

Содержание:

Введение

В настоящее время все организации независимо от вида, форм деятельности и подчиненности ведут бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций согласно действующему законодательству и нормативным документам. Изменения, которые происходили в российской налоговой системе, привели к тому, что для целей налогообложения одних только данных бухгалтерского учета стало недостаточно. Поэтому осуществление ведения налогового учета и формирования налоговой отчетности стало объективной потребностью и необходимостью каждого хозяйствующего субъекта.

На практике оптимальным вариантом организации налогового учета является вариант, при котором, необходимые для исчисления налога данные можно получить из бухгалтерского учета. В этом случае достаточно определить в учетной политике, что тот или иной регистр бухгалтерского учета будет использоваться как источник информации для составления налоговых деклараций.

Обобщающими характеристиками всех вышеперечисленных регистров, как бухгалтерского, так и налогового учета, является формирование и систематизация в них конечной информации для составления налоговой отчетности. Одновременно в данных регистрах как результат расчетов и вычислений выявляется и систематизируется другая информация. Таким образом, налоговый учет взаимоувязывается с налоговой отчетностью с помощью расчетов и деклараций.

Все вышеперечисленное определяет актуальность исследования, основной целью которого является изучение порядка составления и использования аналитических регистров налогового учета современного предприятия.

Для достижения указанной цели были выполнены следующие задачи:

- 1) исследовать регистры налогового учета;
- 2) описать методологию формирования и порядок предоставления налоговой отчетности;
- 3) провести оценку организации налогового учета ООО «СНОУ»;

4) выявить проблемы организации налогового учета и формирования налоговой отчетности ООО «СНОУ»;

5) разработать направления совершенствования предоставления налоговой отчетности ООО «СНОУ».

Предметом исследования являются процессы, связанные с формированием налоговой отчетности в коммерческой организации. Объектом исследования является порядок составления и предоставления налоговой отчетности. Субъект исследования – общество с ограниченной ответственностью «СНОУ».

Теоретической и правовой базой исследования являются нормативно-правовые акты РФ, основу которой составляют положения Налогового кодекса РФ и налогового законодательства, научная, специальная и справочная литература, книги и монографии, статьи ведущих экономистов и бухгалтеров, таких как Керимов В.Э, Рогуленко Т. М, Рябова, М. А, внесших значительный вклад в теорию бухгалтерского учета, а также личные наблюдения.

Методическую основу работы составили метод диалектики и общая теория познания, а также принципы диалектической логики: индукции и дедукции, анализа и синтеза. Применялись методы сравнения, классификации, экспертных оценок, методы сбора и обработки экономической информации.

Информационную основу работы составили учетная политика для целей бухгалтерского учета и налогообложения, статистические данные, первичные учетные документы бухгалтерскому учету, регистры аналитического и синтетического учета, налоговая отчетность ООО «СНОУ» за 2016 год.

1. Налоговая отчетность как механизм взаимодействия налогоплательщика с государством

1.1. Понятие и предназначение регистров аналитического налогового учета

Аналитические регистры налогового учета – сводные формы налогового учета, данные в которых систематизированы и сгруппированы в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ без распределения по счетам бухгалтерского учета (абз. 1 ст. 314 НК РФ).

НК РФ предусматривает перечень обязательных реквизитов, которые должны содержаться в аналитических регистрах налогового учета:

- наименование регистра;
- период (дата) составления;
- измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись (расшифровка подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

Регистры налогового учета организации могут вести как на бумажных носителях, так и в электронной форме (абз. 6 ст. 314 НК РФ).

При обнаружении ошибки в регистре налогового учета организация должна внести в него исправления. Для этого в регистре необходимо указать верные данные, привести обоснование внесенного исправления, поставить дату исправления и заверить подписью лица, которое это исправление внесло.

НК не предусмотрены обязательные формы регистров налогового учета. И налоговая инспекция не вправе требовать от организации вести регистры по какой-то установленной форме (абз. 5 ст. 313 НК РФ). Организация самостоятельно разрабатывает формы регистров налогового учета и отражает их в своей учетной политике для целей налогообложения.

Главное назначение аналитических регистров налогового учета - формирование налоговой отчетности.

Одним из центральных составляющих конструкции налоговой отчетности является понятие, содержание, формы налоговых документов, которыми и закрепляется система отчетных показателей. К документам налоговой отчетности относят: налоговые декларации; расчеты по налогам; налоговые уведомления; расчетные ведомости; отчеты; справки; книги учета доходов и расходов; налоговые карточки физических лиц; карточки лицевого счета налогоплательщиков и иные виды документов, связанных с определением объекта налогообложения, налоговой базы,

исчислением сумм налогов и сборов.

В узком смысле слова налоговая отчетность представляет собой совокупность налоговых документов, фиксирующих исчисление налога и определение суммы, подлежащей к уплате. Налоговые документы состоят из четырех групп (рис. 1.1)[\[1\]](#).

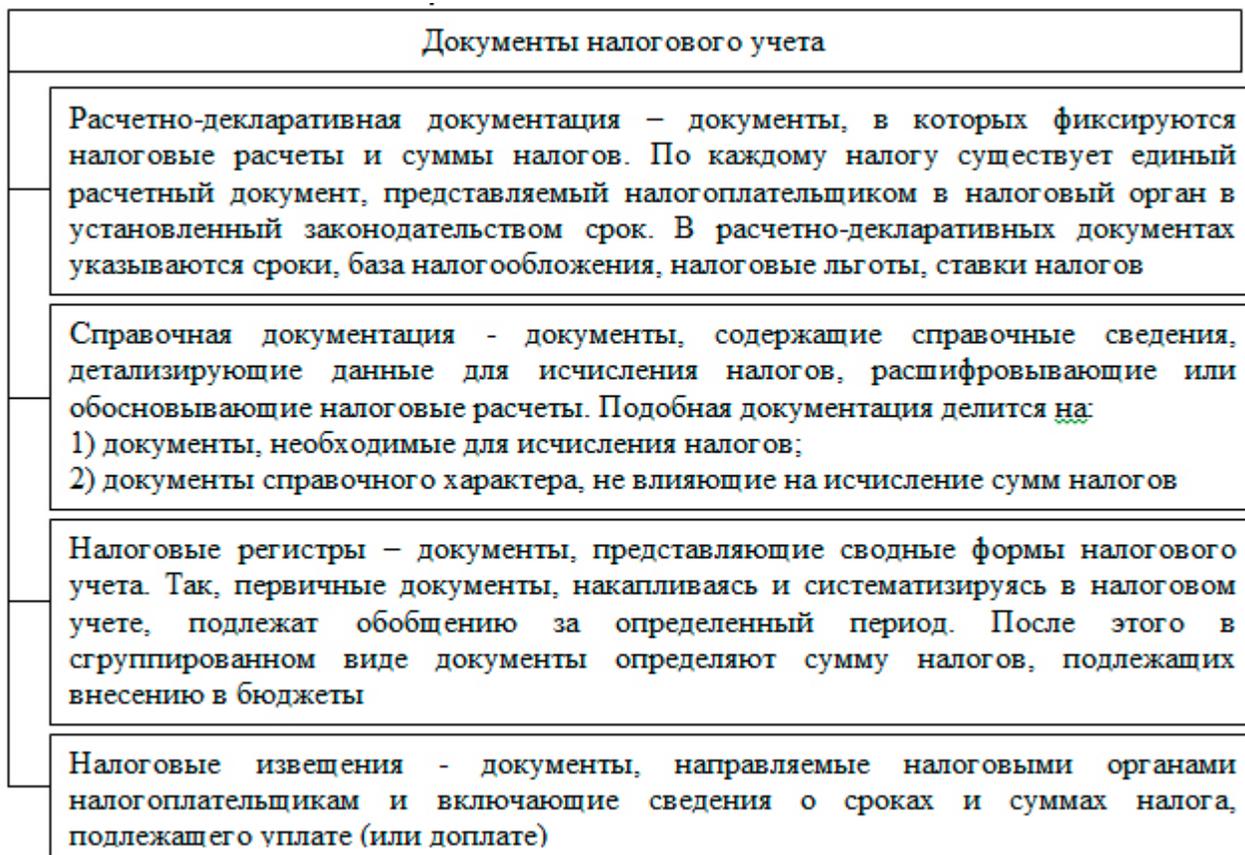


Рисунок 1.1. Классификация документов налогового учета

Налоговая отчетность включает в себя совокупность документов, отражающих сведения об исчислении и уплате налогов физическими лицами, индивидуальными предпринимателями и организациями[\[2\]](#).

Согласно ст. 80 НК РФ, налоговая декларация – это официальное заявление налогоплательщика, которое содержит сведения об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, о сумме налога подлежащего уплате и о других данных, служащих основанием для исчисления налога.

В соответствии с той же ст. 80 НК РФ, налоговый расчет авансового платежа – это официальное заявление налогоплательщика, которое содержит сведения об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об

источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, о сумме авансового платежа подлежащего уплате и о других данных, служащих основанием для исчисления авансового платежа.

Та же ст. 80 НК РФ поясняет, что расчет сбора представляет собой письменное заявление или заявление, составленное в электронной форме и переданное по телекоммуникационным каналам связи с применением усиленной квалифицированной электронной подписи, плательщика сбора об объектах обложения, облагаемой базе, используемых льготах, исчисленной сумме сбора и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты сбора, если иное не предусмотрено НК РФ. Расчет сбора представляется в случаях, предусмотренных частью второй НК РФ применительно к каждому сбору.

Классификацию документов налоговой отчетности можно осуществить и по функциональному назначению, выделив:

- а) налоговые декларации;
- б) документы, определяющие и корректирующие исчисление налога (например, справки о доходах и имуществе налогоплательщика; справки, подтверждающие налоговые освобождения);
- в) налоговые уведомления и требования [\[3\]](#).

Налоговая отчетность организаций состоит из налоговых деклараций и расчетов по авансовым платежам и сборам по каждому виду налога (сбора). Сроки сдачи такой отчетности определены Налоговым кодексом и зависят от конкретного налога.

Налоговую отчетность предоставляют все организации, но ее состав может меняться в зависимости применяемой системы налогообложения, видов деятельности. Так, например, налогообложением налогом на прибыль подвергается только организации, применяющие общий режим налогообложения. Соответственно, те учреждения, применяют специальные режимы, налог на прибыль не платят и не предоставляют налоговую декларацию по налогу на прибыль.

Таким образом, налоговый учет и построенная на его основе налоговая отчетность – одни их элементов экономического управления предприятием. Недооценка значения этих инструментов в управлении бизнесом приводит к неполноценной системе формирования достоверной информации о состоянии хозяйствующего

субъекта. На уровне каждого хозяйствующего субъекта налоговая отчетность означает не только размер отчислений в пользу государства, но и уровень эффективности развития самого предприятия, его экономическую культуру и участие в экономической жизни (пусть и опосредствовано в форме налогов и сборов) всей нации. Именно при таком отношении к сдаче налоговой отчетности она может быть идеально правильной и точной.

1.2. Методология формирования и порядок предоставления налоговой отчетности

Статья 313 НК РФ устанавливает обязанность ведения налогового учета для целей налогообложения. Организация вправе самостоятельно устанавливать порядок ведения налогового учета. В большинстве случаев организации используют для формирования налоговых данных информацию бухгалтерского учета. Разработка налоговых регистров на предприятии является основным моментом в налоговом учете. Различия между регистрами бухгалтерского и налогового учета заключаются в таких элементах как налоговые преференции и отдельные виды расходов, используемые для оптимизации налоговых платежей. Исходя из этого, можно сделать вывод о том, что составление налоговой отчетности полностью на основе бухгалтерского учета нецелесообразно.

Причиной разделения налогового и бухгалтерского учета является различные цели пользователей отчетности организаций: для налоговых органов – фискальная, для собственников – информационная.

В зарубежных странах, так же как и в России, возникала проблема взаимоотношений бухгалтерского и налогового учета во время формирования рыночных отношений. В результате появились 2 варианта ведения учета: параллельный и единый. Первый заключается в полной обособленности и независимости ведения двух систем отчета, т.е. финансовый результат, определенный в финансовой отчетности, не влияет на исчисление налогов. Второй (единый) способ предусматривает применение данных бухгалтерского учета для определения объекта налогообложения без каких-либо корректировок, т.е. финансовый результат признается объектом налогообложения. Зарубежные страны типа США, Канады, Нидерландов идут на применение параллельной системы информации, предпочитая интересы инвесторов над интересами государства. В большинстве европейских стран ситуация обратная[4].

Для бухгалтеров и руководителей организаций существует необходимость решить, как вести налоговый учет, с минимальными трудозатратами. Эксперты в области налогообложения выделили 4 возможных метода ведения бухгалтерского и налогового учетов:

- 1) налоговый учет ведется параллельно бухгалтерскому учету – удобен для крупных предприятий, где ведением налогового учета занимается специальный отдел, для расчета налогов;
- 2) налоговый учет ведется вместо бухгалтерского учета – удобен для небольших предприятий. Учет ведется на счетах бухгалтерского учета, но доходы и расходы формируются по требованиям налогового учета;
- 3) корректировка прибыли, полученной по данным бухгалтерского учета, для целей налогообложения – для мелких организаций. Регистры налогового учета могут состоять из регистров бухгалтерского учета и единственного дополнительного регистра – регистра корректировки бухгалтерской прибыли для целей налогообложения;
- 4) налоговый учет ведется в обособленном налоговом Плане счетов – к бухгалтерскому Плану счетов дополнительно вводятся «налоговые» счета, записи на них производятся по правилам для забалансовых счетов. Так бухгалтер может при проведении какой-либо операции в бухгалтерском учете одновременно делать запись по соответствующему субсчету налогового счета. Возможность осуществлять одновременные записи уже внедряется в компьютерные программы для ведения учета[\[5\]](#).

Каждая организация выбирает наиболее рациональный способ ведения учетов, исходя из особенностей своей деятельности. Однако на практике это все равно приводит к тому, что организации ведут бухгалтерский учет, законодательно утвержденный на территории РФ, налоговый учет – для целей налогообложения, но помимо этого, еще составляет отчетность по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). Применение МСФО обусловлено ростом финансовой грамотности отечественных инвесторов, а так же участием российских компаний в международном бизнесе, улучшением инвестиционной среды.

Исчисление всех налогов осуществляется на основе информации об отдельных фактах хозяйственной деятельности, которая содержится в первичных учетных документах бухгалтерского учета. Данная информация в различных видах бухгалтерских и налоговых регистров группируется по различным основаниям в

соответствии с задачами каждого вида учета.

Каждый налог, сбор и взнос имеет самостоятельные элементы: субъект и объект налогообложения, налоговую базу, ставку, период налогообложения, которые определены в соответствии с положениями Налогового кодекса РФ и другими федеральными законами.

Для целей налогообложения важным этапом является определение налогооблагаемой базы. В практике отечественных организаций существует три модели формирования налогооблагаемых баз, которые различаются по степени самостоятельности по отношению к бухгалтерскому учету.

В качестве основы первой модели используется бухгалтерская информация, которую не корректируют для целей налогового учета. Примером такой информации для формирования налогооблагаемой базы может служить налог на имущество организации. Объектом налогообложения при данном налоге служит остаточная стоимость основных средств, которая отражается в данных бухгалтерского учета.

Согласно второй модели формирование показателей налогового учета происходит путем корректировки бухгалтерской информации показателей. К данной модели взаимодействия бухгалтерского и налогового учета относится единый налог при упрощенной системе налогообложения. За основу расчета налоговой базы по единому налогу принимаются данные поступлений денежных средств (в кассе, на счетах в банках). Далее эти данные корректируются в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ.

В соответствии с третьей моделью предполагается расчет налоговой базы без применения показателей бухгалтерского учета. Такой налоговый учет организован по НДС, для которого предусмотрено составление специального налогового аналитического регистра по каждому налогоплательщику, в которых кроме данных о выплаченных налогоплательщику доходов, отражаемых в бухгалтерском учете, приводятся суммы стандартных налоговых вычетов, которые в системе бухгалтерского учета не отражаются. Аналогичная система применяется для НДС. Его исчисление производится на основе данных специальных первичных учетных документов (счетов-фактур), которые обобщаются в специальных налоговых регистрах (книги покупок и книги продаж)[\[6\]](#).

Согласно нормативному регулированию бухгалтерской отчетности установлены следующие требования к ведению и учету документов. Данные правила

применимы и к налоговой отчетности:

1. Учет ведется на русском языке. Если первичные учетные документы были составлены на ином языке, к ним необходимо приложить подстрочный перевод.
2. Учет осуществляется строго в национальной валюте – рублях. Если расчеты были произведены в иной валюте, необходимо сделать пересчет, учитывая данные Центрального банка России.
3. Учет затрат на производство продукции (услуг или работ) или расходов ведется отдельно от учета затрат на капитальные и финансовые вложения.
4. Все хозяйственные операции подлежат обязательному документированию, первичные учетные документы составляются на месте либо сразу же после свершения операции.
5. Регистры налогового учета и отчетности ведутся по установленным Министерством финансов и иными органами формам. Разработанные экономическими субъектами самостоятельно формы регистров налогового учета должны содержать определенные НК РФ реквизиты. Сведения, содержащиеся в регистрах, должны составлять коммерческую тайну предприятия.
7. Все объекты налогового учета подлежат денежной оценке. Если, например, какое-либо имущество было приобретено за плату, его оценка состоит из фактически произведенных на его покупку затрат. Имущество, которое получено безвозмездно, оценивается по своей рыночной стоимости на текущий момент; имущество, которое производит само предприятие, оценивается исходя из суммы затрат на его изготовление.
8. Активы и обязательства предприятия в обязательном порядке необходимо с определенной периодичностью инвентаризировать. Порядок и периодичность инвентаризации устанавливает руководство предприятия.
9. На предприятии обязательно должна быть сформирована и утверждена учетная политика по ведению налогового учета. В этой политике необходимо учесть все установленные допущения и требования. Руководитель предприятия должен также разработать и утвердить правила ведения документооборота и технологию обработки учетной информации^[7].

Отчетность представляется в налоговый орган по месту учета налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента). Существует два варианта представления

налоговой и бухгалтерской отчетности:

- на бумажном носителе;
- в электронной форме.

Налогоплательщик может сдать отчетность в ИФНС лично или через уполномоченного представителя. Подать налоговую декларацию может как лично руководитель организации (предприниматель) или бухгалтер, так и уполномоченный представитель организации (предпринимателя). Датой подачи налоговых деклараций законным или уполномоченным представителем организации считается дата фактического представления их в налоговый орган на бумажных носителях.

Налоговую отчетность можно направить по почте. Направляя отчетность почтовым отправлением, налогоплательщик прикладывает опись вложения. При отправке налоговой декларации (расчета) по почте днем ее представления считается дата отправки почтового отправления.

Представление отчетности в электронной форме осуществляется по телекоммуникационным каналам связи (ТКС) с применением усиленной квалифицированной электронной подписи через операторов электронного документооборота или через сайт ФНС России.

ТКС – это система представления налоговой и бухгалтерской отчетности в электронном виде. Представление отчетности в электронной форме с применением усиленной квалифицированной электронной подписи в рамках проводимого ФНС России пилотного проекта может осуществляться через сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации.

Преимущества электронного способа представления:

- нет необходимости приходить в налоговые органы, так как отчетность в любое время суток может быть отправлена из офиса налогоплательщика (экономия временных затрат);
- не требуется дублирования сдаваемых документов на бумажных носителях;
- сокращение количества технических ошибок (отчетность формируется в утвержденном формате с использованием средств выходного контроля, посредством которого проверяется правильность заполнения полей форм отчетности);

- оперативность обновления форматов представления отчетности (при изменении форм налоговой и (или) бухгалтерской отчетности или введении новых форм отчетности до срока представления отчетности налогоплательщик получает возможность обновить версии форматов в электронном виде);
- гарантия подтверждения доставки документов (возможность в течение суток получить подтверждение выполнения обязательств налогоплательщиком, а также в оперативном режиме посмотреть свою личную карточку, таким образом, нет необходимости ждать актов сверки);
- защита отчетности, представляемой в электронной форме по ТКС, от просмотра и корректировки третьими лицами;
- возможность получения в электронном виде справки о состоянии расчетов с бюджетом, выписки операций по расчетам с бюджетом, перечень налоговой и бухгалтерской отчетности, представленной в налоговую инспекцию, акт сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, актуальные разъяснения ФНС России по налоговому законодательству а также направить запрос информационного характера в налоговые органы.

В отдельных случаях налогоплательщики обязаны представлять налоговую декларацию в электронной форме:

- 1) если среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год превышает 100 человек;
- 2) если создана (в том числе реорганизована) организация с численностью работников превышающая 100 человек;
- 3) если такая обязанность предусмотрена применительно к конкретному налогу. С 01.01.2014 года данная норма действует в отношении налога на добавленную стоимость.

Таким образом, налоговая отчетность представлена документами налогоплательщика, включающий в себя расчеты по авансовым платежам и сборам и налоговые декларации по всем видам налогов и обязательным платежам или по уплаченным доходам. В нее также входят приложения к расчетам и налоговым декларациям. В Налоговом кодексе РФ установлен порядок формирования и подачи налоговой отчетности, которая составляется и подается в государственные органы налоговой службы. Налоговая отчетность отражает не только финансовую и экономическую отчетность, но также выражает хозяйственную деятельность

предприятия. Эта отчётность обеспечивает контроль за уплатой налогов в положенное время, фиксирует все исчисления.

2. Налоговые регистры современного предприятия (на примере ООО «СНОУ»)

2.1. ООО «СНОУ» как субъект налогообложения

Организация зарегистрирована 16 апреля 2007 года. Полное название – Общество с ограниченной ответственностью «СНОУ». ОГРН: 5077746639317, ИНН: 7727144897, ОКПО 47427450. Организация расположена по адресу: 113447, Москва, улица Черемушкинская Б., дом 10, строение 1. ООО «СНОУ» была поставлена на учет в Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №46 по г. Москве.

Основной вид деятельности организации: оптовая торговля автотранспортными средствами и мотоциклами.

Сведения о видах экономической деятельности ООО «СНОУ» по данным ЕГРЮЛ представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Сведения о видах экономической деятельности ООО «СНОУ»

Код по ОКВЭД	Тип	Наименование вида деятельности
50.30.1	Основной вид деятельности	Оптовая торговля автомобильными деталями, узлами и принадлежностями
50.10		Торговля автотранспортными средствами
50.40.1	Дополнительный вид деятельности	Оптовая торговля мотоциклами, их деталями, узлами и принадлежностями

51.70	Прочая оптовая торговля
52.48.23	Розничная торговля спортивными товарами, рыболовными принадлежностями, туристским снаряжением, лодками и велосипедами
63.11	Транспортная обработка грузов
74.13.1	Маркетинговые исследования
74.14	Консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления

Организационная структура (рис. 2.1) оптовой компании представляет собой систему управленческих звеньев, которые расположены в строгой соподчиненности и обеспечивающих взаимосвязь между управляющей и управляемой системами организации.

Задача организационной структуры – распределение между отдельными подразделениями организации прав и обязанностей. Руководство текущей деятельностью организации осуществляется единоличным исполнительным органом – Директором.

Директор

Заведующий складом

Заместитель директора по коммерческим вопросам

Главный бухгалтер

Склад

Отдел продаж

Рисунок. 2.1. Организационная структура ООО «СНОУ» в 2016 г.

Организационная структура ООО «СНОУ» постоянно совершенствуется адекватно развитию организации. В ООО «СНОУ» на конец 2014 г. зафиксировано 12 штатных сотрудников. Все сотрудники имеют надлежащее профессиональное образование, подготовку и опыт работы.

Проведем анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности. Информацией для анализа послужила финансовая отчетность организации: «Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2016 г.» (Приложение 1) и «Отчет о финансовых результатах за 2016 г.» (Приложение 2).

Составим табл. 2.2, в которой проанализируем основные финансовые результаты деятельности ООО «СНОУ».

В 2015 г. наблюдается снижение выручки по сравнению с 2014 г. на 29409 тыс. рублей или 31,13% за счет сокращения объемов реализации. В 2016 г. по сравнению с 2015 г. выручка увеличилась на 3897 тыс. рублей или на 6% за счет роста объемов реализации. В целом за 3 года выручка снизилась на 25512 тыс. рублей или на 27%.

Себестоимость при этом в 2015 г. снижается на 24838 тыс. рублей или 32%, в 2016 г. – на 1267 тыс. рублей или 2,4% . За 3 года происходит снижение себестоимости на 26105 тыс. рублей или 34% (против снижения выручки на 27%).

Коммерческие расходы снижаются на 27612 тыс. рублей или 16%. Управленческие расходы в организации учитываются в составе себестоимости и в от

Таблица 2.2

Основные финансовые показатели ООО «СНОУ» в 2014-2016 гг.

Показатель	Годы			Абсол. изменения			Темпы прироста, %		
	2014	2015	2016	2015/2014	2016/2015	2016/2014	2015/2014	2016/2015	2016/2014
Выручка от реализации, тыс. руб.	94461	65052	68949	-29409	3897	-25512	-31,13	6	-27
Себестоимость, тыс. руб.	76710	51872	50605	-24838	-1267	-26105	-32,38	-2,4	-34
Коммерческие расходы, тыс. руб.	14437	11663	12163	-2774	500	-2274	-19,21	4,3	-15,8
Коммерческая себестоимость, тыс. руб.	91147	63535	62768	-27612	-767	-28379	-30,29	-1,2	-31,1
Прибыль от продаж, тыс. руб.	3314	1517	6181	-1797	4664	2867	-54,22	307,5	86,5
Прочие доходы, тыс. руб.	710	709	0	-1	-709	-710	-0,14	-	-
Прочие расходы, тыс. руб.	1838	1228	1055	-610	-173	-783	-33,19	-14,1	-42,6
Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	2186	998	5126	-1188	4128	2940	-54,35	413,6	134,5

Текущий налог на прибыль, тыс. руб.	437	200	319	-237	119	-118	-54,23	59,5	-27
Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	1749	798	4807	-951	4009	3058	-54,37	502,4	174,8
Рентабельность деятельности, %	3,64	2,39	9,85	-1,25	7,46	6,21	-	-	-

дельные строки отчета о финансовых результатах не выносятся. Таким образом, наблюдается снижение полной себестоимости в 2015 г. на 27612 тыс. рублей или 30,3%, в 2016 г. на 767 тыс. рублей или на 1,2%, за 3 года на 28379 тыс. рублей или на 31,1%.

За счет того, что себестоимость ниже выручки, сформировалась прибыль от продаж за весь анализируемый период: в 2014 г. в размере 3314 тыс. рублей, в 2015 г. – 1517 тыс. рублей, в 2016 г. – 6181 тыс. рублей. А за счет того, что темпы роста выручки выше темпов роста затрат, прибыль от продаж в 2016 г. увеличился на 2867 тыс. рублей или на 86,5% по сравнению с базисным 2014 г., и на 4664 тыс. рублей или 307,5% по сравнению с 2015 г. За счет политики сокращения расходов предприятие сумело оптимизировать финансовый результат в условиях кризиса и увеличить его.

Таким образом, основная деятельность организации является прибыльной на протяжении анализируемого периода. Чистая прибыль в 2014-2015 гг. была получена в том числе за счет прочих доходов – прочей реализации, чего не зафиксировано в отчетности за 2016 г. В ООО «СНОУ» в 2014 г. чистая прибыль составила 1749 тыс. рублей, в 2015 г. – 798 тыс. руб., что на 951 тыс. рублей меньше, чем в 2014 г. В 2016 г. организация также получила прибыль в размере 4807 тыс. рублей, что выше на 3058 тыс. рублей или на 174,8%, чем в 2014 г., и выше на 4009 тыс. рублей или на 502,4%, чем в 2014 г.

Получение прибыли от продаж является причиной рентабельности деятельности в 2014-2016 гг. Причем в 2016 г. рентабельность увеличилась по сравнению с 2014 и 2015 гг. и составила 9,85% – уровень и динамика, удовлетворительно характеризующие эффективность деятельности предприятия. Уровень

рентабельности 2014 (3,64%) и 2015 (2,39%) лет не покрывает даже инфляционные риски. Уровень рентабельности 2016 г. также не покрывает риски обесценения денег, но сам факт роста показателя рентабельности на 7,46 проц. пунктов свидетельствует об улучшении состояния организации.

Таким образом, анализ основных показателей деятельности ООО «СНОУ» выявил некоторые проблемы, которые выражены в снижении эффективности деятельности организации в 2016 г. по сравнению с 2014-2015 гг. Так, за период наблюдается снижение товарооборота на 27%, снижение годовой производительности труда на 21%, увеличение товарных запасов при снижении реализации, в итоге приведшей к затаренности товарами на складе. Положительным моментом является своевременная реакция предприятия на кризисные явления: оптимизация расходов привела к росту чистой прибыли за период на 174,8%, что отразилось на росте показателей рентабельности.

2.2. Оценка организации налогового учета ООО «СНОУ»

Рассмотрим организацию бухгалтерского и налогового учета в организации. Все учетную работу, в том числе кадровый, бухгалтерский и налоговый учет, а также формирование бухгалтерской и налоговой отчетности осуществляет главный бухгалтер – единственная штатная учетная единица организации.

Приведем информацию о системе бухгалтерского учета и учетной политики в ООО «СНОУ». Для этого составим табл. 2.3.

Таблица 2.3

Характеристика бухгалтерского и налогового учета в ООО «СНОУ»

**Элементы и принципы
учетной политики**

Положение учетной политики ООО «Сноу»

Организационные аспекты

Организационная форма бухгалтерской службы	Отдельное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером
Уровень централизации учета	Учет централизован
Налоговый режим	Общий режим налогообложения
Учетная политика для целей бухгалтерского учета	Положение об учетной политики для целей бухгалтерского учета, утвержденное приказом руководителя №26 от 30.12.2010 года
Учетная политика для целей налогового учета	Отсутствует
График документооборота	Отсутствует
Рабочий план счетов	Учетной политикой предусмотрено использование типового плана счетов
Внутрипроизводственный контроль	Частично осуществляется главным бухгалтером
Форма ведения учета	Журнально-ордерная с применением средств автоматизации в программах 1С: Предприятие 8.8
Методический аспект учета	
Стоимостной лимит МПЗ	Менее 40000 рублей

Продолжение таблицы 2.3

Элементы и принципы учетной политики	Положение учетной политики ООО «Сноу»
Учет заготовления МПЗ в бухгалтерском учете	Без применения счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»
Переоценка первоначальной стоимости МПЗ	Не производится.
Оценка списания МПЗ	Методом ФИФО
Учет приобретенных товаров	Ведется в оценке по фактической себестоимости
Затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз)	Включаются в издержки обращения. Стоимость приобретения товаров не относится на издержки обращения
Амортизация основных средств и НМА	Линейным способом
Учет общехозяйственных расходов	Общехозяйственные расходы – это управленческие и хозяйственные расходы, не связанные непосредственно с производственным процессом, в т.ч. расходы по содержанию автотранспорта, используемого для нужд бухгалтерии и генерального директора. Данные расходы отражать как косвенные расходы непосредственно на счете 44.01 «Издержки обращения»

Учет коммерческих расходов	Издержки обращения по торговой деятельности относить полностью на себестоимость проданных товаров, реализованных в отчетном периоде, за исключением транспортных расходов
Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02	Не применяется, так как предприятие относится к субъектам малого предпринимательства
Инвентаризация	<ol style="list-style-type: none"> 1. основных средств – один раз в 3 года; 2. производственных запасов – ежегодно не ранее 1 октября текущего года; 3. товаров в торговле – ежеквартально внезапные проверки; 4. денежных средств и др. ценностей в кассе организации – ежеквартально внезапные проверки; 5. дебиторской и кредиторской задолженности и других статей баланса – 1 раз в год с отражением в бухгалтерском учете на 31 декабря отчетного года
Первичные учетные документы	Все первичные документы составляются в момент совершения хозяйственной операции по формам, предусмотренным Альбомом унифицированных форм первичной документации утверждённым Госкомстатом России от 29.05.1998 №57а и Минфина России от 18.06.1998 №27н.

Таким образом, организация ведет бухгалтерский учет с нарушением законодательства Российской Федерации, в частности с нарушением федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», так как изменения в учетную политику вносились в последний раз до принятия вышеупомянутого закона. Учетная политика утверждена приказом директора ООО «СНОУ» от 30 декабря 2011 г. №26. Учетной политикой предусмотрены все основные методы учета, применяемые организацией. Существенным недостатком учетной

деятельности является отсутствие таких важных нормативных документов как учетная политика для целей налогообложения, график документооборота и так далее.

ООО «СНОУ» в 2014-2016 гг. являлось плательщиком следующих налогов:

- 1) НДФЛ (в качестве агента);
- 2) НДС;
- 3) налог на прибыль.

В 2014-2016 гг. в ООО «СНОУ» расчет НДФЛ производился следующим образом (табл. 2.4):

Таблица 2.4

Расчет НДФЛ в ООО «СНОУ» в 2014-2016 гг.

Показатели	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Фонд оплаты труда, тыс. руб.	5485	5374	4845
Вычеты, тыс. руб.	219	214	194
Налоговая база по НДФЛ, тыс. руб.	5266	5160	4652
НДФЛ, удержанные из заработной платы, тыс. руб.	684,58	670,74	604,70

ООО «СНОУ» ведет учет доходов, полученных физическими лицами в налоговом периоде, по форме №2-НДФЛ «Налоговая карточка по учету доходов и НДФЛ».

Перейдем к характеристике НДС.

Основная ставка НДС, применяемая в ООО «СНОУ», составляет 18%. При поступлении предоплаты и в ряде других случаев бухгалтер применяет так называемую расчетную ставку. Она равна 18% : 118%.

Действия бухгалтера по расчету НДС можно условно распределить на два этапа. Первый — это определение налоговой базы и начисление налога. Вторым этапом — подсчет суммы налоговых вычетов. По окончании налогового периода (он равен кварталу) бухгалтер смотрит, какая величина налога была начислена за данный период, и чему равна сумма вычетов за этот же период. Разница между начисленным НДС и вычетами — это та величина, которую ООО «СНОУ» должен перечислить в бюджет по итогам квартала. Если вычеты превысили начисление, налогоплательщик вправе возместить разницу, то есть получить деньги из бюджета, либо зачесть разницу в счет будущих платежей.

База по НДС в общем случае равна стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных (оказанных) клиентам. К базе прибавляются авансы, поступившие от покупателей в счет предстоящих поставок. Налоговая база по каждой операции определяется по более ранней из двух дат: момент отгрузки и момент оплаты (полной или частичной). Чтобы начислить НДС, нужно налоговую базу по каждому виду отгруженного товара (работ или услуг) умножить на соответствующую ставку. Полученную сумму прибавить к стоимости и предъявить клиенту.

В 2014-2016 гг. расчет НДС в ООО «СНОУ» производился следующим образом (табл. 2.5):

Таблица 2.5

Расчет НДС в ООО «СНОУ» в 2014-2016 гг.

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.
Выручка от реализации с НДС, тыс. руб.	111464,03	76761,34	78390,11
Начисленный НДС, тыс. руб.	17003,03	11709,34	9441,11
«Входной» НДС (вычет), тыс. руб.	14523,35	10323,36	7289,21
НДС к уплате, тыс. руб.	2479,68	1385,98	2151,90

Рассмотрим особенности налога на прибыль организаций.

Налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год. Отчетными периодами по налогу на прибыль каждый из кварталов календарного года. Ставка налога на прибыль составляет 20%. Налоговой базой по налогу на прибыль признаются доходы, уменьшенные на величину расходов.

Для снижения трудоемкости бухгалтерской службы максимально сближены данные бухгалтерского и налогового учета, применяя в обоих видах учета одинаковые правила и методы учета. Тем не менее, у ООО «СНОУ» отсутствует необходимость применения Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02, утв. Приказом Минфина России от 19.11.2002 г. № 114н.

Согласно ст. 248 НК РФ доходы организации для целей налогообложения квалифицируются на две группы:

- 1) доходы от реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав;
- 2) внереализационные доходы.

Доходом от реализации признаётся выручка от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав. При определении выручки из неё исключаются суммы НДС и акцизов. Основанием для определения доходов являются первичные учётные документы и документы налогового учёта.

Доходом ООО «СНОУ» по договорам поставки, купли-продажи, заключенными с эмитентами, является стоимость договора. Оно устанавливается, как правило, в фиксированной сумме.

Внереализационными доходами в ООО «СНОУ» для целей налогообложения по налогу на прибыль являются:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- поступления в возмещение причинённых организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в Отчётном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истёк срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки активов;
- прочие внереализационные доходы.

Общие критерии учета расходов при налогообложении прибыли предусмотрены п. 1 ст. 252 НК РФ. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Отметим, что положения главы 25 НК РФ, предъявляя требование о необходимости документального подтверждения расходов (п. 1 ст. 252 НК РФ), не определяют перечня документов, которыми следует подтверждать эти расходы.

К прямым расходам в ООО «СНОУ» относятся:

- все расходы на приобретение материалов, используемых в процессе торговой деятельности;
- стоимость покупных товаров, приобретенных для перепродажи;
- расходы на оплату труда персонала, непосредственно участвующих в реализации товаров;
- отчисления во внебюджетные фонды, начисленные на ФОТ персонала, участвующего в основной деятельности;
- амортизация по ОС и НМА, которые непосредственно используются в процессе основной деятельности (такие расходы в ООО «СНОУ» отсутствуют).

Прямые расходы, осуществленные в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме относятся на уменьшение доходов от реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.

Проценты по заемным средствам включаются в расходы в пределах ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной в 1,8 раза, по рублевым обязательствам и умноженной на коэффициент 0,8 по валютным обязательствам. Основание: статья 269 Налогового кодекса РФ.

Доходы и расходы, относящиеся к нескольким отчетным периодам, распределяются равномерно в течение срока действия договора, к которому они относятся. В случае если дату окончания работ (оказания услуг) по договору определить невозможно, период распределения доходов и расходов устанавливается приказом руководителя организации. Основание: пункт 1 статьи 272, пункт 2 статьи 271, статья 316 Налогового кодекса РФ.

Состав внереализационных расходов, которые уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль, приведен в пункте 1 статьи 265 Налогового кодекса РФ. К ним, в частности, относятся:

- расходы на эксплуатацию переданного в аренду имущества;
- проценты по заемным средствам;
- курсовые и суммовые разницы (отрицательные);
- отрицательные разницы при купле-продаже валюты, а также при переоценке имущества и валютных обязательств;
- штрафы, пени и другие санкции за нарушение договорных обязательств в отношениях с контрагентами.
- судебные расходы и арбитражные сборы;

К внереализационным расходам приравниваются некоторые виды убытков. Например, налоговую базу по налогу на прибыль уменьшают:

- убытки прошлых лет, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде;
- суммы безнадежных долгов (если организация создает резерв по сомнительным долгам суммы безнадежных долгов, не покрытых за счет резерва);
- недостачи материальных ценностей (при отсутствии виновных лиц);
- потери от стихийных бедствий и чрезвычайных ситуаций.

Об этом сказано в пункте 2 статьи 265 Налогового кодекса РФ.

Перечень внереализационных расходов открыт. Следовательно, в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль можно списать и другие расходы, которые не связаны с производством и реализацией (подп. 20 п. 1 ст. 265 НК РФ). Но при условии, что они соответствуют критериям пункта 1 статьи 252 Налогового кодекса РФ. То есть если эти расходы экономически обоснованы и документально подтверждены.

Синтетический учет расчетов с бюджетом по налогам в ООО «СНОУ» ведется на одноименном счете 68, к которому открыты субсчета:

- 68-01 «Расчеты с бюджетом по НДФЛ»;
- 68-02 «Расчеты с бюджетом по НДС»;
- 68-04-1 «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль»;
- 68-04-2 «Расчет налога на прибыль».

Аналитический учет по счету 68 в ООО «СНОУ» ведется по каждому виду налога. При этом построение аналитического учета обеспечивает возможность получения необходимых данных по: текущим налоговым платежам; просроченным налоговым платежам; штрафным санкциям; отсроченным и рассроченным суммам по уплате налога и сбора. Регистр (оборотно-сальдовая ведомость) по счету 68 ООО «СНОУ» приведен в Приложении 4.

Содержание данных налогового учета (в том числе данных первичных документов) является налоговой тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в данных налогового учета, обязаны хранить налоговую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную действующим законодательством.

Суммы начисленных и уплаченных в 2016 гг. налогов и хозяйственные операции по отражению в учете данных операций представлены в табл. 2.6.

Таблица 2.6

Корреспонденция счетов по начислению и уплате налогов в ООО «СНОУ», применяемая в 2016 г.

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.
	Дебет	Кредит	
1. Начислен НДФЛ	70	68-01	604,7
2. НДФЛ перечислен в бюджет	68-01	51	604,7
3. Начислен НДС с реализации	90-03	68-02	9441,11
4. Принят к вычету НДС с приобретений	68-02	19	7289,21
5. НДС перечислен в бюджет	68-02	51	1435,5

6. Начислен условный расход по налогу на прибыль	99-02-1	68-04-2	2458,3
7. Перечислены авансовые платежи по налогу на прибыль	68-04-1	51	2147,68

Таким образом, ООО «СНОУ» отражает на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам» суммы рассчитанных налогов, причитающихся к уплате в бюджеты, по кредиту. И суммы налогов, фактически уплаченных в бюджет, а также суммы зачета НДС по дебету. Ведение аналитического учета по счету 68 производится по видам налогов. Налоговый учет в ООО «СНОУ» следует признать неполным. В организации отсутствует учетная политика для целей налогообложения, налоговые регистры, которые организация формирует в программе 1С: Предприятия 8.8, удовлетворяют требованиям статьи 314 НК РФ, хотя на локальном уровне никак не утвреждены. Базой для налогового учета служат сведения бухгалтерского учета, которые корректируются для целей налогообложения. ПБУ 18/02 организация не применяет, так как является малой формой предпринимательства. Следовательно, налоговый учет в ООО «СНОУ» нуждается в методологической доработке. Для его оптимизации следует разработать регламенты налоговой политики предприятия.

3. Совершенствование механизма формирования налоговой отчетности ООО «СНОУ»

Положительными моментами организации налогового учета и формирования отчетности в ООО «СНОУ» являются полная автоматизация налогового учета в программном комплексе 1С, передача налоговой отчетности по телекоммуникационным каналам связи, своевременное предоставление налоговых деклараций и налоговых расчетов, что свидетельствует о высокой организации соблюдения налоговой дисциплины организации.

Тем не менее, при исследовании организации налогового учета и формирования налоговой отчетности в ООО «СНОУ» были обнаружены следующие проблемы:

1) отсутствие учетной политики для целей налогообложения;

2) отсутствие регламентированных регистров налогового учета;

3) отсутствие графика документооборота.

Рассмотрим каждую из вышеперечисленных проблем и их влияние на финансово-хозяйственную деятельность организации.

НК РФ предусмотрено обязательное наличие в организации учетной политики для целей налогообложения, причем в качестве самостоятельного документа. Учетная политика для целей бухгалтерского учета этот документ не заменяет. Отсутствие учетной политики, точнее, отсутствие выбранных показателей для расчета, просто не позволит налогоплательщику, применяющему общий режим налогообложения, в большинстве случаев уплатить налоги. Например, налогоплательщик не сможет учитывать расходы на приобретение основных средств, если не выберет метод амортизации и т.д.

Ответственность за допущенные в самом документе ошибки не установлена. Но следование устаревшим положениям может привести к неправильному определению налоговой базы, занижению суммы налога. Обнаружив в учетной политике ошибочные положения (предположим, неправильно определена дата реализации применительно к недвижимому имуществу), налоговый орган получает основания для целенаправленной проверки подобных вопросов.

Обязанности налогоплательщика направлять учетную политику в налоговый орган к какому-либо установленному сроку нет. Поэтому представлять учетную политику нужно, если получено соответствующее требование налогового органа в рамках налоговой проверки. В таком случае представлению подлежат приказ об утверждении учетной политики, собственно учетная политика, все приложения, входящие в ее состав. Запросить приказ об учетной политике или выписку из нее налоговые инспекторы могут. Это бывает, например, при камеральных проверках НДС. В этом случае организация рискует заработать налоговые санкции. Если не предоставить ревизорам затребованные документы в течение 10 рабочих дней, организации грозит штраф. 200 руб. за каждый несданный экземпляр (ст. 126 Налогового кодекса РФ).

При составлении учетной политики для целей налогообложения в качестве исходной должна быть информация о том, какой режим налогообложения будет применять организация: общий, специальный или их совмещение. Помимо этого нужно знать структуру организации, так как наличие или отсутствие обособленных подразделений влияет на порядок уплаты налогов и требует отражения в учетной

политике. Кроме того, при наличии обособленных подразделений в учетной политике закрепляется порядок нумерации, составления и оформления счетов-фактур, корректировочных счетов-фактур, а также ведения журнала учета счетов-фактур и книги продаж[8].

Нужно проанализировать виды деятельности, которыми организация фактически занимается. В случае начала осуществления новых видов деятельности учетная политика может быть дополнена порядком отражения этих видов деятельности для целей налогообложения. При необходимости такие дополнения вносятся в течение налогового периода. Необходимо проверить принадлежность организации объектов (земля, транспорт, имущество), которые признают ее налогоплательщиком соответствующего налога.

В итоге для организации, применяющей общий режим налогообложения, в учетной политике способы (методы) учета показателей для налогообложения можно будет установить только в отношении налога на прибыль организаций и НДС. Для исчисления иных налогов дополнительных положений, помимо законодательства о налогах и сборах, не потребуется. В этом случае структура учетной политики может выглядеть следующим образом: общие положения, НДС, налог на прибыль, формы регистров.

Учетная политика не является методичкой о порядке исчисления и уплаты налогов. В учетной политике излишне воспроизводить, дублировать положения Налогового кодекса РФ, которые не предусматривают для налогоплательщика выбора варианта поведения или не нужны для описания выбранного организацией способа (метода) учета показателей. Хотя на практике встречаются учетные политики, текст которых составляет более 100 страниц без учета приложений. При этом в учетную политику помимо налогов включают положения о страховых взносах во внебюджетные фонды, иных платежах, не являющихся налогами, что не относится к предмету учетной политики[9].

В учетную политику следует включать те положения, которые необходимы для исполнения обязанности по исчислению и уплате налогов в связи с конкретной деятельностью, осуществляемой организацией. Принимать учетную политику с учетом особенностей, предназначенных НК РФ для видов деятельности, которые организация не осуществляет – напрасный труд. С другой стороны, учетная политика должна являться инструментом, позволяющим налогоплательщику в максимальной степени использовать предоставляемые законодательством о налогах и сборах преференции в виде ускоренного списания расходов, переноса

убытков и т.д. Поэтому можно рекомендовать оговаривать в учетной политике применение всех тех положений Налогового кодекса РФ, которые сформулированы как «налогоплательщик вправе», если они направлены на реализацию вышеназванной цели.

Например, Налоговый кодекс предусматривает, что налогоплательщик вправе определять норму амортизации по основным средствам, бывшим в употреблении, с учетом срока полезного использования, уменьшенного на количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками. Эти положения целесообразно в учетной политике зафиксировать утвердительно: «общество определяет норму амортизации», «общество определяет срок полезного использования данных основных средств как установленный предыдущим собственником этих основных средств срок их полезного использования, уменьшенный на количество лет (месяцев) эксплуатации имущества предыдущим собственником» и т.д.

Рекомендуется в учетной политике подтверждать учет налогоплательщиком убытков: «Налоговая база текущего отчетного (налогового) периода уменьшается на всю сумму полученного Обществом в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах убытка (убытков) или на часть этой суммы». Можно попытаться закрепить в учетной политике какую-нибудь универсальную формулировку о принятии расходов в максимальных пределах, установленных Налоговым кодексом РФ, если речь идет, например, о нормируемых расходах.

В общие положения рекомендуется включать основы порядка ведения налогового учета: форма и способ его ведения. Иными словами, ведется ли учет с использованием регистров бухгалтерского учета, регистров бухгалтерского учета с дополнительными реквизитами и (или) регистров налогового учета. Ведутся ли такие регистры на бумажных носителях и (или) в электронной форме. Осуществляется ли ведение учета и исчисление налогов бухгалтером или специализированной организацией. При этом учетная политика не должна превращаться в регламент взаимодействия структурных подразделений общества.

Если организация совершает операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению (освобожденные от налогообложения), то содержанием учетной политики должны стать: правила ведения раздельного учета, правила принятия к вычету либо учета в стоимости предъявленных продавцами сумм налога, правила распределения сумм налога, если в налоговом периоде доля совокупных расходов на приобретение,

производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5% общей величины таких совокупных расходов. При формулировании правил раздельного учета учитываются нормы статьи 170 НК РФ. Также, если общество совершает операции, облагаемые по ставке 0%, то в учетную политику включается порядок определения суммы налога, относящейся к товарам (работам, услугам), имущественным правам, приобретенным для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых облагаются по налоговой ставке 0%.

Значительное место в учетной политике должен занять налог на прибыль. По сравнению с другими главами глава 25 НК РФ содержит наибольшее количество вариантов выбора показателей налогообложения. Начать соответствующий раздел можно с определения даты получения дохода (осуществления расхода). При соблюдении установленных Налоговым кодексом РФ условий общество может определять даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу. Но наиболее распространенным является закрепление метода начисления: доходы (расходы) признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления (выплаты) денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (метод начисления).

Для действующих организаций формально крайним сроком утверждения налоговой учетной политики является 31 декабря года, предшествующего календарному году начала ее применения. На практике приказ об утверждении учетной политики нередко оформляется позднее, но обязательно датируется указанной датой. Обязанности по ежегодному утверждению учетной политики нет. Однако переутверждать учетную политику или вносить в нее изменения приходится достаточно часто в силу постоянных изменений в законодательстве.

Рассмотрим обязанности ООО «СНОУ» по закреплению регистров налогового учета.

Введение в действие нового Налогового кодекса РФ повлекло за собой возникновение различий в признании доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете для целей налогообложения прибыли. Данные различия привели к потере информативности отчетности показателя «Налог на прибыль».

В соответствии с требованиями Налогового Кодекса особенности исчисления налога на прибыль требуют для расчета величины налоговой базы по налогу на прибыль ведения предприятиями налогового учета. Налоговый кодекс не содержит

указаний по конкретной методологии ведения налогового учета, поэтому на предприятиях необходима самостоятельная проработка данного вопроса.

Совершенствование налогового учета для расчета налогов в современных условиях связано с необходимостью формирования полной и достоверной информации о порядке учета хозяйственных операций для целей налогообложения, осуществляемых предприятием в течение отчетного (налогового) периода. Отлаженная система учета позволит обеспечить информацией внутренних и внешних пользователей в целях осуществления контроля расчета суммы налога, а также полнотой и своевременностью уплаты налога в бюджет.

В целях совершенствования налогового учета, для предотвращения недостатков ведения налогового учета, в ООО «СНОУ» необходимо утвердить аналитические регистры налогового учета, которые представляют собой сводные формы систематизации данных налогового учета за определенный налоговый период, сгруппированных в соответствии требованиями Налогового Кодекса.

Применение аналитических регистров, позволяет решить следующие задачи:

- устранить и предотвратить при расчете налогов в последующих налоговых периодах выявленные ранее ошибки;
- систематизировать данные для определения налогооблагаемой базы по налогам, для составления налоговых деклараций и расчетов, что приводит к значительному снижению трудозатрат;
- применение кодов аналитического учета в регистрах налогового учета обеспечивает информативность и формирование достоверных данных для налогообложения в части информации, которая не содержится в регистрах бухгалтерского учета.

Разрабатываемые организацией регистры налогового учета должны содержать ряд обязательных реквизитов:

- наименование регистра;
- период (дату) составления;
- измерители операций в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;

- наименование хозяйственных операций;
- подпись (расшифровку подписи) сотрудника, ответственного за составление указанных регистров.

Таковы требования статьи 313 Налогового кодекса РФ.

Налоговая служба разработала рекомендуемые образцы форм налоговых регистров. Они приведены в Методических рекомендациях МНС России от 27 декабря 2001 г [10]. Использовать эти образцы необязательно, однако они могут послужить примером для оформления бланков регистров, которые организация разрабатывает самостоятельно.

В любом случае в учетной политике для целей налогообложения укажите состав налоговых регистров (либо в виде перечня, если они из числа рекомендованных инспекторами, либо в виде приложения (альбома форм)). Кроме того, определите и другие источники данных для налогового учета, если они используются (бухгалтерские регистры, данные аналитического учета и т. п.). Таковы требования статьи 314 Налогового кодекса РФ.

Если у налогоплательщика отсутствуют регистры налогового учета, которые статьей 314 НК РФ предписано устанавливать приложениями к учетной политике, то наступает ответственность по статье 120 НК РФ (штраф от 10 тысяч рублей). Если нарушение обнаружено в разных налоговых периодах, размер штрафа увеличится до 30 000 руб. Нарушение, которое привело к занижению налоговой базы, повлечет за собой штраф в размере 20 процентов от суммы каждого неуплаченного налога, но не менее 40 000 руб.

Кроме того, за непредставление налоговых регистров по заявлению налоговой инспекции суд может применить к должностным лицам организации (например, к ее руководителю) административную ответственность в виде штрафа на сумму от 300 до 500 руб. (ч. 1 ст. 23.1, ч. 1 ст. 15.6 КоАП РФ). Налоговая ответственность за аналогичное нарушение установлена статьей 126 Налогового кодекса РФ. Однако пункт 1 статьи 126 Налогового кодекса РФ предусматривает начисление штрафа за каждый непредставленный документ. Поскольку количество и форму регистров налогового учета организация определяет самостоятельно (ст. 313 НК РФ), заранее установить, сколько регистров должно быть представлено в инспекцию, невозможно. Следовательно, сумму штрафа в рассматриваемой ситуации определить нельзя. Некоторые арбитражные суды подтверждают такой вывод (см., например, постановление ФАС Северо-Западного округа от 2 февраля 2004 г.

№ А13-6442/03-21)[\[11\]](#).

Если у организации нет возможности представить требуемые документы в течение 10 рабочих дней со дня получения требования, об этом нужно письменно уведомить налоговую инспекцию. В уведомлении необходимо указать причины и срок, в который документы могут быть представлены. На основании этого уведомления инспекция может (но не обязана) продлить срок представления документов. Решение о продлении (отказе в продлении) сроков инспекция должна принять в течение двух рабочих дней после получения уведомления от организации. Такие правила предусмотрены пунктом 3 ст. 93 и п. 6 ст. 6.1 Налогового кодекса РФ.

Рассмотрим необходимость графика документооборота в деятельности организации.

Своевременность является одним из факторов, способных ограничить уместность и надежность информации (п. 6.5.1 Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобр. Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине России, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997)[\[12\]](#). Поэтому важно не просто установить правила документооборота, но и добиться их соблюдения.

Первичные документы подписывают должностные лица, ответственные за оформление совершенной ими сделки, операции либо свершившегося события (пп. 6, 7 п. 2 ст. 9 Закона №402-ФЗ). Первичный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным – непосредственно после его окончания. Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает своевременную передачу первичных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета. Основание – пункт 3 статьи 9 Закона № 402-ФЗ.

Пункт 15 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации устанавливает: порядок и сроки передачи документов их для отражения в бухгалтерском учете производятся в соответствии с утвержденным в организации графиком документооборота[\[13\]](#). Своевременное и качественное оформление первичных документов, передачу первичного документа в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.

Правильное составление и соблюдение графика документооборота способствует эффективному распределению должностных обязанностей между работниками,

повышению производительности, оптимизации документооборота и координации деятельности различных служб и подразделений внутри организации. Следовательно, график играет важную роль в обеспечении эффективности производственного процесса.

Бухгалтерия больше всех остальных подразделений заинтересована в наличии такого документа и соблюдении установленных им правил, поскольку из-за несвоевременного получения первичной документации в учете отражаются не в том периоде, в котором они совершены, а порой возникают даже ошибки, которые исправлять приходится по правилам ПБУ 22/2010[14]. Например, если водитель-экспедитор вовремя не передал накладные в бухгалтерию, то впоследствии это придется исправлять как ошибку, потому что в целом для организации это не новая информация, а новая она только для бухгалтера, получившего документ с опозданием. Кроме того, чтобы принять к вычету НДС по счетам-фактурам, своевременно полученным организацией, но оказавшимся в бухгалтерии только в следующем квартале, по мнению налоговиков, надо подать уточненную декларацию.

Именно с помощью графика документооборота можно назначить ответственных за составление и передачу документов лиц, а также установить конкретные сроки по передаче первичной документации в бухгалтерию. Это позволит бухгалтеру получать документы вовремя. Кроме того, бухгалтеру не придется объяснять каждому сотруднику, какие документы и в какой срок надо сдавать в бухгалтерию.

Правила создания первичных документов, порядок и сроки передачи их для отражения в бухгалтерском учете компания утверждает в графике документооборота (п. 15 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. приказом Минфина России от 29.07.98 N 34н). При этом практика показывает, что такой документ важен для организации и в налоговом плане.

Во-первых, само наличие утвержденного графика документооборота поможет развеять подозрения налоговых органов о фиктивной деятельности компании. Ведь, как показывает практика, при доказывании своей правоты контролеры чаще всего указывают именно на наличие искусственно созданного документооборота (постановление Седьмого арбитражного апелляционного суда от 25.10.13 N А03-4871/2013). Если же у организации будет утвержденный график движения бумаг с указанием конкретных дат их составления и ответственных лиц за их оформление, то есть шанс, что суд отклонит доводы инспекторов (постановление Пятнадцатого

арбитражного апелляционного суда от 22.09.13 N 15АП-8643/2013).

Во-вторых, четкие правила движения документов – от их создания до хранения – помогут контролировать сотрудников компании, ответственных за их своевременное оформление и сдачу в бухгалтерию. А, как известно, от наличия надлежаще оформленных документов зависит правомерность учета расходов по налогу на прибыль, а также вычет НДС.

Таким образом, для ООО «СНОУ» в качестве мероприятий по совершенствованию налогового учета и предоставления налоговой отчетности было рекомендовано разработка и внедрение стандартов налоговой политики, важнейшими из которых для целей оптимизации налогообложения являются график документооборота, регистры налогового учета, а также учетная политика для налогового учета.

Заключение

Настоящее исследование проведено по материалам общества с ограниченной ответственностью «СНОУ». Основной вид деятельности организации: оптовая торговля автотранспортными средствами и мотоциклами.

Анализ основных показателей деятельности ООО «СНОУ» выявил некоторые проблемы, которые выражены в снижении эффективности деятельности организации в 2016 г. по сравнению с 2014-2015 гг. Так, за период наблюдается снижение товарооборота на 27%, снижение годовой производительности труда на 21%, увеличение товарных запасов при снижении реализации, в итоге приведшей к затаренности товарами на складе. Положительным моментом является своевременная реакция предприятия на кризисные явления: оптимизация расходов привела к росту чистой прибыли за период на 174,8%, что отразилось на росте показателей рентабельности.

ООО «СНОУ» в 2014-2016 гг. являлось плательщиком следующих налогов:

- 1) НДФЛ (в качестве агента);
- 2) НДС;
- 3) налог на прибыль.

ООО «СНОУ» отражает на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам» суммы рассчитанных налогов, причитающихся к уплате в бюджеты, по кредиту. И суммы налогов, фактически уплаченных в бюджет, а также суммы зачета НДС по дебету. Ведение аналитического учета по счету 68 производится по видам налогов. Налоговый учет в ООО «СНОУ» следует признать неполным. В организации отсутствует учетная политика для целей налогообложения, налоговые регистры, которые организация формирует в программе 1С: Предприятия 8.8, удовлетворяют требованиям статьи 314 НК РФ, хотя на локальном уровне никак не утвреждены. Базой для налогового учета служат сведения бухгалтерского учета, которые корректируются для целей налогообложения. ПБУ 18/02 организация не применяет, так как является малой формой предпринимательства. Следовательно, налоговый учет в ООО «СНОУ» нуждается в методологической доработке. Для его оптимизации следует разработать регламенты налоговой политики предприятия.

Все налоговые декларации за 2016 год в ООО «СНОУ» заполнены в соответствии с законодательными актами, нарушений сроков сдачи не обнаружено.

Положительными моментами организации налогового учета и формирования отчетности в ООО «СНОУ» являются полная автоматизация налогового учета в программном комплексе 1С, передача налоговой отчетности по телекоммуникационным каналам связи, своевременное предоставление налоговых деклараций и налоговых расчетов, что свидетельствует о высокой организации соблюдения налоговой дисциплины организации.

Тем не менее, при исследовании организации налогового учета и формирования налоговой отчетности в ООО «СНОУ» были обнаружены следующие проблемы:

- 1) отсутствие учетной политики для целей налогообложения;
- 2) отсутствие регламентированных регистров налогового учета;
- 3) отсутствие графика документооборота.

Для ООО «СНОУ» в качестве мероприятий по совершенствованию налогового учета и предоставления налоговой отчетности было рекомендовано разработка и внедрение стандартов налоговой политики, важнейшими из которых для целей оптимизации налогообложения являются график документооборота, регистры налогового учета, а также учетная политика для налогового учета.

Разработанные предложения позволят бухгалтерии ООО «СНОУ» не только организовать более точное ведение налогового учета и формирование полной и достоверной налоговой отчетности, но и повысить эффективность работы учетных сотрудников.

Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс РФ (Часть 1) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».
2. Налоговый кодекс РФ (Часть 2) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».
3. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».
4. О документах и документообороте в бухгалтерском учете: положение Министерства финансов СССР 29 июля 1983 г. № 105 (действует в части, не противоречащей действующему законодательству).
5. Об утверждении «Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»: приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. №49 // СПС «КонсультантПлюс».
6. Об утверждении «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»: приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н // СПС «КонсультантПлюс».
7. Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): приказ Минфина РФ от 06 октября 2008 №106н // СПС «КонсультантПлюс».
8. Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010): приказ Минфина России от 28.06.2010 №63н // СПС «КонсультантПлюс».
9. Барташевич С. В. Уменьшение налогового бремени как правомерное поведение: теоретико-правовой аспект [Текст] / С. В. Барташевич // Актуальные вопросы юридических наук: материалы II междунар. науч. конф. (г. Челябинск, февраль 2015 г.). Челябинск: Два комсомольца. 2015. с. 50-55.
10. Галичевская, Е. Налоговый учет и отчетность малых предприятий // Контур. 2015. №2. с. 32-38.
11. Дорошенко, Т.В. Параллельный налоговый учет – просто о важном // Аудитор. 2014. №9. с. 21-25.

12. Каракешишян В. С. Налогообложение организаций торговли в РФ и его совершенствование [Текст] / В. С. Каракешишян // Молодой ученый. 2014. №18. с. 374-376.
13. Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет. Учебник. 2-е издание [Текст]. – М.: Эксмо, 2012. – 451 с.
14. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России" (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17312. – Загл. с экрана.
15. Коптелов А. Ю. Особенности учёта налога на прибыль [Текст] / А. Ю. Коптелов // Молодой ученый. 2014. №21.2. с. 30-32.
16. Липкина, Т. В. Налоговый учет организаций [Текст] // Налоговый учет для бухгалтера. 2013. №12. с. 17-25.
17. Никандрова, Д. И. Проблемы достоверности налоговой отчетности и роль аудита в выявлении ее искажений // Анализ и аудит. 2014. №21. с. 74-76.
18. Методика соответствия бухгалтерской финансовой отчетности налоговым декларациям [Электронный ресурс]: Научный журнал «Молодой ученый». – Режим доступа: <http://www.moluch.ru/archive/62/9306/>. – Загл. с экрана.
19. Мусифуллина Р. Р. Анализ и оптимизация расчетов по налогам и сборам [Текст] / Р. Р. Мусифуллина // Молодой ученый. 2014. №21.2. с. 88-89.
20. Пешкова, Т.В. Развитие налогового учета в Российской Федерации [Текст] / Т. В. Пешкова // Молодой ученый. 2015. №3. с. 489-491.
21. Рогоуленко, Т.М. Аудит: учебник для студентов высшего профессионального образования [Текст] / Т. М. Рогоуленко, С.В. Пономарева - М.: Кнорус, 2013. – 264с.
22. Рябова, М.А. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / М. А. Рябова, Д. Г. Айнуллоа. - Ульяновск: УлГТУ, 2013. - 205 с.
23. Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://docs.cntd.ru/document/901808189>. – Загл. с экрана.
24. Процедуры налоговой отчетности [Электронный ресурс]: Бухгалтерские материалы. – Режим доступа: http://pidruchniki.com/1316090151875/finansii/protsedury_nalogovoy_otchetnosti. – Загл. с экрана.

25. Хмелев С. А. Налоговый учет как важный элемент обеспечения комплексной учетно-информационной системы экономической безопасности организации [Текст] / С. А. Хмелев // Молодой ученый. 2014. №21.2. с. 55-59.

Приложения

Приложение 1

Бухгалтерский баланса ООО «СНОУ» на 31.12.2016 г.

Показатель	На 31.12. На 31.12. На 31.12.			
	коды 2016 г		2015 г	2014 г
Наименование	2	3	4	5
1	2	3	4	5
АКТИВ				
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Нематериальные активы	1110			
Основные средства	1150			
Финансовые вложения	1170			
Отложенные налоговые активы	1180			
Прочие внеоборотные активы	1190			
ИТОГО по разделу I	1100	0	0	0

II. Оборотные активы

Запасы	1210	34 646	32 241	27 733
НДС	1220			
Дебиторская задолженность	1230	2 174	4 281	4 198
Финансовые вложения	1240			
Денежные средства	1250	50	3	51
Прочие оборотные активы	1260			
ИТОГО по разделу II	1200	36 870	36 525	31 982
БАЛАНС	1600	36 870	36 525	31 982

Продолжение Приложения 1

ПАССИВ

III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ

Уставный капитал	1310	10	10	10
Переоценка внеоборотных активов	1340			
Добавочный капитал	1350			

Резервный капитал	1360			
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	11 248 6 440	5 642	
ИТОГО по разделу III	1300	11 258 6 450	5 652	
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1410	5 340 8 000	8 462	
Отложенные налоговые обязательства	1420			
Прочие обязательства	1440			
ИТОГО по разделу IV	1400	5 340 8 000	8 462	
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1510	17 340 17 174	11 253	
Кредиторская задолженность	1520	2 932 4 901	6 001	
Доходы будущих периодов	1530			
Резервы предстоящих расходов	1540			
Оценочные обязательства	1540			
Прочие обязательства	1550		614	

ИТОГО по разделу V 1500 20 272 22 075 17 868

БАЛАНС 1700 36 870 36 525 31 982

Приложение 2

Отчет о финансовых результатах ООО «СНОУ» за 2016 г.

Показатель

Наименование	2016		2015
	код		
1	2	3	4
Выручка	2110	68 949 65 052	
Себестоимость продаж	2120	50 605 51 872	
Валовая прибыль (убыток)	2100	18 344 13 180	
Коммерческие расходы	2210	12163 11663	
Управленческие расходы	2220		
Прибыль (убыток) от продаж	2200	6 181 1 517	
Доходы от участия в других организациях	2310		
Проценты к получению	2320		

Проценты к уплате	2330		
Прочие доходы	2340		709
Прочие расходы	2350	1 055	1 228
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	5 126	998
Текущий налог на прибыль	2410	319	200
в т.ч. постоянные налоговые обязательства	2421		
Изменения отложенных налоговых обязательств	2430		
Изменения отложенных налоговых активов	2450		
Прочее	2460		
Чистая прибыль (убыток)	2400	4 807	798

Приложение 3

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 68 СНОУ за 2016 г.

image not found or type unknown



Приложение 3

Фрагмент книги продаж СНОУ за 2016 г.

image not found or type unknown



Приложение 4

Фрагмент книги покупок СНОУ за 2016 г.

image not found or type unknown



1. Процедуры налоговой отчетности [Электронный ресурс]: Бухгалтерские материалы. – Режим доступа: http://pidruchniki.com/1316090151875/finansii/protsedury_nalogovoy_otchetnosti ↑
2. Липкина, Т. В. Налоговый учет организаций [Текст] // Налоговый учет для бухгалтера. 2013. №12. с. 17. ↑
3. Там же, с. 18. ↑
4. Дорошенко, Т.В. Параллельный налоговый учет – просто о важном // Аудитор. 2014. №9. с. 22. ↑
5. Галичевская, Е. Налоговый учет и отчетность малых предприятий // Контур. 2015. №2. с. 32-33. ↑
6. Методика соответствия бухгалтерской финансовой отчетности налоговым декларациям [Электронный ресурс]: Научный журнал «Молодой ученый». – Режим доступа: <http://www.moluch.ru/archive/62/9306/> ↑
7. Рябова, М. А. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие / М. А. Рябова, Д. Г. Айнуллова. - Ульяновск: УлГТУ, 2013. – с. 153. ↑
8. Барташевич С. В. Уменьшение налогового бремени как правомерное поведение: теоретико-правовой аспект [Текст] / С. В. Барташевич // Актуальные вопросы юридических наук: материалы II междунар. науч. конф. (г. Челябинск, февраль 2015 г.). Челябинск: Два комсомольца. 2015. с. 52. ↑

9. Пешкова, Т.В. Развитие налогового учета в Российской Федерации [Текст] / Т. В. Пешкова // Молодой ученый. 2015. №3. с. 489. [↑](#)
10. Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://docs.cntd.ru/document/901808189>. – Загл. с экрана. [↑](#)
11. Хмелев С. А. Налоговый учет как важный элемент обеспечения комплексной учетно-информационной системы экономической безопасности организации [Текст] / С. А. Хмелев // Молодой ученый. 2014. №21.2. с. 56. [↑](#)
12. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России" (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17312. – Загл. с экрана. [↑](#)
13. Об утверждении «Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»: приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 24.12.2010). [↑](#)
14. Об утверждении «Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010): приказ Минфина России от 28.06.2010 №63н (ред. от 06.04.2015). [↑](#)