

О НОВШЕСТВАХ В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ С 2015 г.

*Джабраилова Н. Д., к.э.н., доцент
кафедры бухгалтерского учета
ФГБОУ ВПО Дагестанский Государственный Университет
e-mail: naygay05@mail.ru
Россия, Махачкала*

В соответствии с изменениями и дополнениями, внесенным в главу 25 НК РФ Федеральным законом от 20.04.14 № 81-ФЗ, количество расхождений между налоговым и бухгалтерским учетом с января 2015 г. сократится еще больше.

В частности, будут отменены суммовые разницы и метод ЛИФО, а также скорректирован порядок списания неамортизируемого имущества.

В настоящее время курсовые и суммовые разницы в бухгалтерском и налоговом учете учитываются по-разному. Так, в налоговом учете курсовая разница, в числе прочего, возникает в случае, когда поставщик выставляет счет в валюте, и покупатель оплачивает данный счет в той же валюте. Причиной появления курсовой разницы является изменение официального курса валюты по отношению к рублю (пп. 11 ст. 250 НК РФ и пп. 5 п. 1 ст. 265 НК РФ). Курсовые разницы нужно отражать в налоговом учете в момент оплаты, либо на последнее число отчетного или налогового периода — в зависимости от того, что произошло раньше (п. 8 ст. 271 НК РФ и п. 10 ст. 272 НК РФ).

Помимо этого в налоговом учете существует понятие суммовой разницы, которая возникает в случае, когда поставщик выставляет счет в валюте, а покупатель оплачивает данный счет в рублях. Причиной появления суммовой разницы является несовпадение двух величин. Первая величина - это стоимость поставки, посчитанная в рублях по валютному курсу на дату реализации. Вторая величина - это рублевая сумма оплаты, поступившей от покупателя (пп. 11.1 ст. 250 НК РФ и пп. 5.1 п. 1 ст. 265 НК РФ). Суммовые разницы нужно отражать в налоговом учете в момент оплаты. Если же оплата была предварительной, то суммовая разница отражается на момент отгрузки (п. 7 ст. 271 НК РФ и п. 9 ст.

272 НК РФ). На последнее число отчетного или налогового периода суммовые разницы не отражаются.

В бухгалтерском учете есть только понятие курсовой разницы, а вот понятие суммовой разницы отсутствует. При этом курсовая разница в бухучете объединяет в себе то, что в налоговом учете подразделяется на курсовую и суммовую разницу. Иными словами, курсовая разница возникает в обоих случаях - когда валютный счет оплачивается в валюте, и когда валютный счет оплачивается в рублях. Отражать курсовую разницу необходимо в момент оплаты, а также на отчетную дату. Это закреплено в ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте».

При этом заметим, что ни в налоговом, ни в бухгалтерском учете курсовые и суммовые разницы на дату предоплаты не отражаются.

Однако, начиная с 1 января 2015 года учет суммовых и курсовых разниц в налоговом и бухгалтерском учетах станет одинаковым. Это произойдет благодаря ряду поправок, которые вводятся комментируемым законом.

Во-первых, из Налогового кодекса исчезнет понятие суммовой разницы. Соответственно, пп. 11.1 ст. 250 НК РФ и пп. 5.1 п. 1 ст. 265 НК РФ будут отменены

Во-вторых, понятие курсовой разницы в налоговом учете расширится и станет применяться в ситуации, когда счет выставлен в валюте, а оплачен в рублях. Проще говоря, прежняя суммовая разница превратится в частный случай курсовой разницы. В результате определение курсовой разницы в налоговом учете совпадет с аналогичным определением в бухгалтерском учете. Соответствующие изменения внесены в пп. 11 ст. 250 НК РФ и в пп. 5 п. 1 ст. 265 НК РФ.

В-третьих, в обоих видах учета датой определения курсовой разницы будет момент оплаты, либо последнее число отчетного или налогового периода. Это следует из новой редакции п. 8 ст. 271 НК РФ и п. 10 ст. 272 НК РФ.

В отношении метода ЛИФО, отметим, что на сегодняшний момент в налоговом учете существуют четыре метода оценки сырья, материалов и покупных товаров, применяемых при их списании в производство, либо при

продаже. Первый метод - по средней стоимости. Второй метод - по стоимости единицы запасов или товара. Третий метод - по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО). Четвертый метод - по стоимости последних по времени приобретений (ЛИФО). Данные методы закреплены в п. 8 ст. 254 НК РФ и в пп. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ.

В тоже время в бухгалтерском учете предусмотрены лишь три способа оценки: по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости и по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (ФИФО). Такой метод как ЛИФО в бухучете отсутствует (п. 16 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»). В целях приближения бухгалтерского и налогового учетов с января 2015 г. количество методов оценки в налоговом учете сравнивается с количеством методов оценки, применяемых в бухучете, что связано с отменой метода ЛИФО. Соответствующие поправки будут внесены в пункт 8 статьи 254 НК РФ и в пп. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ.

В отношении неамортизируемого имущества с начала 2015 г. также новый порядок списания. Так, если до конца текущего года спецодежду, инвентарь, измерительные приборы и прочие малоценные объекты в бухгалтерском и налоговом учете нужно отражать по-разному. И по нормам налогового учета стоимость имущества, которое не является амортизируемым, необходимо единовременно в полной сумме включать в материальные затраты по мере ввода в эксплуатацию, что закреплено пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ, списание в течение нескольких отчетных периодов не предусмотрено.

В бухгалтерском же учете действуют иные правила. В общем случае инструмент, инвентарь и прочие материально-производственные запасы тоже списываются единовременно по мере ввода в эксплуатацию. Но для спецодежды, специального инструмента, оборудования и специальных приспособлений предусмотрен отдельный порядок. Если срок эксплуатации таких активов не превышает 12 месяцев, их стоимость сразу относится на затраты. Во всех других случаях стоимость погашается в течение всего срока полезного использования одним из двух методов: пропорционально объему выпущенной продукции или

линейным способом. Об этом говорится в п. 21 и п. 24 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 26.12.02 № 135н.

Согласно новым правилам организации смогут использовать единый подход для отражения неамортизируемого имущества в налоговом и бухгалтерском учете. В январе 2015 г. вступит в силу новая редакция пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ. Когда это случится, компании получат право решать, как списывать малоценные объекты - единовременно или в течение нескольких периодов. И те, кто выберет второй вариант, будут самостоятельно определять метод списания. В результате спецодежду и специнструмент в налоговом учете можно будет отражать так же, как и в бухгалтерском учете. А именно объекты с маленьким сроком эксплуатации списывать сразу, а остальные объекты - либо пропорционально объему выпущенной продукции, либо линейным способом.

Литература:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
2. Федеральный закон от 20 апреля 2014 г. N 81-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации".
3. Бабаева З.Ш. Вопросы налоговой учетной политики. // Экономика и предпринимательство. 2014. № 4-2. С. 593-596.
4. Шахбанов Р.Б. Налоговый учет. Учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" и "Финансы и кредит" / Р. Б. Шахбанов. Ростов-на-Дону, 2009.