

## **Содержание:**

# **ВВЕДЕНИЕ**

Основным информационным носителем налогового учета согласно НК РФ выступают аналитические регистры - сводные формы систематизации данных учета за отчетный (налоговый) период, сгруппированные в отдельные таблицы в соответствии с требованиями НК РФ. При этом такие данные не распределяются (не отражаются) по счетам бухгалтерского учета. Однако, особенно то что касается обоснования расходов для определения затратной части и величины налога на прибыль, данные бухгалтерского учета создают основательную базу для определения информационной базы.

НК РФ не указывается, какой орган должен разрабатывать формы и содержание регистров учета. Аналитические налоговые регистры в настоящее время утверждаются в учетной политике каждого предприятия. Причем, наличие множества спорных ситуаций по исчислению налогов дает основания для утверждения и тщательной разработки форм налоговых регистров как наиважнейших элементов учетной системы. Этим обусловлена актуальность темы данной работы.

Практическая значимость темы данной работы состоит в исследовании форм и методов налогового учета с целью повышения эффективности налогообложения в современных условиях.

Объектом работы является система налоговых регистров на современном предприятии.

Целью написания курсовой работы является исследование теории и практики применения аналитических регистров налогового учета в свете действующего налогового законодательства с учетом экономической ситуации.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Изучить теорию вопроса, выявив сущность аналитических регистров налогового учета

2. Определить цели и задачи, стоящие перед налоговыми регистрами.
3. Проанализировать особенности применения аналитических регистров налогового учета в отдельных ситуациях хозяйствующего субъекта.

Информационным обеспечением в описании курсовой работы являются законодательно-нормативные акты, труды российских ученых, материалы СМИ и Интернета, первичный учет документов, регистры. Структура курсовой работы включает: оглавление, три главы, введение, содержание, заключение, список литературы.

# **1. Теоретические основы организации налогового учета предприятия**

## **1.1 Налоговый учет и его составляющие**

Налоговый учет — это комплекс сбора сведений, с целью выявления налоговой базы, в соответствии со сведениями первичных документов, которые собраны, по порядку, воедино, согласно Налоговому кодексу РФ [1].

Главная цель учета - формирование полной и правдивой информации, с целью налогообложения всех хозяйственных процессов на производстве.

Учетная политика для целей налогообложения - это подобранная налогоплательщиком совокупность методов (способов) определения доходов либо затрат, их признания, оценки и распределения, а также учета других важных для целей налогообложения характеристик финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика.

В учетной политике для целей налогового учета (налогообложения) решаются два главных вопроса [8, с. 207]:

1. Организационно-технический, включающий:

- организацию ведения налогового учета (силами самой бухгалтерии, создание особого подразделения, аутсорсинг);
- исследование системы налоговых регистров для расчета налога на прибыль;

- исследование системы документооборота для заполнения налоговых регистров;
- взаимодействие между головной организацией и её обособленными подразделениями относительно исчисления и уплаты налога на прибыль;

2. Методологический вопрос, который состоит в утверждении выбора организацией принципов налогообложения в виде налоговой политики компании [13].

Под методологией налогового учета понимается совокупность специализированных приемов и способов, которые используются в ходе ведения налогового учета [3].

Например, должны быть сформулированы следующие методологические методы:

- подобранные организацией методы налогового учета и формирования налоговой базы, предусмотренные законодательством о налогах и сборах;
- методы налогового учета и формирования налоговой базы, не предусмотренные, хотя не противоречащие законодательству о налогах и сборах;
- методы налогового учета и формирования налоговой базы, вариантность которых обусловлена противоречивостью законодательства о налогах и сборах [10, с. 169].

При формировании учетной политики для целей налогового учета организации надлежит отражать только те вопросы, которые имеют для нее фактическую значимость.

Например, когда у организации отсутствуют обособленные подразделения и в ближайшее время эти подразделения организация не собирается создавать, в учетной политике нет потребности отражать порядок исчисления и уплаты налогов по месту нахождения обособленных подразделений.

Методические аспекты учетной политики для целей налогового учета требуют исследования методов формирования информации для верного исчисления налогов и сборов, которые можно распланировать по трем группам, а именно:

- квалификация активов и обязательств в целях расчета налоговой базы;
- оценка активов и обязательств в целях формирования налоговой базы;
- момент признания доходов и затрат и формирования налоговой базы [9, с. 67].

Влиять на финансовые итоги в рамках учетной политики можно разными путями, к примеру, регулированием оценок активов, распределением доходов и затрат между смежными отчетными периодами. Результат «налоговой экономии» формируется, в первую очередь, с помощью сокращения величины налоговых платежей и с помощью их уплаты в более поздние сроки. Благодаря данной экономии сохраняются доходы организации, и уменьшается потребность в используемых средствах.

Согласно российскому Налоговому Кодексу начисление и уплата налогов являются обязательными для каждой зарегистрированной на территории Федерации организации либо предприятия [1].

Правильное определение суммы необходимых бюджетных уплат невозможно без ведения регулярного и непрерывного фиксирования и обработки числовых данных, полученных в ходе осуществления той или иной хозяйственно-финансовой операции.

## **1.2 Роль и место аналитических регистров при ведении налогового учета**

Регистры налогового учета – это модель, которая отображает сведения, для определения налога на прибыль, а на базе этого, уже производится расчет базы налогов.

Для отображения этих регистров, используют различные способы, от бумажных носителей, до электронного типа, с обязательным занесением данных, в хронологическом порядке.

Другими словами регистры налогового учета, это документы, отображающие сведения, для определения налога на прибыль [3].

Исправлять регистры, без специального допуска не разрешено. Если же, все-таки требуется исправление регистров, то необходимо особое утверждение аналитических регистров, с данными и подписью, соответствующего лица, который внес эти изменения.

Регистры предназначены, для создания данных, которые затем используются в подсчете налога на прибыль [3].

Каждое предприятие, создает свою собственную форму для внесения регистров, в которых отражаются аналитические данные, затем эта информация утверждается и прикрепляется к приказу по налогам.

Любой регистр обязан быть закреплен определенными реквизитами, такими как:

- Заглавие документа;
- Дата составления документа;
- Название общехозяйственных процессов;
- Измеритель процесса в денежном и природном проявлении;
- Подпись лица, осуществлявшего регистр;

Группы регистров [6, с. 140]:

- учет хозяйственных процессов;
- сведения об преобразованиях предмета учета;
- предварительных подсчетов;
- создание отчетных сведений;
- учет целенаправленных фондов.

К основным целям учета относятся:

- 1) выяснения достоверности сведений о прибыли и расходах за определенный период лица, осуществляющего налоги;
- 2) внесения сведений пользователям, для проверки верности, а так же оплата в бюджет исчислений;
- 3) предоставление сведений пользователям, которые помогают снизить налоговые риски и улучшить налоговые выплаты [10, с. 164].

Еще одной важной целью налогового учета является разделение по группам сведений отправных документов.

Задачи учета просты, в их число входят:

- выяснение сумм бюджетных платежей;
- долги на определенное число, по неуплате налогового сбора.

Налогом облагается как предпринимательская деятельность, так и не предпринимательская деятельность предприятий. И налогоплательщик обязан внести плату за свою деятельность [9, с. 27].

Варианты проведения налогового учета:

- отдельность проведения от бухгалтерского учета. Используется чаще всего на больших и масштабных предприятиях и ведется отдельно предназначенным подразделением.

- проведения учета базируясь на бухгалтерском учете. В данном случае налог ведется, опираясь на базу бухгалтерского, а определенные регистры ведутся, в том случае, когда законодательство предполагает другие правила учета [5, с. 39];

- ведение учета с корректировкой сведений бухгалтерского учета В таких регистрах, появиться разбежка между налогами, в случае появления отклонений;

- учет производится в специализированном плане счетов по налогам. Подразумевает, ведения дополнительных счетов к рабочему плану счетов. И является наиболее используемым и целесообразным на маленьких предприятиях.

Все сведения, предоставленные для учета налогов, обязаны отражать:

- пути выявления прибыли и расходов фирмы;
- пути выявления частей расходов, рассматриваемых при обложении налогами в определенном периоде;
- размер убытков, включенных в суммы расходов, в последующих периодах отчетности;
- пути организации суммы сбережений;
- каким является долг в бюджет по налогу на прибыль [11, с. 106].

Благодаря этим сведениям, подтверждаются начальные документы, подсчеты базы по налогам и аналитические регистры учета налогов.

Этот учет может производиться как самостоятельный регистр, может и совместно с бухгалтерским, с добавлением принадлежности учета, необходимых для начисления налога на прибыль.

Данные в регистрах по налоговому учету могут:

- иметь общность значений с бухгалтерским учетом;
- иметь абсолютно разные значения, подсчитанные в самостоятельном регистре.

Первый случай, происходит в результате общности обоих учетов и желательно, только построить аналитический разрез регистров бухгалтерского учета, и конечно же, в том случае, когда идеология бухгалтерского учета предполагает отражение хозяйственных процедур и включая наличие вариации единства условий всех учетов [10, с. 84].

Второй же, происходит в результате не совпадения условий обоих учетов.

Применение регистров бухгалтерского учета для учета налогов, вероятно в случае включения учета налогов при помощи метода начислений. В случае использования кассового метода является невозможным, так как условия обоих учетов, касательно момента отражения хозяйственных процедур отличаются.

## **2. Исследование организации налогового учета на примере предприятия ООО «Калинов куст»**

### **2.1. Краткая характеристика анализируемого предприятия**

ООО "Калинов куст" - предприятие розничной торговли, ресторан, автозаправочная станция, гостиница и станция технического обслуживания

Организационная структура управления организации разрабатывается ими самостоятельно с учетом специфики деятельности и в зависимости от численности персонала.

Руководство текущей деятельностью организации осуществляется генеральным директором. Генеральный директор осуществляет свою деятельность в соответствии с законами и уставом общества, ему подчинены все службы предприятия.

Рассмотрим баланс ООО «Калинов куст». В течение трех рассматриваемых периодов сумма оборотных активов увеличилась с 14640 тыс. руб. до 18499 тыс.

руб., за счет увеличения дебиторской задолженности, дебиторская задолженность образовалась в следствии безналичных расчетов на автозаправочной станции. Сумма внеоборотных активов уменьшилась с 22168 тыс. руб. до 19781 тыс. руб.

Как видно за анализируемый период по годам происходит увеличение статьи баланса «Капитал и резервы» с 33083 тыс. руб. до 34217 тыс. руб. Сумма краткосрочных обязательств в 2015г. по сравнению с 2009г. изменилась с 3725 тыс. руб. до 4063 тыс. руб. Долгосрочные обязательства за анализируемый период равны 0.

Проведем исследование основных экономических показателей ООО "Калинов куст" и представим их в таблице 1.

Таблица 1. Основные экономические показатели

Показатели	2015 г.	2016г.	2017г.	Темп роста 2017 г. в %	
				к 2015г	2016г
Выручка от продаж, тыс.руб.	184910	251571	255393	138,12	101,52
Полная себестоимость, тыс.руб.	(150798)	(221689)	(227996)	(151,19)	(102,84)
Чистая прибыль, тыс.руб.	8021	2179	(1045)	(13,03)	(47,96)
Фонд оплаты труда, тыс.руб.	9938	14718	13929	140,16	94,64
Численность сотрудников, чел.	100	104	102	102	98,08

В результате анализа экономических показателей ООО "Калинов куст" можно отметить следующее.

В анализируемом периоде выручка организации увеличилась на 40483 тыс. руб. Полная себестоимость товарной продукции увеличилась на 70900 тыс. руб. Прибыль ООО "Калинов куст» уменьшилась 9066 тыс. руб. Так же происходит увеличение фонда оплаты труда в 1,4 раза, это связано с увеличением численности сотрудников на 2 человека.

По результатам расчетов можно сделать вывод о том, что основные абсолютные экономические показатели деятельности ООО "Калинов куст" (выручка, себестоимость) увеличиваются за рассматриваемый период.

Для оценки налоговой нагрузки в ООО «Калинов куст» проведем сравнительный налоговый анализ. Налоговый анализ будет произведен в два этапа. Первым этапом налогового анализа является анализ абсолютной налоговой нагрузки в ООО «Калинов куст».

Для этого рассмотрим динамику налоговых платежей ООО «Калинов куст» за 2015–2017 гг.

Таблица 2. Динамика налоговых платежей ООО «Калинов куст» в 2015–2017 гг.

Налог	2015г. (тыс.руб.)	2016г. (тыс.руб.)	2017г. (тыс.руб.)	Изменение 2017г. к	
				2015г. %	2016г.%
НДС	31967	51462	56453	176,6	109,7
Страховые взносы	2789	3241	4723	169,35	145,73
Налог на прибыль	352	584	0	0	0
Налог на имущество	477	453	421	88,26	92,94
Транспортный налог	66	73	52	78,79	71,23

Налог	2015г.	2016г.	2017г.	Изменение 2017г. к	
	(тыс.руб.)	(тыс.руб.)	(тыс.руб.)	2015г. %	2016г.%
Земельный налог	190	190	487	256,32	253,32
Водный налог	5	6	6	120	100
НДФЛ	1399	1620	1890	135,1	116,67
Платежи по экологии	72	46	51	70,83	110,87
Итого:	37317	57675	64083	171,72	111,11

Как видно из таблицы 2, общая сумма уплаченных налогов в 2016 г. составила 64083 тыс.руб., что на 26766 тыс.руб. больше чем в 2010 г. и на 6408 тыс.руб. больше чем в 2015 г. Темп роста общей суммы налогов в 2016г. по отношению к 2010г. составил 111,11%. Наибольший темп прироста отмечается по земельному налогу – 256,32% (или 297 тыс.руб.).

Далее рассмотрим структуру налогов ООО «Калинов куст».

Таблица 3. Структура налоговых платежей

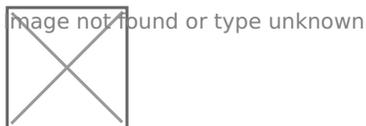


Как видно из данной таблицы, наибольшую долю в структуре налогов занимает в 2015-2017гг. НДС. Доля НДС в 2017г. составляет 88,09%, что на 2,43% больше чем в 2015г. и на 1,14% меньше чем в 2017г. Водный налог занимает наименьшую долю в структуре налоговых выплат и в 2017г. составляет 0,009%, что на 0,001% меньше чем в 2015г.

На основе первого этапа налогового анализа удалось выяснить, что наибольшую нагрузку организация несет, выплачивая НДС, а также страховые взносы. Вторым

этапом сравнительного налогового анализа является анализ относительной налоговой нагрузки на организацию. Для этого сгруппируем налоги, уплаченные организацией, по видам источников уплаты налоговых средств.

Таблица 4. Структура налоговой нагрузки ООО «Калинов куст» в зависимости от источника уплаты налогов и сборов в 2015–2017 гг.



Как видно из таблицы 4, структура налоговой нагрузки в зависимости от источника уплаты налогов представлена 4 группами.

Наибольшую долю занимают косвенные налоги. Их доля в 2017 г. составила 88,09%, что на 2,43% меньше, чем в 2016 г. наименьшую долю занимает налог на прибыль. Их доля в 2017г. составила 0%, что на 1,01% меньше чем в 2016г.

Расчет структуры налоговой нагрузки в зависимости от источника уплаты налогов и сборов необходим для расчета аналитических коэффициентов налоговой нагрузки. Произведем расчет данных показателей.

Таблица 5. Аналитические коэффициенты налоговой нагрузки в 2015–2017

Налог	2015г. 2016г. 2017г.			Изм-е 2017г. к,%	
	2015г.	2016г.	2017г.	2015г.	2016г.
Выручка от продаж,тыс.руб.	184910	251571	255393	138,12	101,52
Чистая прибыль,тыс.руб.	8021	2179	1045	13,03	47,96
Себестоимость,тыс.руб.	150798	221689	227996	151,19	102,84
Валовая прибыль,тыс.руб.	34112	29882	27397	80,31	91,68

Налог	2015г. 2016г. 2017г.			Изм-е 2017г. к,%	
	2015г.	2016г.	2017г.	2015г.	2016г.
Отношение суммы всех косвенных налогов и сборов к выручке от продаж	0,173	0,205	0,221	127,75	107,80
Отношение суммы налога на прибыль предприятий к выручке от продаж	0,002	0,002	0	0	0
Отношения налога на прибыль и налога на имущество к величине валовой прибыли	0,024	0,035	0,015	62,5	42,86
Отношение суммы налогов и сборов, взимаемых с чистой прибыли, к величине чистой прибыли	0,059	0,208	0,403	683,1	193,75
Отношение сумм налогов и сборов, включаемых в себестоимость продукции, к величине себестоимости	0,03	0,02	0,03	100	150

Полученные аналитические коэффициенты представляют собой устойчивые количественные характеристики, динамика которых позволяет сделать выводы о тенденциях, сложившихся в системе налогообложения предприятия. Как видно из таблицы, по всем коэффициентам прослеживается уменьшение налоговой нагрузки в 2017 г. по сравнению с 2015 г.

Таблица 6. Динамика налоговой нагрузки (%)



На основе рассчитанных коэффициентов можно сделать вывод, что в целом налоговая нагрузка в 2016 г. снизилась. Это можно объяснить увеличением задолженности предприятия по налогам и сборам на тыс. руб., с тыс. руб. до тыс. руб. Таким образом, на основе рассчитанных данных можно сделать вывод, что в целом налоговая нагрузка в ООО «Калинов куст» за анализируемый период уменьшается, но имеет высокие показатели.

Существуют различные методы определения налоговой нагрузки на организации, рассмотрим некоторые из них.

## **2.2 Особенности налоговых регистров по учету нормируемых расходов на предприятии**

Порядок формирования аналитических регистров на предприятии представлен на рисунке 1.

Первичные учетные документы

Формы аналитического бухгалтерского учета

Формы синтетического бухгалтерского учета

Бухгалтерская отчетность

Аналитические регистры налогового учета

Налоговая отчетность

Бухгалтерские справки

Рис. 1 Порядок формирования аналитических регистров налогового учета на предприятии

Понятие представительских расходов раскрыто в ст. 264 НК РФ. Согласно п. 2 названной статьи таковыми являются расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах, а также лиц, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика. Здесь же уточнено, какие именно расходы следует признавать представительскими.

К названной категории относятся расходы ООО «Калинов куст»:

- на проведение официального приема (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для указанных лиц, а также официальных лиц организации-налогоплательщика, участвующих в переговорах;
- на транспортное обеспечение доставки участвующих в приеме лиц к месту проведения представительского мероприятия и (или) заседания руководящего органа и обратно;
- на буфетное обслуживание во время переговоров;
- на оплату услуг переводчиков, не состоящих в штате налогоплательщика, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

Следует отметить, что расходы на официальный прием и (или) обслуживание лиц относятся к представительским независимо от места проведения указанных мероприятий. Условием признания представительских расходов в налоговом учете при исчислении налога на прибыль является их направленность на установление и (или) поддержание взаимного сотрудничества с партнерами.

В п. 2 ст. 264 НК РФ не уточнено, какую именно сумму расходов на оплату труда ООО «Калинов куст» нужно использовать для расчета предельного значения норматива: начисленную или фактически выплаченную.

Полагаем, что при расчете размера норматива необходимо отталкиваться от того, какая сумма расходов на оплату труда признана налогоплательщиком для целей налогообложения в соответствующем отчетном (или налоговом) периоде. Другими словами, если налогоплательщик применяет метод начисления, расчет следует производить исходя из начисленных сумм оплаты труда (п. 4 ст. 272 НК РФ), если кассовый метод - при расчете необходимо учитывать только выплаченные суммы заработной платы (п. 3 ст. 273 НК РФ).

Поскольку при расчете облагаемой базы по налогу на прибыль доходы и расходы, в соответствии с п. 7 ст. 274 и ст. 315 НК РФ, определяются нарастающим итогом с начала налогового периода, в течение налогового периода сумма признаваемых расходов на оплату труда будет увеличиваться. Окончательная величина норматива будет сформирована только на конец календарного года, то есть на 31 декабря. Следовательно, в течение календарного года будет изменяться и предельное значение размера представительских расходов, которые могут быть

учтены в целях налогообложения.

Из сказанного можно заключить, что сверхнормативные представительские расходы, которые в соответствии с п. 42 ст. 270 НК РФ не были признаны налогоплательщиком при исчислении налога в одном отчетном периоде, на законных основаниях могут быть учтены им в последующих отчетных периодах текущего календарного года. А вот перенести остаток представительских расходов (не учтенных в календарном году, в котором они были понесены) на следующий год рискованно. По меньшей мере о возможности переноса представительских расходов на следующий календарный год в п. 2 ст. 264 НК РФ не говорится ни слова. Кроме того, не следует забывать и о вышеупомянутом п. 42 ст. 270 НК РФ. В нем сказано, что представительские расходы в части, превышающей их предельную величину за календарный год, не учитываются в целях налогообложения прибыли.

Расходы на оплату труда ООО «Калинов куст» за I полугодие 2015 г. в разрезе по месяцам составили: в январе - 89 000 руб., в феврале - 93 000 руб., в марте - 90 000 руб., в апреле - 104 000 руб., в мае - 127 000 руб., в июне - 96 000 руб.

На официальный прием представителей фирм контрагентов ООО «Калинов куст» израсходовало (без учета "входного" НДС): в феврале - 15 375 руб., в мае - 18 897 руб. С учетом НДС эти суммы составили соответственно 18 142,5 и 22 298,5 руб. Всего затраты на организацию переговоров стали равны 34 272 руб. (15 375 + 18 897).

Отчетным периодом по налогу на прибыль для ООО «Калинов куст» является квартал.

В налоговом учете в I квартале и I полугодии 2015 г. ООО «Калинов куст» признает представительские расходы и отразит их в налоговом регистре соответствующим образом. (Таблица 7).

Таблица 7. Налоговый регистр по представительским расходам

Отчетный период	Расходы на оплату труда, руб.	Размер норматива, руб.	Сумма расходов, признаваемых в учете, руб.
-----------------	-------------------------------	------------------------	--

I квартал 2015 г.	272 000	10 880	10 880
I полугодие 2015 г.	599 000	23 960	13 080 (23 960 - 10 880)

Оставшуюся сумму - 10 312 руб. (34 272 - 23 960) - ООО сможет признать в составе расходов при исчислении налога на прибыль в следующих отчетных периодах.

В настоящее время практически каждая организация сталкивается в своей деятельности с необходимостью проводить официальные приемы представителей других организаций. Проведение таких мероприятий требует определенных затрат, именуемых представительскими расходами. Для их признания в налоговом учете, помимо двух общих критериев, установленных п. 1 ст. 252 НК РФ, налогоплательщику нужно соблюсти еще один - размер таких расходов не должен превышать предусмотренный норматив. Даже если все перечисленные условия выполнены, контролеры нередко отказывают в признании представительских расходов, усматривая в таких тратах лишь намерение налогоплательщика сэкономить на налоге на прибыль.

В качестве налогового агента ООО «Калинов куст» осуществляет следующие действия:

- исчисление сумм НДФЛ;
- удержание сумм НДФЛ из доходов работников;
- перечисление НДФЛ в бюджет.

Исчисление суммы НДФЛ, подлежащей уплате в бюджет по итогам месяца осуществляется в следующей последовательности:

- начисление заработной платы осуществляется на основании табеля учета рабочего времени;
- отражение сумм начисленной заработной платы в расчетно - платежной ведомости и на лицевом счете работника;

- заполнение сведения в индивидуальной карточке по каждому физическому лицу: облагаемые и необлагаемые налогом выплаты, суммы вычетов и сумма НДФЛ, подлежащая уплате ;
- перенесение суммы налога, подлежащей к уплате, на лицевой счет работника и в расчетно – платежную ведомость;
- суммирование сумм НДФЛ, подлежащих к уплате в бюджет по итогам месяца, по данным всех документов;
- расчет суммы НДФЛ для уплаты в бюджет.

Большая часть доходов работников ООО «Калинов куст» облагается НДФЛ.

К доходам в денежной форме относятся:

- премии;
- заработная плата;
- материальная помощь;
- различные виды надбавок (за стаж, за выслугу лет и т.д.).

Также материальная выгода будет возникать в случае, если сотруднику предоставлен займ предприятием.

Все доходы, получаемые сотрудниками ООО «Калинов куст», облагаются по ставке 13 %.

Сумма налогооблагаемой базы уменьшается на сумму налоговых вычетов.

Основным вычетом, используемым на Комбинате при исчислении НДФЛ, является вычет в размере 1400 руб. (на ребенка).

Работники, налогооблагаемая база по НДФЛ которых уменьшается на сумму вычета на ребенка, предоставляют в бухгалтерию следующие документы:

- заявление на предоставление налогового вычета;
- свидетельство о рождении ребенка;
- копию паспорта;

- свидетельство о браке (о расторжении брака).

В ООО «Калинов куст» учет доходов, которые были получены от него физическими лицами, ведется с применением Налоговой карточки по форме 1-НДФЛ.

В таблице 2 приведены сведения о полученных оператором Жучковым В.В. доходах за период с января по июль 2018 года.

По заявлению менеджера ему предоставляются следующие вычеты:

- на ребенка (возраст до 16 лет).

Таблица 8. Сведения о доходах Жучкова за период январь- июль 2018 г.

Месяц	Оклад, руб.	Премия, руб.	Пособие по временной нетрудоспособности, руб.	Итого за месяц, руб.	Нарастающим итогом с начала года, руб	Стандартные вычеты	
						На работника	На детей
01	9000	2500	1500	13 000	13 000	-	1400
02	10 000	4000	-	14 000	27 000	-	1400
03	10 000	-	-	10 000	37 000	-	1400
04	10 000	3500		13 500	50 500	-	1400
05	10 000	2000		12 000	62 500	-	1400
06	10 000			10 000	72 500	-	1400
07	10 000	1000		10 000	82 500	-	1400

Всего 69 000 13 000 1 500

83 500 82 500

-

-

Рассмотрим, порядок обложения доходов Жучкова В.В. от начала года:

Доходы менеджера за январь составили:

Заработная плата – 9000 рублей

Премия – 2500 руб.

Пособие по временной нетрудоспособности – 1500 рублей

Общая сумма доходов: 13 000 руб.

Сумма вычетов: 1400 руб.

Тогда сумма НДФЛ составит:

$(13000 - 1400) \times 0,13 = 1508$  руб.

Аналогично определим суммы НДФЛ и за другие месяцы рассматриваемого периода:

Февраль

$(10\ 000 + 4000 - 1400) \times 0,13 = 1638$  руб.

Март

$(10\ 000 - 1400) \times 0,13 = 1118$  руб.

Апрель

$(10\ 000 + 3500) \times 0,13 = 1755$  руб.

Май

$(10\ 000 + 2000 - 1400) \times 0,13 = 1378$  руб.

Июнь

$(10\ 000 - 1400) \times 0,13 = 1118$  руб.

Июль

$(10\ 000+1000-1400) \times 0,13 = 1248$  руб.

Общая сумма удержанного НДФЛ с оператора Жучкова за период составила  $1638+1118+1755+1378+1118+1248 = 8255$  руб.

В таблице 9 произведем расчет суммы НДФЛ менеджера Кабанеева Л.М., который был принят на работу в ООО «Калинов куст» с марта месяца 2018 года.

Таблица 9. НДФЛ менеджера Кабанеева Л.М. за январь-июль месяц 2018 года

Месяц	Сумма налогооблагаемого дохода		Стандартные вычеты в ООО «Калинов куст»		Сумма налога в ООО «Калинов куст»		
	На пред- м месте работы	В ООО «Калинов куст»	На работника	На детей	За месяц	Нарастающим итогом с начала года	
	За мес.	Нарастающ итогом от начала года	За мес.	Нарастающ итогом от начала года с уч пред работы			
01	36 000	36 000	-	-	-	-	-
02	48 000	84 000	-	-	-	-	-
03			26 500	110 500	-	-	3445 3445

04			26 500	137 000	-	-	3445	6890
05			26 500	163 500	-	-	3445	10 335
06			26 500	190 000	-	-	3445	13780
07			26 500	216 500	-	-	3445	17225
Всего	84 000	84 000	132 500	216 500	-	-	17 225	17225

К регистрам налогового учета ООО «Калинов куст» по НДС следует отнести:

книгу продаж (приложение 1);

книгу покупок (приложение 2).

Сведения из данных регистров используются при составлении налоговой декларации по НДС, а именно для расчета налогооблагаемой базы.

В книге продаж фиксируются все исходящие счета-фактуры и данные о стоимости продаж и величине налога в разбивке по соответствующим ставкам налога.

Все сведения по каждой колонке суммируются, и итоговые данные переносятся в соответствующие строки декларации.

В книге покупок фиксируются все входящие счета-фактуры в хронологическом порядке.

Сумма входного НДС из книги покупок отражаются в налоговой декларации по НДС за отчетный период. Суммы налога, принимаемого к вычету по ставкам 18 и 10%, отражаются в строке 120 раздела 3 налоговой декларации по НДС.

Порядок заполнения указанных регистров осуществляется ООО «Калинов куст» в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 (ред. от 01.02.2018) «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость».

### **3. Оптимизация налогового учета и улучшение взаимодействия налогового и бухгалтерского учета с целью повышения достоверности исчисления налоговой базы**

#### **3.1. Анализ социально-экономического характера разделения налогового и бухгалтерского учета**

Введение налогового учета и разделение его с бухгалтерским учетом привело к росту нагрузки на бухгалтеров компании в виду потребности учета одних и тех же операций в реестрах как налогового, так и бухгалтерского учета. Это привело к росту затрат компании на ведение данного вида учетов. Еще одним минусом выделения в отдельную область налогового учета является тот факт, что отсутствуют четкие правила ведения налогового учета, только рекомендации по принципам учета расходов и доходов организации для расчета налогов. Это приводит к тому, что налоговый учет ведется на основании данных бухгалтерского учета, что приводит к возникновению ситуации искажения данных бухгалтерского учета [9, с. 42].

Если оценки с точки зрения экономической эффективности взаимодействия бухгалтерского и налогового учета, а также применения результатов бухгалтерского и налогового учета, можно выделить тот факт, что результаты бухгалтерского учета применяются собственниками и инвесторами компании и направлены на раскрытие информации о результатах работы организации. Результаты налогового учета предназначены для использования налоговыми органами и направлены на взимание налогов и сборов с организации в пользу бюджета страны.

Таким образом, для компаний, ведущими бухгалтерский учет является приоритетным занижение результатов бухгалтерского учета с целью снижения налоговой нагрузки организации.

Плюсами налогового учета является то, что если вести его выстроить правильную систему налогового учета предприятие через год осознает, что у него отпала проблема с налоговыми проверками: ведь налоговые органы не перестанут устраивать налоговые проверки, но при этом все данные будут на лицо. Так же плюсом, по отношению к налоговым органам, является то, что налогоплательщикам не выгодно будет занижать налоговую базу по налогу на прибыль (если налоговый учет ведется на основе бухгалтерского), так как в бухгалтерском учете будет занижена стоимость их предприятия [10, с. 75].

Это приводит к возникновению двоякой ситуации по учету доходов и расходов компании. Основная проблема связана с тем, что отсутствуют четкие рекомендации по ведению налогового учета, и основой для расчета налогов и сборов является данные об итоговых финансовых результатах бухгалтерского учета. Таким образом, компания помимо того, что несет двойную нагрузку по ведению двух видов реестра учетов, вынуждена формировать бухгалтерскую отчетность, опираясь на прогнозные результаты налогового учета.

Оценивая реальность применения результатов бухгалтерского учета, можно сделать вывод, что данный вид отчетности имеет актуальность только в компаниях, относящихся к среднему и малому бизнесу, имеющих форму акционерного общества, а также для организаций, которые привлекают капитал инвесторов или используют большую долю заемного капитала. Для малых компаний бухгалтерская отчетность не несет фактической актуальности.

Основной целью бухгалтерского учета в компании является предоставление качественной и достоверной информации о деятельности компании, которая применяется для принятия экономических и инвестиционных решений.

Основой отчетности является профессиональное суждение бухгалтера, которое соответствует принципам нейтральности и независимости. При ведении бухгалтером реестров бухгалтерского и налогового учета данный принцип может быть нарушен, под влияние результатов налогового учета.

При формировании бухгалтерской отчетности полученные результаты ориентированы на интересы таких субъектов, как кредиторы, инвесторы, собственники и банки. Данная группа оценивает показатели платежеспособности,

ликвидности, доходности, прибыли компании, размер задолженности и применяемая дивидендная политика организации. Таким образом, рост прибыли является положительным показателем [12, с. 86].

При этом для налогового учета рост прибыли означает рост налоговой нагрузки компании, что становится отрицательным фактором для собственников компании, а также остальных заинтересованных субъектов в виду снижения объема чистой прибыли компании.

Целью налогового учета является верность исчисления и уплаты налогов со стороны экономических субъектов. Если следовать только нормам налогового законодательства, компания не сможет предоставить финансовую отчетность, которая в полной мере будет удовлетворять инвесторов, банки и собственников компании.

Таким образом, сближение и синтез двух систем учета представляет сложным в виду следующих принципов:

- Принцип осмотрительности, который регламентирует формирование финансовой отчетности, но не может быть в полной мере применен к налоговому учету.
- Принцип профессионального суждения не может применяться в отношении налогового учета, так как имеет место заинтересованности в уменьшении налоговой базы с целью сокращения налоговой нагрузки предприятия.

Несмотря на то, что многие авторы рассматривают возможность сближения налогового и бухгалтерского учета, данные различия и противоречия формируют основу в отношении полного отделения налогового и бухгалтерского учета, что приведет к формированию принципов и положений в отношении налогового учета взамен рекомендаций. Это позволит сократить влияние налогового учета на результаты финансовой отчетности компании.

Западные страны при решении проблемы взаимосвязи учётных систем выбрали путь окончательного обособления. При этом организации самостоятельно определяют методологическую основу при совмещении налогового и бухгалтерского учёта на уровне обработки первичной информации.

## **3.2. Практические аспекты реализации разделения налогового и бухгалтерского учета**

В налоговом учете расходами признаются только экономические оправданные и документально подтвержденные затраты, тогда как в бухгалтерском учете расходами признаются любые затраты. В отношении расходов, как и в отношении доходов, присутствует широкий перечень расходов, не учитываемых при определении налогооблагаемой прибыли.

Совмещение учета приводит к возникновению противоречия, в отношении суммы налогооблагаемой прибыли, так как в отношении бухгалтерского учета налогооблагаемая прибыль будет меньше, тогда как рассчитанный размер налога на основании данных налогового учета будет больше, что в результате приведет к существенному сокращению чистой прибыли компании.

С одной стороны, в этом перечне присутствуют хозяйственные операции, которые не являются расходами и в бухгалтерском учете, т.е. не попадают под определение расходов, действующее согласно Положению по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. С другой стороны, в этом перечне есть хозяйственные операции, которые в бухгалтерском учете являются доходом, а для целей налогового учета таковыми не являются.

В бухгалтерском учете выручка признается при наличии следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;
- право собственности на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

В случае, если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не выполнено хотя бы одно из перечисленных условий, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка. Таким образом, мы видим, что увеличение актива в этом случае

способствует увеличению обязательств.

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий [5, с. 86]:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, в случае, когда организация передала актив, либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Расчет прибыли компании от основной деятельности опирается не на факт осуществления деятельности и реализации продукции, закупки сырья и материалов и расходов на осуществление производства и иных операций, а на факт поступления и выбытия денежных средств, с учетом формирования дебиторской и кредиторской задолженности.

Доходы в налоговом учете признаются в том отчетном периоде, к которому они имели место, независимо от времени фактического поступления денежных средств, иного имущества и имущественных прав. Расходы в налоговом учете признаются в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств. Таким образом, поскольку расходы представляют собой осуществленные организацией затраты, они признаются в налоговом учете в период осуществления этих затрат. В результате сумма прибыли компании, рассчитываемой как разница фактических осуществленных операций, будет отличаться от суммы прибыли в бухгалтерском учете, как в одну, так и в другую сторону.

Суммируя всё вышеизложенное, для организации с масштабами деятельности выше среднего является целесообразным ведение двух учётных систем автоматизированным способом. При этом, бухгалтерский учёт, исходя из своих целей, должен делать основной упор на достоверное отражение информации, донесение сведений о финансово-хозяйственном положении и привлечении инвесторов. Ведение налогового учёта, в свою очередь, нацелено на достоверный расчёт и своевременную уплату налоговых платежей, при использовании доступных и разрешённых законодательно методов оптимизации налогообложения

[9, с. 88].

Налоговый учет в современном его виде привел к усложнению систем учета на предприятиях. Существующая налоговая методика исчисления результатов деятельности организации приводит к усложнению процедуры расчета налоговых обязательств. Появление дополнительных учетных процедур требует от налогоплательщиков увеличения штата работников и расходов на оплату труда.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Таким образом, по результатам проведенного исследования можно сделать следующие выводы.

Налоговый учет представляет собой систему комплексного сбора сведений, направленных на формирование налоговой базы и исчисление налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет, в соответствии со сведениями первичных документов, которые собраны, по порядку, воедино, согласно Налоговому кодексу РФ.

Особенности налогообложения организации закрепляются в учетной политике для целей налогообложения, которая призвана решить два основных вопроса:

1. Организационно-технический.
2. Методологический вопрос, который состоит в утверждении выбора организацией принципов налогообложения в виде налоговой политики компании.

Регистры налогового учета представляют собой учетно-аналитические формы, для группировки и систематизации сведений, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы налога.

Следует отметить, что данные в регистрах по налоговому учету могут как иметь общность значений с бухгалтерским учетом; так и иметь абсолютно разные значения, подсчитанные в самостоятельном регистре.

Объектом исследования выступало ООО «Калинов куст», основным видом деятельности которой являются розничная торговля, услуги общественного питания, АЗС, гостиница и станция технического обслуживания.

В анализируемом периоде выручка организации увеличилась на 40483 тыс. руб. Полная себестоимость товарной продукции увеличилась на 70900 тыс. руб. Прибыль ООО "Калинов куст» уменьшилась 9066 тыс. руб. Так же происходит увеличение фонда оплаты труда в 1,4 раза, это связано с увеличением численности сотрудников на 2 человека.

В ходе анализа системы налогового учета ООО «Калинов куст» установлено, что аналитические регистры налогового учета компании представлены регистрами по учету нормируемых расходов по налогу на прибыль, регистром расчета НДФЛ, а также регистрами по НДС.

Плюс в ведении двух учётных систем, при условии, что как налоговый, так и бухгалтерский учёт максимально проработан с точки зрения эффективности, заключается в экономии на налоговых отчислениях. Используя все возможности, предоставленные законодательством, организация различными способами может сократить налоговую нагрузку. Иными словами, налоговая база уменьшится, что, в свою очередь, снизит величину налога.

Таким образом, достигается не только экономия на нескольких налоговых платежах, но и временная экономия использования заёмных средств и собственного капитала.

## **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации
2. Абрамов М.Д. Вопросы совершенствования налоговой системы России / М.Д. Абрамов // Налоговые споры. Теория и практика – 2016. – №9. – С. 18-28.
3. Арутюнова О.Л. Применение ПБУ 18/01 «Учет расчетов по налогу на прибыль». М., 2006.
4. Горбунов, А.Р. Налоговое планирование и создание компаний за рубежом / А.Р.Горбунов. - М.: Анкил, 2014. - 191 с
5. Зинкович С. В. Нормируемые расходы. Бухгалтерский и налоговый учет; Эксмо, 2010. - 160 с.
6. Клюкович З. А. Налоги и налогообложение / З.А. Клюкович - Феникс - Москва, 2014. - 320 с.
7. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.П. Кондраков. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 681 с.

8. Кругляк З.И., Калининская М.В. Налоговый учет и отчетность в современных условиях: Учебное пособие. — М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. — 352 с.
9. Налоги и налогообложение /Под редакцией Юриновой Л. А.; Питер - Москва, 2014. - 240 с.
10. Налоги и налогообложение: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ [Д.Г. Черник и др.]; под ред. Д.Г. Черника.- 2-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016.- 367 с.
11. Нестеров Г. Г., Терзиди А. В. Налоговый учет; Рид Групп, 2011. - 304 с.
12. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В.Г. Пансков. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство Юрайт, 2016. - 382 с.
13. Родина Е.Е., Трунтаева Ю.В., Утешева Д.Т. Проблемы взаимодействия систем бухгалтерского и налогового учета: / Е.Е. Родина, Ю.В. Трунтаева, Д.Т. Утешева // Новый университет. 2014. № 1 (35)

## Приложения

### Приложение 1

Image not found or type unknown



### Приложение 2

Image not found or type unknown

