

Решение названных проблем на пути внедрения ERP-систем должно осуществляться в соответствии с тщательно продуманной промышленной политикой и анализом определенных задач конкретных предприятий, поскольку только правильно настроенная автоматизированная система способна дать значительную экономию финансовых ресурсов и снижение себестоимости продукции, упрощение системы бухгалтерского учета на предприятии, повышение эффективности планирования объемов продаж и закупок и т.д.

Список использованных источников

1. Global Services 100 [Электронный ресурс]. - 2009. - Режим доступа: www.globalservicesmedia.com/Content/general200902276070_2.asp. - Дата доступа: 25.08.2009.
2. EPAM Systems [Электронный ресурс]. - 2009. - Режим доступа : www.epam.by. - Дата доступа : 26.08.2009.
3. Exigen Services, Ltd. [Электронный ресурс]. - 2009. - Режим доступа: <http://www.exigenservices.ru>. - Дата доступа : 21.08.2009.
4. JV IB A [Электронный ресурс]. - 1993-2009. - Режим доступа : <http://belarus.iba.by>. - Дата доступа : 21.08.2009.
5. Itransition [Электронный ресурс]. - 1998-2009. - Режим доступа: <http://www.itransition.ru>. - Дата доступа : 20.08.2009.

УДК 657.471

**ОТРАЖЕНИЕ В НАЛОГОВОМ И БУХГАЛТЕРСКОМ
УЧЕТЕ ЗАТРАТ ОРГАНИЗАЦИИ ПРИ ОТСУТСТВИИ
ПЕРВИЧНЫХ ДОКУМЕНТОВ**

А.В. Бугаев

*УО «Витебский государственный технологический университет»,
г. Витебск, Республика Беларусь*

В практике взаимоотношений организаций с налоговыми органами Беларуси часто возникают ситуации, когда налоговые органы в случае отсутствия подтверждающих документов, ссылаясь на действующее налоговое законодательство, увеличивают налогооблагаемую базу при расчете отдельных видов налогов (например, НДС, налога на прибыль и т.п.), но при этом вовсе не принимают во внимание тот факт, что для извлечения доходов организация все же понесла определенные расходы. Таким образом, существенно нарушается одно из условий современной модели бухгалтерского учета, а именно: без расходов не может быть и доходов. Рассмотрим, в какой степени такие действия налоговых органов являются правомерными, и как должны отражаться в бухгалтерском и налоговом учете организаций выявленные при отсутствии первичных бухгалтерских документов корректировки налогооблагаемой базы и затрат организации.

1. Способы и методы определения объектов налогообложения при отсутствии документов, подтверждающих затраты организации

Пункты 150 и 151 Инструкции о порядке организации и проведения проверок налоговыми органами, утвержденная постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 29.12.2003 № 124 (далее – Инструкция №124) регламентируют использование различных способов и методов определения объектов налогообложения при отсутствии документов, в т.ч. и о затратах организации. В соответствии с п. 150 Инструкции в расчетном порядке определяются объекты налогообложения у тех плательщиков, у которых отсутствуют (утрачены, уничтожены, сокрыты) документы бухгалтерского учета и (или) которые не восстановили или не представили (отказались представить) документы бухгалтер-

ского учета. При определении причитающихся к уплате в бюджет сумм налогов на основании сведений о движении денежных средств по счетам плательщика и (или) сведений, полученных об указанных лицах от других органов (например, следственных органов системы МВД РБ), организаций и физических лиц, используются следующие методы: метод косвенного определения объектов налогообложения; метод прямого обчета объектов налогообложения. Использовать указанные методы можно как отдельно, так и в совокупности.

Пунктом 153 Инструкции №124 установлены источники сведений для определения выручки (товарооборота) с использованием метода косвенного определения выручки (товарооборота), к числу которых, в частности, относятся: сведения банка о движении денежных средств по расчетному и другим счетам (валютным, текущему и др.); сведения таможенных органов о совокупной стоимости отгруженных за пределы республики и (или) полученных из-за пределов республики ТМЦ, но не ниже цен на товары, работы и услуги, применяемых плательщиком либо содержащихся в отечественных и зарубежных справочниках, каталогах, периодических изданиях, информационных материалах торгующих организаций, экспертных заключениях; сведения транспортно-экспедиторских организаций, индивидуальных предпринимателей и физических лиц о стоимости и (или) количестве перевезенных для проверяемого плательщика (иного обязанного лица) ТМЦ и датах, в которые были осуществлены перевозки; сведения покупателей о стоимости и количестве приобретенных ТМЦ (продукции); показания руководителя, бухгалтера или иных лиц проверяемой организации, индивидуального предпринимателя о размерах полученной выручки за проверяемый период и др.

Но при этом согласно условиям п.156 Инструкции №124 для определения налогооблагаемой прибыли и подлежащих к уплате налогов, исчисляемых из прибыли, а также НДС, подлежащего уплате в бюджет, принимаются фактические расходы и суммы предъявленного и оплаченного НДС, подтвержденные встречными проверками, а также сведениями иных органов, организаций (в т.ч. и таможенных органов и органов МВД) и физических лиц.

Таким образом, при использовании метода косвенного определения объектов налогообложения согласно п.п.153 и 156 Инструкции №124 в обязательном порядке должны сопоставляться как определенная в результате этого выручка (товарооборот), так и данные о фактических расходах, полученные из различных источников.

Согласно п.157 Инструкции №124 с использованием метода прямого обчета объектов налогообложения выявляются следующие объекты налогообложения: фонд оплаты труда (к тому же одна из затрат организации); стоимость основных средств (амортизация по ним – также одна из затрат организации); размер земельного участка (налог на землю включается в затраты организации); выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду определяются на основании сведений банка о перечислении денежных средств в оплату за автомобильное топливо (следовательно, можно установить и стоимость самого израсходованного топлива как части затрат организации). При этом в соответствии с п.158 Инструкции №124 в случае, когда плательщик (иное обязанное лицо) имеет документы бухгалтерского учета и иные документы, связанные с налогообложением, за отдельные периоды (месяц, квартал, год), за которые проводилась (проводится) выездная проверка, то суммы полученной прибыли и начисленных налогов могут быть использованы для расчета налогов за периоды, в которых отсутствуют документы бухгалтерского учета и иные документы, связанные с налогообложением. То есть законодательство не запрещает использовать данные организации о затратах для расчета налогов в случае выявления дополнительной выручки (валового дохода) в части установления по аналогии затрат по получению данной выручки.

Кроме того, Инструкция №124 определяет не только методы, но и способы определения размера причитающихся к уплате в бюджет налогов при отсутствии у плательщика документов бухгалтерского учета и других документов, связанных с налогообложением, и (или) отсутствии ведения учета доходов (расходов), обеспечивающих возможность исчисления

налогов: первый способ - на основании сведений о движении денежных средств по счетам плательщика в банке и (или) сведений, полученных об указанных лицах от других органов (в т.ч. МВД и таможенных органов и др.), организаций и физических лиц (в т.ч. состоящих или состоявших в трудовых отношениях с проверяемой организацией-плательщиком); при этом устанавливаются как доходы, так и расходы плательщика; второй способ - в расчетном порядке на основании сведений о плательщиках, занимающихся аналогичными видами деятельности. Один из указанных способов выбирают сами контролеры с учетом специфики работы проверяемого плательщика.

При применении указанных выше методов проверяющие должны принимать во внимание все имевшие место факты получения выручки, реализации товаров (работ, услуг), наличия имущества на праве собственности и т.п. вне зависимости от того, были ли связаны данные факты в каждом проверяемом периоде с установленными налоговым законодательством изъятиями из объектов налогообложения (налоговыми льготами) или нет.

В соответствии с п. 160 Инструкции №124 для определения размера причитающихся к уплате в бюджет налогов в расчетном порядке на основании сведений о плательщиках, занимающихся аналогичными видами деятельности, на территории соответствующей области (города, района) либо административно-территориальной единицы другой области (г. Минска) выявляются осуществляющие аналогичные виды деятельности плательщики, которые отчитываются в установленном порядке перед налоговыми органами, исчисляют и уплачивают в бюджет налоги.

По данным налоговых расчетов (деклараций) плательщиков (иных обязанных лиц), осуществляющих аналогичные виды деятельности (как правило, по двум таким плательщикам (иным обязанным лицам), характеристики деятельности которых наиболее приближены к характеристикам деятельности проверяемого плательщика (иного обязанного лица)), выводятся следующие средние показатели (рассчитываются как среднее арифметическое значение): выручка (товарооборот); валовой доход; налогооблагаемая прибыль; фонд оплаты труда; НДС, уплаченный в бюджет (в том числе и НДС, уплаченный при ввозе товаров из Российской Федерации); объем добытых (использованных) природных ресурсов.

При этом налогооблагаемая прибыль для определения размера причитающихся к уплате в бюджет налога на прибыль в расчетном порядке рассчитывается уже с учетом произведенных расходов плательщиками (иными обязанными лицами), осуществляющими аналогичные виды деятельности.

Вывод 1: а) применяемые в соответствии с Инструкцией о порядке организации и проведения проверок налоговыми органами, утвержденная постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 29.12.2003 № 124 способы и методы определения объектов налогообложения при отсутствии документов: обязывают сопоставлять определенную методом косвенного определения объектов налогообложения выручку (товарооборот) с фактическими расходами, устанавливаемыми таким же косвенным способом (п.153, п.156 Инструкции №124); б) не запрещают использовать данные организации о затратах для расчета налогов в случае выявления дополнительной выручки (валового дохода) в части установления по аналогии затрат по получению данной выручки при применении метода прямого обсчета объектов налогообложения (п.157 Инструкции №124); в) налогооблагаемая прибыль для определения размера причитающихся к уплате в бюджет налога на прибыль в расчетном порядке рассчитывается уже с учетом произведенных расходов плательщиками (иными обязанными лицами), осуществляющими аналогичные виды деятельности (п.160 Инструкции №124).

2. Отражение в налоговом и бухгалтерском учете затрат организации, при отсутствии документов, подтверждающих затраты организации.

Определенные налоговыми органами в соответствии с положениями Инструкции о порядке организации и проведения проверок налоговыми органами, утвержденная постанов-

лением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 29.12.2003 № 124 затраты организации, не подтвержденные первичными бухгалтерскими документами, в бухгалтерском учете не отражаются (акт проверки налоговых органов согласно статье 9 Закона РБ «О бухгалтерском учете и отчетности» первичным бухгалтерским документом не является); в бухгалтерском учете согласно акту проверки отражается уточненная сумма задолженности организации стране по налогам и сборам.

В регистрах налогового учета находят свое отражение только суммы задолженности организации перед бюджетом: согласно п.3 Инструкции о порядке ведения налогового учета (Минфин РБ и МНС РБ от 16.12.2003 г. №173/114) налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета, отраженных в первичных учетных документах и регистрах бухгалтерского учета, и (или) на иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением (см. также Постановление МНС РБ от 22.12.2008 г. №110 «Об утверждении форм налоговых деклараций (расчетов), инструкции о порядке ведения регистров налогового учета по налогу на прибыль, о некоторых вопросах заполнения налоговых деклараций (расчетов) и о признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь).

Вывод 2: В бухгалтерском и налоговом учете организации затраты, не подтверждаемые документами и установленные налоговыми органами на основании подходов Инструкции о порядке организации и проведения проверок налоговыми органами, утвержденной постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 29.12.2003 № 124, не отражаются; отражение находит только уточненная сумма задолженности перед бюджетом по налогам и сборам в корреспонденции со счетом внереализационных расходов (не уменьшающих налогооблагаемую базу).

УДК 330(476)

ПРОБЛЕМЫ И ОСОБЕННОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

В.Е. Бутеня

*УО «Белорусский национальный технический университет»,
г. Минск, Республика Беларусь*

Современная экономика отличается высокой динамикой изменений экономических явлений и процессов. Взаимосвязь и взаимодействие явлений находит выражение в экономическом развитии страны или региона. В научных исследованиях его рассматривают, как процесс, состоящий из однонаправленных экономических закономерностей. В предлагаемых теориях, авторы вводят ряд ограничений, к которым можно отнести закрытость экономики, ее статичность и равновесность

Это предопределило широкое употребление данного термина и множественность его трактовок. Так, А.С. Филипенко исследуя экономическое развитие, выделяет три основных подхода. Авторы первого подхода, Л. Бальцеровича, Л. Безчасных, Г. Мюрдаля, А. Кругера, Х. Томаса, связывают экономическое развитие с увеличением благосостояния, доходов на душу населения, улучшением качества жизни. Сторонники второго подход, Б. Габовича, Г. Кларке, Д. Лукьяненко, увязывают экономическое развитие с цикличностью, с прогрессом и ростом, эволюцией и экспансией. Третья группа авторов, Р. Нуреев, С. Энке, Г. Арндт, рассматривают его, как многомерный процесс, включающий в себя глубокие изменения в технических, экономических, социальных отношениях, политической, институциональной сферах, в области инфраструктуры, технологий, образования, а также в доминировании главных факторов производства: капитала, природных ресурсов, труда. [1, с.37].