

## МАТРИЧНЫЙ ПОДХОД К ФОРМИРОВАНИЮ РАЦИОНАЛЬНОЙ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГОВОГО УЧЕТА

Никулина Е.А.

научный руководитель канд. эк. наук Яричина Г.Ф.

*Сибирский федеральный университет*

Учетная политика для целей налогового учета – это выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых Налоговым кодексом методов определения доходов и расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика.

Принятая организацией учетная политика для целей налогового учета утверждается соответствующими приказами, распоряжениями руководителя организации.

Матричный подход к формированию учетной политики для налогового учета заключается в том, чтобы из всех возможных методов, способов и вариантов учета выбрать те, совокупность которых будет тождественна оптимальной (ожидаемой, искомой) финансовой стратегии предприятия.

Для охвата всех возможных элементов учетной политики и выявления их влияния на формирование финансовых результатов можно использовать морфологический анализ, применяемый обычно для решения технических и технологических задач. В данном случае его можно рассматривать как систематизированное исследование различных комбинаций элементов учетной политики. Для этого строим морфологическую матрицу с количеством строк, равным числу ( $n$ ) исследуемых факторов (элементов учетной политики). Каждый фактор  $F_i$  ( $i=1, \dots, n$ ) обладает определенным числом ( $j$ ) независимых вариантов его реализации  $R_{ij}$ . Морфологическая матрица представлена в таблице 1.

Таблица 1 – Морфологическая матрица вариантов формирования учетной политики организации для целей налогового учета

Элементы учетной политики	Варианты реализации			
Признание доходов от сдачи имущества в аренду( $F_1$ )	R11	R12		
Признание доходов от предоставления в пользование результатов интеллектуальной деятельности( $F_2$ )	R21	R22		
Метод оценки сырья и материалов при списании( $F_3$ )	R31	R32	R33	R34

Продолжение таблицы 1

Элементы учетной политики	Варианты реализации			
Применение амортизационной премии(F4)	R41	R42		
Метод начисления Амортизации(F5)	R51	R52		
Создание резервов под предстоящие ремонты основных средств(F6)	R61	R62		
Порядок учета расходов на НИОКР, которые привели к получению организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности(F7)	R71	R72		
Создание резерва по сомнительным долгам(F8)	R81	R82		
Порядок признания доходов и расходов(F9)	R91	R92		
Методы списания ценных бумаг при их реализации и ином выбытии(F10)	R101	R102		
Порядок формирования стоимости приобретения товаров(F11)	R111	R112		

Фактор F1 – признание доходов от сдачи имущества в аренду. Вариант R11 – в составе внереализационных доходов; R12 – в составе доходов от реализации.

Фактор F2 – признание доходов от предоставления в пользование результатов интеллектуальной деятельности. Вариант R21 – в составе внереализационных доходов; R22 – в составе доходов от реализации.

Фактор F3 – метод оценки сырья и материалов при списании. Вариант R31 – оценка по стоимости единицы запасов, R32 – по средней стоимости, R33 – по стоимости первых по времен приобретений (FIFO), R34 – по стоимости последних по времени поступлений (LIFO).

Фактор F4 – применение амортизационной премии. Вариант R41 – организация применяет амортизационную премию. В этом случае в учетной политике необходимо

закрепить размер амортизационной премии и критерии ее применения; R42 – организация не применяет амортизационную премию.

Фактор F5 – метод начисления амортизации. Вариант R51 – линейный метод; R52 – нелинейный метод.

Фактор F6 – создание резервов под предстоящие ремонты основных средств. Вариант R61 – резервы создаются. В учетной политике закрепляются нормативы отчислений в резервы; R62 – резервы не создаются.

Фактор F7 – порядок учета расходов на НИОКР, которые привели к получению организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности. Вариант R71 – полученные права признаются нематериальными активами, которые подлежат амортизации в общем порядке; R72 – производственные расходы учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в течении двух лет.

Фактор F8 – создание резерва по сомнительным долгам. Вариант R81 – резерв по сомнительным долгам создается; R82 – резерв по сомнительным долгам не создается.

Фактор F9 – порядок признания доходов и расходов. Вариант R91 – метод начисления; R92 – кассовый метод.

Фактор F10 – методы списания ценных бумаг при их реализации и ином выбытии. Вариант R101 – по стоимости первых по времени приобретений; R102 – по стоимости единицы.

Фактор F11 – порядок формирования стоимости приобретенных товаров. Вариант R111 – стоимость приобретения товаров определяется по цене, установленной договором; R112 – стоимость приобретения товаров определяется с учетом расходов, связанных с приобретением этих товаров.

Аналогично выявляются, а затем ранжируются и другие факторы, определяющие издержки и прибыль предприятия.

Каждый из факторов, так или иначе, влияет на финансовые результаты деятельности организации. Например, использование метода LIFO (вариант R34) позволит снизить обязательства организации по налогу на прибыль. При выборе нелинейного метода начисления амортизации (вариант R52) налоговая экономия возникает вследствие отсрочки платежа по налогу на прибыль. Создание резерва по сомнительным долгам (вариант R82) позволяет производить учет расходов равномерно с начала налогового периода, тем самым увеличивая расходы и уменьшая налоговую базу для целей исчисления налога на прибыль и так далее.

Совокупность вариантов  $R_{ij}$  сводится в морфологическую матрицу, которая позволяет проанализировать все возможные их сочетания. Заведомо несовместимые варианты отбрасываются, оставшиеся проходят отбор на соответствие требованиям, обеспечивающим адекватность учетной политики хозяйственной ситуации.

К числу требований относят полноту отражения в налоговом учете всех факторов хозяйственной деятельности, непротиворечивость, рациональность и пр.

Варианты, отвечающие необходимым требованиям, анализируются по установленным критериям, в качестве критерия можно принять величину налогооблагаемой прибыли за налоговый период. Оптимальный вариант в виде цепочки-комбинации, включающей по одному элементу  $R_{ij}$  из каждой строки матрицы может быть принят организацией в качестве способа ведения налогового учета в конкретных условиях на определенный период времени.