

АКТУАЛИЗАЦИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА НА 2017 ГОД

О.Е. Колосова¹

¹Тверская государственная сельскохозяйственная академия, г. Тверь,
Россия

В статье обоснована необходимость формирования учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета. Рассмотрены рекомендации по актуализации учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета в связи с вступлением изменений в действующем бухгалтерском и налоговом законодательстве.

Ключевые слова: *учетная политика для целей бухгалтерского учета; учетная политика для целей налогообложения; классификация основных средств; резерв по сомнительным долгам; интернет услуги; резервы на отпуска и ежегодные выплаты.*

Учетная политика для целей бухгалтерского учета – это важный документ, в котором организация прописывает выбранные ей способы ведения бухгалтерского учета в зависимости от специфики своей деятельности и работы. Это свободный выбор из ряда вариантов, установленных законодательством [1].

Необходимость формирования учетной политики объясняется тем, что осмысленный выбор способов ведения бухучета позволит организации регламентировать многие процессы бизнеса, повысить эффективность использования ресурсов, обезопасить себя от досадных ошибок, снизить риски претензий со стороны налоговых органов, сделать бухгалтерскую (финансовую) отчетность более прозрачной, а бизнес - более привлекательным для инвесторов.

Налоговое законодательство разрешает организациям и индивидуальным предпринимателям выбирать систему налогообложения. Кроме того, для определения налоговой базы по некоторым элементам допускаются разные варианты их применения. Выбранный вариант следует закрепить в учетной политике для целей налогообложения приказом руководителя организации (индивидуального предпринимателя).

В данной статье рассмотрим изменения в действующем законодательстве, которые обусловили необходимость актуализации учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогового учета.

С 1 января 2017 года обновилась Классификация основных средств по амортизационным группам, которая используется для начисления амортизации в налоговом учете. Изменения в Постановление Правительства

РФ от 01.01.2002 г. N 1 внесло Постановление Правительства РФ от 07.07.2016 N 640 [2]. Поправки следующие:

- утратила силу норма о том, что Классификация может использоваться для целей бухгалтерского учета;
- классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, действует в новой редакции.

Минфин России в Письме от 6 октября 2016 г. N 03-05-05-01/58129 [3] разъяснил, что внесение изменений в Классификацию, не является основанием для изменения срока полезного использования основного средства, установленного в соответствии с прежней редакцией Классификации на дату принятия к налоговому учету амортизируемого имущества. При определении объектов налогообложения по налогу на имущество также применяется Классификация основных средств, действовавшая на дату принятия к налоговому учету амортизируемого имущества.

В отношении основных средств, принятых к учету с 1 января 2017 года, применяется новая Классификация с учетом внесенных изменений.

Таким образом, с 1 января 2017 г. организации, которые для определения срока полезного использования основных средств в бухгалтерском учете использовали Классификацию, теперь этот срок устанавливают самостоятельно, руководствуясь только п. 20 ПБУ 6/01 [4], п. 59 Методических указаний по учету основных средств [5]. С указанной даты срок полезного использования в бухгалтерском учете представляет собой ожидаемую (возможную) оценку срока использования объекта с учетом всех влияющих на него факторов (то есть с учетом ожидаемой производительности, режима эксплуатации, нормативных ограничений использования объекта и т.д.).

В налоговом учете компания вправе создавать резервы по сомнительным долгам [6]. За счет резерва можно включить во внереализационные расходы долги ненадежных контрагентов, а значит заплатить меньше налога на прибыль.

С 1 января 2017 года юридические лица вправе создавать резерв по сомнительным долгам на сумму больше, чем в 2016 году. Изменения в НК РФ внесены Федеральным законом от 30.11.2016 N 405-ФЗ [7].

С 2017 года действует положение о том, что сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам не должна превышать большую из величин: 10% от выручки за предыдущий налоговый период или 10% от выручки за текущий отчетный период [6].

До 2017 года вариативности нет: сумма резерва, создаваемого по итогам отчетного периода, не должна превышать 10% от выручки за текущий отчетный период. Поэтому, если организация создает в налоговом учете резерв, то следует внести соответствующие изменения в учетную политику для целей налогообложения.

Кроме того, с 2017 года сомнительным долгом признается часть долга сверх размера встречного обязательства, поэтому, если у организации есть встречное обязательство перед задолжавшим ей контрагентом,

то сомнительным долгом будет считаться только сумма, превышающая размер этого обязательства [6].

До 2017 года в НК РФ не указано, что сомнительный долг нужно уменьшать на величину встречного обязательства. Изменения в НК РФ внесены Федеральным законом от 30.11.2016 N 401-ФЗ [8].

С 1 января 2017 года вступил в силу закон № 244-ФЗ от 3 июля 2016 года [9]. Он регулирует налогообложение НДС интернет услуг. С 1 января 2017 года в статье 148 НК РФ появляется указание, что место реализации интернет услуг для уплаты НДС нужно определять по месту деятельности их покупателя, а сам перечень услуг приведен в новой статье 174.2 НК РФ [6].

Поскольку с 2017 года при оказании интернет-услуг иностранцам местом их реализации признается иностранное государство, российский продавец перестанет платить НДС, так как данная операция не является объектом налогообложения НДС. При этом он будет вынужден вести отдельный учет по НДС.

Порядок ведения отдельного учета НДС при осуществлении продавцом, как облагаемых НДС, так и освобождаемых операций, установлен в п. 4, 4.1 ст. 170 НК РФ. Из разъяснений контролирующих органов, а также сложившейся судебной практики, отдельный учет необходимо вести также в случае реализации услуг (работ) за пределами РФ, не являющихся объектом налогообложения НДС [6]. При этом налогоплательщик вправе не вести отдельный учет в налоговых периодах, если доля совокупных расходов на приобретение и (или) реализацию услуг, не облагаемых НДС, не превышает 5% общей величины совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг) за этот период. В этом случае весь предъявленный НДС принимается к вычету [6].

В учетной политике для целей налогового учета необходимо закрепить: 1. порядок ведения отдельного учета НДС; 2. применяет ли организация правило 5%, если «да», то порядок определения совокупных расходов [10].

Не секрет, что с помощью налоговой учетной политики можно корректировать доходы и расходы текущего периода — снижать прибыль или убирать убытки из декларации. Поэтому в учетной политике на 2017 год при необходимости необходимо внести изменения, позволяющие не допустить скачков расходов, не «выпасть» в убыток и не привлекать лишнего внимания налоговиков. Можно закрепить следующее:

1. Распределение расходов на инвентарь и спецодежду.

С 1 января 2015 года стоимость инструментов, инвентаря, спецодежды и другого неамортизируемого имущества можно списывать в расход не сразу, а постепенно [6]. Частичное списание стоимости МПЗ позволит вести налоговый учет аналогично порядку, установленному Методическими указаниями по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды [11].

Соответственно, разниц между бухгалтерским и налоговым учетом не возникнет. Это также целесообразно сделать, если финансовые показатели

организации близки к убыткам, дабы распределить расходы равномерно между периодами. Поскольку законодатель предусмотрел право, а не обязанность на равномерное списание МПЗ, этот момент является элементом учетной политики для целей налогового учета. И если организация захочет воспользоваться этим методом списания, в нее необходимо внести изменения.

2. Перечень прямых и косвенных расходов.

К прямым расходам могут быть отнесены, в частности [6]: материальные затраты; расходы на оплату труда производственного персонала, а также страховые взносы; суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым в производственной деятельности;

Этот перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг) является открытым и определяется налогоплательщиком в налоговой учетной политике самостоятельно. Применять его следует не менее двух налоговых периодов.

Если надо сократить расходы текущего периода, можно максимум производственных затрат учитывать, как прямые. В этом случае претензий со стороны инспекции быть не должно, а убытки уменьшатся, если есть незавершенное производство или остатки готовой продукции.

Однако, закрепляя в учетной политике состав прямых расходов, важно помнить, что налоговый учет должен быть достоверным, поэтому необоснованно менять перечень прямых расходов нельзя. При принятии решения нужно оценить, насколько эти расходы влияют на производство, и в первую очередь опираться на отраслевую принадлежность организации.

В случае торговой деятельности порядок формирования стоимости товаров в налоговом учете фирма также определяет самостоятельно и закрепляет в учетной политике для целей налогового учета [6]. Обязательно включаются в состав прямых расходов: стоимость товаров, реализованных в отчетном (налоговом) периоде; транспортные расходы по доставке товаров до склада вашей организации (если такие расходы не включены в цену товаров).

3. Резервы на отпуска и ежегодные выплаты.

Организация вправе принять решение о равномерном учете для целей налогообложения предстоящих расходов на оплату отпусков работников, а также на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и годовых бонусов работникам [6]. В учетной политике для целей налогового учета необходимо отразить принятый способ резервирования, определить предельную сумму отчислений и ежемесячный процент отчислений в указанные резервы. Создание резервов позволит равномерно распределить расходы на отпуска в течение года и избежать повышенных расходов по итогам полугодия в летний сезон отпусков, а также в течение налогового периода аккумулировать расходы на годовое вознаграждение работникам.

Если для компании это важно, то стоит в учетной политике для целей налогового учета закрепить правило о формировании резервов.

Итак, в статье рассмотрены наиболее значимые дополнения учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета. Актуализация этих

документов поможет сделать их более полезными в практической работе бухгалтеров организации.

Список литературы

1. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 1/2008) «Учетная политика организации» от 06.10.2008 № 106н (ред. от 06.04.2015) // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.
2. Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (ред. от 07.07.2016) «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.
3. Письмо Минфина России от 6 октября 2016 г. N 03-05-05-01/58129 // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.
4. Приказ Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.
5. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.
6. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 07.04.2017) // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.
7. Федеральный закон от 30.11.2016 N 405-ФЗ «О внесении изменений в статью 266 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.
8. Федеральный закон от 30.11.2016 N 401-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.
9. Федеральный закон от 03.07.2016 N 244-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.
10. Письмо ФНС России от 22.03.2011 N KE-4-3/4475 // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.
11. Приказ Минфина РФ от 26.12.2002 N 135н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды» // [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> - Загл. с экрана.

UPDATING OF ACCOUNTING POLICIES FOR PURPOSES OF ACCOUNTING AND TAXATION FOR 2017

O. E. Kolosova¹

¹Tver state agricultural Academy, Tver, Russia

In the article the necessity of formation of accounting policy for accounting purposes and tax accounting. Reviewed recommendations on updating of accounting policies for purposes of accounting and tax accounting in connection with introduction of changes in current accounting and tax legislation.

Key words: *accounting policy for accounting purposes; the accounting policy for tax purposes; the classification of fixed assets; the allowance for doubtful accounts; Internet services; provisions for vacation and annual payments.*

Об авторе:

КОЛОСОВА Ольга Евгеньевна – старший преподаватель, Тверская государственная сельскохозяйственная академия (170904, Тверская область, г. Тверь, ул. Маршала Василевского (Сахарово), 7), e-mail: ya.lelka-2012@yandex.ru

About the authors:

KOLOSOVA Olga Evgenievna – senior lecturer of the «Tver state agricultural Academy (170904, Tver region, Tver, street of Marshal Vasilevsky (Sakharovo), 7), e-mail: ya.lelka-2012@yandex.ru