

УДК 339.72

*Зимакова Л.А.*, канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита Белгородского государственного университета

## АНАЛИЗ ВЗАИМООТНОШЕНИЙ НАЛОГОВОГО И ФИНАНСОВОГО УЧЕТА В РАЗНЫХ СТРАНАХ

В статье дается сравнительная характеристика взаимосвязи налогового и финансового учета в разных странах, особое внимание уделяется возможности интеграции этих видов учета в России.

В настоящее время в России наблюдается бурный экономический рост, ускорение темпов общественной динамики, активно развивается правовая система, и в связи с этим возникает проблема воздействия налогового и коммерческого права на организацию финансового учета. История формирования национальных учетных систем свидетельствует о том, что все государства на определенном этапе экономического развития сталкиваются с проблемой разделения интересов государства и собственника, которые и оказывают влияние на систему финансового учета. Это становится особенно актуально в период унификации стандартов бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Изучив развитие взаимоотношений государства и предприятий, уже сегодня можно выделить этапы становления налогового учета в России:

– единство (до 1998 г.) – действуют общие нормативные документы, регулирующие порядок бухгалтерского учета и определения объекта налогообложения;

– переходный период (1998–2002 гг.) – для этого этапа характерно вступление в силу Налогового кодекса и начало формирования понятийного аппарата налогового учета, появление небольших различий между данными бухгалтерского учета и объектами налогообложения;

– отдаление (2002 г. – по настоящее время) – принимается Федеральный закон от 6 августа 2001 г. № 110-ФЗ и вводится в действие 25 глава Налогового кодекса, в ко-

торой определена необходимость ведения налогового учета.

По мнению М.И. Куттера, в России в 1993–1995 гг. налоговые органы находились под воздействием идей немецкой школы, ориентированной на тесную связь бухгалтерского учета и налогообложения, но в настоящее время наметилась тенденция ориентации на британо-американскую школу, для которой первостепенность и самостоятельность бухгалтерского учета не подлежат сомнению [1, с. 48].

Анализ развития взаимоотношений налогового и бухгалтерского учета в различных странах показал возможность выделения двух основных концепций:

– единство – предполагает использование данных бухгалтерского учета для определения объекта налогообложения без каких-либо корректировок. Ж. Ришар отметил, что в данном случае речь ведется «не о единстве, а о господстве налогообложения над бухгалтерским учетом» [2, с. 98–99];

– параллельность – налоговый и бухгалтерский учет ведутся обособленно.

Такие авторы, как К. Ноубс и Р. Паркер, не дают прямой классификации стран, однако по тексту разделяют страны с высокой степенью взаимосвязи налоговых и бухгалтерских правил и страны с низкой степенью взаимосвязи [3, с. 20–27].

Изучение международной практики показало, что правовая система предопределяет отношения налогового и бухгалтерского учета, одновременно с этим большое

влияние оказывают источники финансирования, так как именно на их удовлетворение должна быть направлена информация, содержащаяся в финансовой отчетности.

Так, для стран общего права (США, Великобритания и др.) свойственно осуществление финансирования и развитие предприятий за счет других организаций, выступающих в качестве инвесторов, поэтому в этих странах правила учета диспозитивны. Налоговый и бухгалтерский учет чаще всего ведутся обособленно и различными подразделениями. При разработке правил бухгалтерского учета активное участие принимают

негосударственные органы. Налоговый учет представляет собой самостоятельную систему. Таким образом обеспечивается представление показателей финансовой отчетности в неискаженном виде.

Для стран кодифицированного права (Западная Европа) характерно установление высокого уровня взаимосвязи бухгалтерского и налогового законодательства. Это объясняется тем, что основными источниками финансирования в данных странах являются банки и государство. При этом наблюдается постепенное доминирование налогового права над бухгалтерским.

Таблица

### Сравнительная характеристика взаимосвязи налогового и финансового учета в странах кодифицированного и общего права

Область сравнения	Страны общего права	Страны кодифицированного права
Основная цель	Реальное отражение финансового состояния и результатов деятельности	Отражение данных, позволяющих минимизировать налоги
Взаимосвязь налогового и бухгалтерского законодательства	Налоговое и бухгалтерское законодательство существуют параллельно	Налоговое право доминирует над бухгалтерским
Заграты на ведение учета	Большие, так как два вида учета ведутся разными подразделениями	Не очень большие, учет ведется в единой системе
Качество информации, содержащейся в финансовой отчетности	Высокое, содержится информация, характеризующая реальное состояние компании	Невысокое, так как информация формируется с учетом налоговых требований
Уровень сложности	Высокий, существует необходимость расчета отложенных налогов; трудность проверки финансовой отчетности, так как используются профессиональные суждения и оценка вероятности будущих событий	Низкий, отсутствие необходимости расчета отложенных налогов; возможность проверки (проверка выполнения норм законодательства)

Мировой опыт свидетельствует о неоднозначности подходов разных государств к проблеме взаимосвязи налогового и финансового учета. Так, в большинстве европейских стран, таких как Франция, Германия, Италия и др., доминирует налоговое законодательство, при этом главенствующую роль играют государственные интересы. В США, Великобрита-

нии большое влияние на организацию учетного процесса оказывают биржи, которые предъявляют целый ряд требований к данным финансовой отчетности. Таким образом, часть государств пошла по пути параллельного ведения налогового и бухгалтерского учета, а часть отдает предпочтение единой системе учета. Но нельзя отрицать того, что при этом налоговый

регламент оказал влияние на развитие учета во всех странах.

Для российских компаний пока четко путь не обозначен. Сегодня все компании, имеющие иностранные инвестиции или выставяющие свои акции на биржи, составляют отчетность в соответствии с требованиями МСФО, при этом бухгалтерский учет ведется в соответствии с действующим на территории России законодательством, для целей налогообложения ведется налоговый учет.

При создании системы налогового учета и решении вопроса о его связи с бухгалтерским учетом, российский законодатель стоит перед выбором одного из трех основных вариантов:

1. В основе этого варианта лежит создание независимой системы налогового учёта, ведение которой возлагается на налогоплательщика (свойственно для стран англо-американской правовой системы).

2. Формирование системы налогового учёта внутри бухгалтерского с помощью трансформации элементов существующей системы учёта в целях удовлетворения требований налогообложения.

3. Использование в целях налогообложения результатов уже существую-

щего бухгалтерского учёта в неизменном виде.

Наилучший результат будет достигнут, если Россия пойдет по пути интеграции налогового и финансового учета. Можно выделить два основных направления такой интеграции. Первое – направлено на ввод в российское налоговое законодательство большего количества недетерминированных норм. При этом под недетерминированной нормой понимается норма, которая не следует с однозначностью. Второе направление – на сближение системы организации учетного процесса (второй вариант описан выше).

### Список литературы

1. *Кумтер М.И.* Теория бухгалтерского учета: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 640 с.

2. *Пушар Ж.* Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер. с франц. / Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – С. 160.

3. *Christopher Nobes, Robert Parker* Comparative International Accounting. – 7-th ed. – Pearson Education Limited, 2002. – P. 20–27.