средств, установленного для целей налогообложения, позволит устранить данное различие между бухгалтерским и налоговым учетом;

• суммовые разницы и проценты за кредит на покупку материальных ценностей при приобретении материально-производственных запасов с целью избежания различий между финансовым и налоговым учетом учитывать на счете 91 «Прочие доходы и расходы»;

• для предприятий по переработке зерна, на наш взгляд, наиболее приемлем вариант учета на счете 10 «Материалы» по цене приобретения. Учет прочих расходов по заготовлению материальных ценностей вести на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», списывая эти расходы на счета учета затрат пропорционально стоимости списанных материалов по учетным ценам;

• списание материалов в производство производить по способу средней себестоимости;

• на счетах учета расходов открыть субсчета «Постоянные разницы», на которых учитывается сумма расходов, не принимаемых для целей налогообложения, что соответствует учету по отклонениям. Расчет данных сумм производится в специальном регистре. Суммы расходов, не принимаемых для целей налогообложения, не участвуют в оценке готовой продукции и списываются непосредственно на счета учета финансовых результатов на субсчет «Постоянные разницы». Для расчета расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль в отчетном периоде, применяется регистр-расчет налогового учета. Данный регистр заполняется на основании счетов бухгалтерского учета без учета расходов, отраженных на субсчетах «Постоянные разницы»;

• условно-постоянные расходы периода, учитываемые на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», в пределах норм для целей налогообложения, необходимо списывать непосредственно на счет 90 «Продажи», а сверхнормативную часть на счет 91.8 «Постоянные разницы»;

• на счете 20 «Основное производство» организовать учет затрат по прямым статьям для целей налогообложения и по этим статьям осуществлять оценку незавершенного производства, готовой продукции и товаров отгруженных. Распределение затрат по помолам и внутри помола по видам продукции в целях финансового и налогового учета рекомендуется производить пропорционально возможной стоимости реализации данной продукции;

• оценку незавершенного производства, готовой продукции и товаров отгруженных производить по прямым статьям расходов для целей налогообложения;

• для целей управления в специальном регистре необходимо рассчитывать полную себестоимость выпущенной продукции. Для этих же целей в отчетных калькуляциях предприятий по переработке зерна из-за высокой доли расходов на содержание элеваторов необходимо ввести статью «Расходы на хранение и подработку»;

• калькулирование себестоимости продукции по прямым статьям расходов и полной себестоимости продукции для целей управления производить в регистре специальной формы.

В результате исследования выделены основные проблемы организации учетного процесса на предприятиях по переработке зерна в современных условиях и разработаны рекомендации по их решению.

Проведенные исследования не дают основания считать полностью исчерпанной проблему организации учетной политики и интеграции бухгалтерского и налогового учета. В связи с изменениями в экономике страны и законодательстве в нашей работе приведены общие рекомендации и направления. Эта тема будет и дальше развиваться Выбор конкретных методов и способов определяется конкретным предприятием исходя из его особенностей и специфики деятельности.

Использование рекомендаций, выработанных в результате научного исследования, а также сравнительного анализа бухгалтерского и налогового законодательства позволит облегчить понимание различий правил бухгалтерского и налогового учета, более грамотно организовывать учетный процесс на предприятиях, что в конечном итоге повысит управленческую и контрольную функции учета.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Дейнекин, Виктор Николаевич, 2004 год

1. Азарян Р., Ерицян А. Одна система для всех //Экономика и жизнь. -2002. № 9, с. 5.

2. Акулин Д. Ю. Основные средства организации как объект налогового планирования. // Налоговый вестник. 2001. № 3.

3. Арбасова Н. Е., Балашов М. А. Аренда имущества: правовые, бухгалтерские и налоговые аспекты.: Главбух, 2002. 128 с.

4. Астахов В. П. Основные средства: бухгалтерский учет и налогообложение: Учеб.- практическое пособие. 3-е изд., перераб. и доп. — М.: ИД ФБК - Пресс, 2002. - 244 с.

5. Астахов В. П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учеб. пособие. 3-е изд., перераб. и доп. - Ростов н/Д: МарТ, 2002. - 832 с.

6. Бакаев А. С., Макарова Л.Г., Мизиковский Е.А. и др. Комментарии к новому плану счетов бухгалтерского учета. — М.: Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2001.-435 с.

7. Бакаев А. С. Вестник ИПБ: Выпуск 3. Справочник корреспонденций счетов бухгалтерского учета. М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2002. - 608 с.

8. Бакаев А. С. О налоговом учете и базе исчисления налога на прибыль. // Бухгалтерский учет. 2002. - № 13.

9. Банина Ю. Налоговый учет: начало начал // Рос. налоговый курьер. -2002.-№7.-с. 80.

10. Ю.Белов А. А., Белов А. Н. Учет материально-производственных запасов. М.: Книжный мир, 2003. — 304 с.

11. Блок А. Ю. О налоговом учете. // Налоговый вестник. 2001. № 4. -117-123 с.

12. Блок А. Ю. О налоговом учете. // Налоговый вестник. 2001. № 5. -123-127 с.

13. Богатая И. Н. Бухучет. М.: Феникс, 2002. - 544 с.

14. Бойкова М. П., Пархачева М. А. Налоговый учет основных средств и нематериальных активов. СПб.: Питер, 2003. - 304 с. (Серия «Бухгалтеру и аудитору»)

15. Булавина Л. Н., Кулин Н. В. Учет и налогообложение операций по переработке давальческого сырья // Экономика с-х. и перераб. предприятий. -2001. № 1. — с. 19-23.

16. Булатов Б. Экспорт продуктов переработки зерна //Хлебопродукты -2003.№6.-с. 8-9.

17. Бутковский В., Состояние и перспективы мукомольно-крупяного рынка России // Хлебопродукты 2002. - № 7. - с. 2 - 4.

18. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов / под ред. проф. Ю. А. Бабаева. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. - 476 с.

19. Бухгалтерский учет: Учеб./ Под ред. П. С. Безруких. 4-е изд., перераб. и доп.- М.: Бухгалтерский учет, 2002. - 719 с.

20. Бухгалтерский учет в организациях: Учебное пособие / Е. П. Козлова, Т.Н. Бабченко, Е. Н. Галанина. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2002. - 799 с.

21. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / А. П. Краснова, Н. Т. Шалашова, Н. М. Ярцева. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2002. - 799 с.

22. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н. П.Кондраков. 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Инфа-М, 2002. - 640 с.

23. Верещагин С. А., Сазонтов С. Б. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет. М.: Информцентр XXI века, 2003. - 272 с.

24. Волкова Е. С. Оптимизация налога на имущество при разработке учетной политики. // Налоговый вестник. 2001. № 1

25. Глебова О. П. Налоговый учет расходов, связанных с производством продукции. // Рос. налоговый курьер. 2002. - № 18. - с.37 - 48.

26. Гражданский Кодекс РФ: принят Государственной Думой 21 октября 1994 г.

27. Гримальский В. П. Порядок учета суммовых разниц. // Аудит, ведомости. 2003. - № 1 - с. 10 - 14.29. ГОСТ 14.004-83.30. ГОСТ 26574-85.

28. Гукаев В. Б. Приобретение сырья и материалов для производственных нужд: проблемы учета и налогообложения. // Консультант бухгалтера. 2003. - № 2. - с. 12 - 21.

29. Гусева Ж. Л. Налоговый учет производственного предприятия, осуществляющего переработку давальческого сырья. // Рос. налоговый курьер. 2002. - № 24. - 48 - 53.

30. Демьянов Н. С. Обзор рынка зерновых. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2003. - № 1.-е. 55 - 57.

31. Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР, от 22 октября 1990 г. № 1072.

32. Елина Л. А. Ставим налоговый учет: Основные принципы организации налоговых регистров // Главная книга. 2002. - № 15. - с. 55 -73.

33. Захарьин В. Р. Налоговый учет затрат на производство. М.: Дело и Сервис, 2001.-160 с.

34. Захарин В. Р. Особенности налогового учета материально-производственных запасов // Консультант бухгалтера 2002. - № 10. - с. 40 -51.

35. Зубко Е. И. Формирование учетной политики на хлебопекарных предприятиях потребительской кооперации: автореферат дис. канд. экон. наук. Москва, 1998 г. 24 с.

36. Издательская деятельность: учет и налоги / Авт. сост. А. А. Трубников. - М.: Изд-во « АиН», 2002. - 64 с.

37. Инструкция №9-12 по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции предприятий мукомольно-крупяной и комбикормовой промышленности: Утвержденные Министерством Заготовок СССР, 1976 г.

38. Иришина Н. Ю. Бухгалтерский и налоговый учет суммовых разниц. // Соврем. Бухучет. 2002. - № 12. с. 22 - 28.

39. Каклюгин В. Налоговый учет на элеваторе в 2003 г. // Хлебопродукты. 2003. - № 2. с. 22 - 24.

40. Камышанов П. И. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты / П. И. Камышанов, И. В. Барсукова, И. М. Густяков. М.: Ид ФБК-Пресс, 2002, - 520 с.

41. Касьянова Г.Ю. Налог на прибыль: комментарий к главе 25 НК РФ. М.: Информцентр XXI века, 2002. - 576 с.

42. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами вААР. 2-е изд., перераб. М.: Дело, 1998. - 432 с.

43. Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы: Приказ правительства РФ от 1.01.2002г№ 1.

44. Кленская С.Д. и др. Бухгалтерский учет на предприятиях по хранению и переработке зерна: Учебное пособие. М.: Агропромиздат, 1985. -312 с.

45. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России: Постановление Правительства РФ от 30.10.1997 г. №1373.

46. Костылев В. Велосипед с квадратными колесами. // Экономика и жизнь. 2002. - № 9, с. 5.

47. Кочетова Н. Д. Налог на прибыль в 2002 году. — М.: Бератор-Пресс, 2002.-144с.

48. Крутякова Т.Л., Гиндзбург Л.М. Рациональные схемы налогового учета и отчетности. Практическое пособие. М.: «АКДИ Экономика и жизнь», 2002. - 496 с.

49. Кузнецова А. А. Формирование себестоимости продукции. М.: «Налоговый вестник», 2003. - 208 с.

50. Курбангалеева О. А. Налог на имущество предприятий. М.: Главбух, 2003. - 320 с.

51. Лукаш Ю. А. Альбом новых бухгалтерских проводок. Комментарий к новому плану и корреспонденция счетов. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Книжный мир, 2002. - 293 с.

52. Макарьева В. И., Владимирова А. А. Налоговый учет амортизируемого имущества и расходов на ремонт основных средств. // Налоговый вестник. 2001. № 1.

53. Маевская С. Л., Полищук Л. А. Оперативный учет на зерноперерабатывающих предприятиях. -М.: Агропромиздат, 1991. 192 с.

54. Маренков Н.Л., Кравцова Т.Н., Веселова Т.Н., Грицюк Т.В. Международные стандарты бухгалтерского учета, аудита и учетная политика российских фирм. М.: Эдиториал УРСС, 2001. - 208 с.

55. Медведев М. Ю. Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ): Постатейный комментарий. М.: ИД ФБК-Пресс, 2002. - 430 с.

56. Медведев М. Ю. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая. 2-е изд., доп. - М.: ИДФБК - ПРЕСС, 2003. - 320 с.

57. Медведев М. Ю. Методика налогового учета. Пособие для бухгалтера и налогового инспектора. М.: Издательство «Дело и сервис», 2002.-176 с.

58. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направление реформирование / Под ред. С.А.Николаевой. 2-е изд. - М.: «Аналитика-Пресс», 2001.-672 с.

59. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) на предприятиях мукомольно-крупяной и комбикормовой промышленности: Утв. Минсельхоз от 1.03.1992 г.

60. Методические рекомендации по применению главы 25 НК РФ: Приказом МНС России от 26 февраля 2002г. № БГ-3-02/98.

61. Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств: Приказ МНС России от 07.12.01 № БГ-3-02/542.

62. Методических рекомендаций о порядке формирования бухгалтерской отчетности организации: Приказом Минфина России от 28.06.2000 № 60н.

63. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: Приказ Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. N 119н.

64. Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования (спецоснастки) и специальной одежды: Приказ Минфина РФ от 26.12.2002 г. № 135н.

65. Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 N 117-ФЗ.

66. Налоги и налогообложение Учеб./ Под ред. М. Романовского, О. Врублевской. М.: ФБК - Пресс, 2002. - 576 с.

67. Налоговый учет: Учеб. практическое пособие / В. И. Клименко, А. Н. Волошина, И. В. Сергеев. Белгород, 2002. - 87 с.

68. Николаева С. А. Врозь не получается. // Экономика и жизнь. — 2002. -№ 9, с. 5.

69. Николаева С. А. Учетная политика для целей налогообложения. //Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение. 2002. № 6.

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.-352 с.

71. Новоселов К. В. Декларация по налогу на прибыль за 2002 год. // Рос. налоговый курьер. 2003. - № 1/2. - с. 32 - 41.

72. Об акционерных обществах: Федеральный Закон 26.12.1995 N 2081. ФЗ.

73. Об изменении норм возмещения командировочных расходов на территории Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 06.07.2001 № 49н.

74. О налоге на имущество предприятий: Федеральный Закона от 13 декабря 1991 г. №2030-1.7906 определении сроков полезного использования основных средств: Письмо Минэкономики РФ от 29.12.1999 N МВ-890/6-16.

75. Об утверждении норм естественной убыли зерна при перевозке в вагонах-зерновозах: Постановление Госснаба СССР от 18.12.1987 N 152.

76. Об утверждении порядка учета зерна и продуктов его переработки: Приказ ГХИ при правительстве РФ от 8 апреля 2002 г. N 29.

77. Об утверждении реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой деятельности: Постановление Правительства РФ от 6.03.1998 г. №2283.

78. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 23.07.98 №129-Ф.З.

79. О внесении дополнений и изменений в План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ Минфина РФ от 07.05.2003г. №38н.

80. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях. Утвержденны ЦСУ СССР, Госпланом СССР, Госкомцен СССР и Минфином СССР 20 июля 1970 г. N АБ-21-Д

81. Отраслевое пособие по учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) на предприятиях мукомольно-крупяной и комбикормовой промышленности. М.: ЗАО ЭЦ «Руссия», 2002. - 191 с.

82. Организация бухгалтерсого учета в производственных организациях потребительской кооперации: Учебное пособие / Л.И. Шумская. Белгород: Кооперативное образование, 2003. - 81 с.

83. Патров В.В. Основные принципы ведения налогового учета. // Консультант бухгалтера. 2002, - № 2, с.26.

84. Педченко И.В. Рекомендации по постановке налогового учета на предприятии // Российский налоговый курьер. 2001. №10. - 16-27.

85. Педченко И. В. Порядок начисления амортизации в налоговом учете. // Налоговый курьер. 2002. № 1.

86. Подпорин Ю. Учет доходов и расходов организаций для целей налогообложения. // Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение. 2002 №7.

87. Пархачева М . А. Налоговый учет прибыли. М.: МЦФЭР, 2002. -512 с. - (Приложение к журналу «Консультант», 11 - 2002).

88. Петрова Ю. В. Учетная политика организации на 2003 год. Практическое пособие. М.: ДНК, 2003. - 120 с.

89. Пипко В.А. Внеоборотные активы:учет, анализ, аудит /В.А.Пипко, Л.И. Ушвицкий, Л. Н. Булавина.-М:Финансы и статистика, 1999.-224с.

90. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению, утвержденного приказом Минфина РФ от 31 октября 2000г. №94-н.

91. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.98 г. № 34н (с изм. и доп.).

92. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98). Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 08.12.98 г. № 60н.

93. Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.98 г. №34н.

94. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.01 г. № 26н.

95. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 г. № 44н.

96. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/ 99 Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. N ЗЗн.

97. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000) Утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16 октября 2000 г. N 91н.

98. Положение по бухгалтерскому учету № 18 «Учет расчетов по налогу на прибыль» Приказ Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 114н.

99. Пономарева Г. А. Самоучитель по бухгалтерскому учету. Основы теории. Практический курс . М.: Книга сервис, 2003. - 160 с.

100. Проект методических рекомендаций по учету затрат по обычным видам деятельности // Бухгалтерский учет. Официальные документы. 2002, №9.

101. Самойлов И. В. Учетная политика организации на 2003 год. М.: Инфра-М, 2003.-256 с.

102. Самохвалова Ю. Н. Учет нормируемых расходов // Консультант бухгалтера. 2003. - № 2.- с. 22 - 30.

103. Самохвал ова Ю. Н. Бухгалтерский и налоговый учет суммовых разниц. // Консультант бухгалтера. 2003. - № 1. - с. 56 - 63.

104. Симонова А. Налоговый учет по бухгалтерски // «УНП». 2003. №21. - с. 3.

105. Слабинская И. А. Интеграция бухгалтерского и налогового учета. Белгород.: изд-во «Кооперативное образование», 2002. - 334 с.

106. Слабинская И. А. Бухгалтерский учет и налоговый кодекс РФ. -М.: изд-во ВЗФЭИ, 2002. 401 с.

107. Слабинская И.А., Карпачева Л.П., Потапова О.П. Адаптация учета затрат в многопередельных производствах к требованиям налогового кодекся РФ //Белгородский экономический вестник. 2003. - № 4 - 5.

108. Слабинская И.А., Карпачева Л.П., Потапова О.П. Учет затрат вспомогательных производств: в плане счетов бухгалтерского учета, главе 25 НК РФ и методических рекомендаций МНС РФ //Белгородский экономический вестник. 2003. - № 3.

109. Слабинская И.А. Учетная политика организации в 2003 году. //Белгородский экономический вестник. 2003. - № 1.

110. Слабинская И.А., Слабинский В.Т. Отложенные налоговые активы и обязательства (ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль») // Белгородский экономический вестник. 2003. - № 6-7. - с. 8-17.

111. Смирнова С. А. Раздельный учет косвенных расходов // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2003. № 1. - с. 25 - 28.

112. Теория бухгалтерского учета: Учеб./ М. И. Кутер. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2002. - 640 е.: ил.

113. Теория бухгалтерского учета: Учеб. пособие. /Под ред. Н. П. Любушина. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Юнити, 2002. - 312 с.

114. Требования ТУ 8 РФ 11 -95-91.

115. Учет материалов в соответствии с методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: Учебное пособие / В. Р. Захарьин. М.: Дело и Сервис, 2002. - 144 с.

116. Учетная политика 2003: бухгалтерская и налоговая. — М.: Информцентр XXI века, 2003. - 320 с.

117. Шелудько М. Г., Нархов В.П., Филиппов А.Н., Аншба В.Ш., Сергунов B.C., Кузьмина Н.И. Справочник экономиста зерноперерабатывающего и хлебоприемного предприятия. — М.: Агропромиздат, 1990.-271 с.

118. Шишкоедова Н. А. Как рассчитать себестоимость и продажную цену продукции? // Главбух. 2003. - № 3 - с. 52 - 57.

119. Щербаков О.В. Учетная политика для целей налогообложения прибыли // Консультант (все для бухгалтера в одном журнале). — 2001. №24. -с. 49-50.

120. Юткина Т. Каковкина Т. Слипенчук М. Перспективы налогового учета// Налоги. 2002. - № 1. с. 17- 23.

121. Юцковская И.Д. Учетная политика на 2002 год: Бухгалтерский учет. Налоговый учет / под ред. и с предисл. И.Д.Юцковской. 3-е изд. пересмотр, и расшир. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. - 248 с.

122. Яковлев А. С. Учетная политика предприятий на 2003 год. М.: Главбух, 2003. - 160 с.

123. Баланс муки в Российской Федерации за 1990 — 2002 гг., млн. т.1. Показатели Годы 1990 1991 1992 1993 1994 1995 1996 1997 1998 1999 2000 2001 2002

124. Запасы на начало года - 0,7 1,0 0,8 0,7 0,4 0,4 0,3 0,3 0,4 0,5 0,61. Приход

125. Производство 20,7 20,5 18,5 18,2 16,0 14,0 12,2 12,2 11,2 11,0 10,5 10,5 10,6

126. Импорт - 0,8 1,2 1,0 - 0,4 0,4 0,2 0,2 0,2 0,2 0,21. Расход

127. Производственное потребление - 17,5 17,9 15,5 12,7 10,9 10,9 9,8 9,5 9,0 9,0 9,0

128. Экспорт - - - - - 0,1 0,1 0,1 0,05 0,05 0,05 0,15

129. Личное потребление - 1,5 1,7 1,6 1,6 1,6 1,7 1,5 1,55 1,55 1,55 1,55

130. Запасы на конец года - 1,0 0,8 0,7 0,4 0,4 0,3 0,3 0,4 0,5 0,6 0,7

131. Баланс крупы в Российской Федерации за 1990 2002 гг., млн. т.1. Показатели Годы 1990 1991 1992 1993 1994 1995 1996 1997 1998 1999 2000 2001 2002

132. Запасы на начало года - 0,3 0,6 0,5 0,4 0,3 0,1 0,1 0,2 0,1 0,11. Приход

133. Производство 2,9 2,7 2,0 1,9 1,6 1,4 1,0 1,0 1,1 0,9 1,0 1,0 0,9

134. Импорт - 0,5 0,5 0,6 0,5 0,7 0,7 0,3 0,2 0,2 0,2 0,21. Расход

135. Производстве иное потребление 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,1 0,2 0,2 0,2 0,2 0,2

136. Экспорт - - - - 0,5 0,2 0,2 - - - - 0,3

137. Личное потребление - 2,2 2,2 2,2 1,4 1,6 1,6 1,1 1,0 1,0 1,0 1,0

138. Запасы на конец года - 0,6 0,6 0,4 0,3 0,1 0,1 0,2 0,1 0,1 0,1

139. Душевое потребление кг/чел. в год 1,0 1,0 0,7 0,6 0,4 0,4 0,3 0,4 0,5 0,6 6,2

140. Динамика состава затрат (расходов) и способов калькулирования себестоимости продукции предприятий по переработке зерна всоответствии с нормативными документами

141. К материальным расходам для целей налогообложения приравниваются:

142. Затраты на воспроизводство и капитальный ремонт основных фондов включаются в себестоимость продукции в форме амортизационных отчислений от стоимости основных фондов, производимых по установленным нормам.

143. В себестоимость продукции включаются:расходы по транспортировке работников кместу работы и обратно в направлениях, не обслуживаемых транспортом общего пользования.