

Содержание:

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы обусловлена тем, что в процессе выхода из финансового кризиса возрастает роль субъектов хозяйствования как основы и первичного звена экономики. Функционирование предприятий значительно влияет как на благосостояние собственников, потребителей, так и на экономическую ситуацию в стране путем пополнения государственного бюджета уплатой налогов, сборов, обязательных платежей. Все это невозможно без осуществления ими эффективной производственной, маркетинговой и финансовой деятельности. Важнейшей финансовой категорией, которая отражает положительный финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия, характеризующий эффективность производства и свидетельствует об объеме и качестве продукции, состоянии производительности труда, уровень себестоимости, является прибыль. Размер полученной прибыли имеет достаточно большое значение в деятельности предприятия.

Величина прибыли предприятия влияет на формирование финансовых ресурсов предприятия; увеличение рыночной стоимости предприятия; эффективность производственной деятельности предприятия; экономическое развитие государства. Следовательно, значительная роль прибыли в развитии предприятия и обеспечении интересов его собственников и персонала, а также государства определяют необходимость исследования вопросов эффективного управления прибылью предприятий. Реальные условия функционирования предприятия обуславливают необходимость проведения объективного и всестороннего финансового анализа хозяйственных операций, который позволяет определить обязанности его деятельности, недостатки в работе и причины их возникновения, а также на основе полученных результатов выбрать конкретные рекомендации по оптимизации деятельности.

В рыночной системе формирования экономики используются конкретные методы финансового анализа, состав анализируемых показателей. Главной целью проведения всестороннего финансового анализа является обеспечение устойчивой работы предприятия в конкретных экономических условиях. Анализ финансовых результатов предприятия является одним из наиболее важнейших направлений

экономического анализа.

Цель работы – исследовать аналитические регистры налогового учета по налогу на прибыль.

Для реализации этой цели поставлены следующие задачи:

- 1) определить место и роль, объект, предмет налогообложения по налогу на прибыль;
- 2) обосновать аналитические регистры налогового учета по налогу на прибыль;
- 3) показать расчет налога и заполнение декларации по налогу на прибыль ООО «Миллионер» в 2016 году, используя аналитические регистры налогового учета по налогу на прибыль.

Предмет исследования - налог на прибыль организаций в налоговой системе Российской Федерации.

Объект исследования - ООО «Миллионер».

Краткая характеристика источников. Работа выполнена на основе отечественных авторов, таких как: И.В. Аршинов, Л.Г. Давиденко, Л. Г. Давиденко, А.З. Дадашев, В.Р. Захарьин, Н.И. Куликов, М. А. Куликова, Н.П. Назарчук, А.С. Нечаев, Т.Н. Оканова, В.Г. Пансков, А. В. Перов, А. В. Толкушкин и др. Именно работы указанных авторов раскрывают сущность ведения аналитических регистров налогового учета по налогу на прибыль, а также констатируют современное представление о ведении налогового учета и отчетности в рамках российского законодательства.

Структура работы. Курсовая работа состоит из введения, трех глав, разделенных на параграфы, заключения, списка использованных источников и приложений.

1. Налог на прибыль: вопросы исчисления и уплаты, аналитические регистры налогового учета по налогу на прибыль

1.1. Объект, предмет налогообложения по налогу на прибыль

Финансовые результаты субъектов хозяйственной деятельности отображают эффективность функционирования предприятия по всем направлениями его деятельности: производственной, сбытовой, снабженческой, финансовой и инвестиционной, они составляют основу экономического развития предприятия и укрепления его финансовых отношений с партнерами. Рост финансовых результатов создает финансовую основу для самофинансирования деятельности предприятия. Изучение нормативно-правовой базы России позволяет утверждать, что в законодательстве не рассматривается сущность самого понятия «финансовые результаты»[\[1\]](#)

В частности, в положениях по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99) раскрывается лишь сущность составляющих финансового результата – понятий доходов и относящихся к ним расходов. Именно это и является причиной размытости в определении сущности, роли и значения финансовых результатов. Выручкой могут быть арендная плата, платежи за пользование объектами интеллектуальной собственности, если оказание этих услуг является объектом уставной деятельности предприятия[\[2\]](#). К доходам предприятия относятся также и прочие поступления, включающие операционные доходы и вне реализационные доходы. Аналогично предприятие может иметь расходы по имуществу, сданному в аренду, по интеллектуальной собственности, по операционной и вне реализационной деятельности[\[3\]](#).

Исследования научной литературы по вопросам определения сущности понятия «финансовый результат» позволяет сгруппировать существующие подходы по трем направлениями: финансовые результаты трактуются как итоги (результат деятельности предприятия), как прибыль (убыток) и как прирост (уменьшение) капитала (таблица 1).

Таблица 1

Научные подходы к определению понятия «финансовый результат»[\[4\]](#)

Автор Сущность понятия «финансовый результат»

Как итоги (результаты) деятельности предприятия[5]

Мочерный С.В. Денежная форма итогов хозяйственной деятельности организаций или их подразделений, выраженная в прибылях или убытках.

Воронина О.О. Качественная характеристика финансово-хозяйственной деятельности, которая в целом характеризует результат экономических отношений предприятия.

Пипко А.В. Результат хозяйственной деятельности, выраженный в денежной форме.

Как прибыль (убыток) предприятия[6]

Пушкарь М.С. Прибыль или убыток, полученные в результате хозяйственной деятельности.

Луговой В.А. Балансовая прибыль (или убыток) предприятия, которая состоит из дохода (затрат) от реализации готовой продукции (работ, услуг), дохода (затрат) от других реализаций и сумм вне реализационных доходов (затрат).

Бутинец Ф.Ф. Прибыль (убыток) от реализации готовой продукции (работ, услуг).

Как прирост (уменьшение) капитала предприятия[7]

Соколов Я.В. Прирост (уменьшение) капитала (средств, вложенных собственниками) предприятия на протяжении отчетного периода.

Окончание таблицы 1

Кондраков Н.П.	Отображает изменение собственного капитала за определенный период в результате производственно-финансовой деятельности предприятия.
Загородний А. Г.	Прирост или уменьшение стоимости собственного капитала предприятия вследствие деятельности в отчетном периоде.

Проведенный нами анализ научных работ позволяет сделать вывод, что понятие «финансовый результат», как видно из таблицы 1, ученые-экономисты трактуют по-разному, тем не менее вкладывают одинаковое содержание в свое трактование. В частности, Л.Г. Давиденко отмечает, что экономический итог производственной деятельности субъектов хозяйствования, которое выражается в стоимостной (денежной) форме и есть финансовыми результатами[8].

С 01.01.2002 года определение налога на прибыль осуществляется в соответствии с гл.25 НК РФ «Налог на прибыль организаций». Объектом налогообложения при исчислении налога на прибыль является прибыль, полученная налогоплательщиком. При расчете налога на прибыль, организации могут признавать доходы и расходы в зависимости от принятого метода: кассового и начисления[9].

Выбор метода закрепляется в учетной политике предприятия.

Кассовый метод. Доходы (расходы) признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они фактически были получены (оплачены)[10].

Метод начисления. Доходы (расходы) признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от того, когда поступили (выбыли) денежные средства, связанные с ними или произошла иная форма оплаты[11].

Порядок расчета налоговой базы при начислении налога на прибыль представлен на рисунке 1.



Рис.1. Исчисление налога на прибыль[12]

С 2016 года повысится порог выручки, при которой компания может не платить ежемесячные авансы по налогу на прибыль. Организации, у которых в течение предыдущих четырех кварталов доходы от реализации не превышали в среднем 15 млн. руб. за квартал, смогут отказаться от ежемесячных авансов. Сейчас лимит равен 10 млн. руб. за квартал. Такие компании будут считать авансы только по итогам отчетных периодов (I квартала, полугодия и 9 месяцев). Это изменение по налогу на прибыль 2016 года одобрили в Совете Федерации 3 июня[13].

По итогам каждого отчетного (налогового) периода налогоплательщики исчисляют и уплачивают авансовые платежи одним из способов:

- по итогам I квартала, полугодия и 9 месяцев, а также авансовыми платежами в каждом месяце квартала (п. 2 ст. 286 НК РФ);
- по итогам I квартала, полугодия и 9 месяцев без уплаты ежемесячных авансовых платежей. Этот способ п. 3 ст. 286 НК РФ разрешает применять только организациям, у которых выручка за предыдущие четыре квартала не превысила в среднем 10 млн. руб. за квартал[14].

Организация может также перейти на ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли. Но этот способ остается за рамками статьи, поскольку не затронут поправками в НК РФ[15].

Согласно п. 9 ст. 258 НК РФ налогоплательщик имеет право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 30% (в отношении основных средств, относящихся к третьей - седьмой амортизационным группам) первоначальной стоимости основных средств (за исключением основных средств, полученных безвозмездно), а также не более 30% расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств[16].

По другим группам установлен лимит в 10%. Оставшееся нужно амортизировать в течение срока службы основных средств[17]. Конечно, списать единовременно часть стоимости очень даже неплохо, но нельзя, чтобы основное средство продавалось в течение пяти лет после ввода в эксплуатацию. В отличие от авансового платежа по итогам квартала, ежемесячный авансовый платеж определяется не из фактической, а из предполагаемой прибыли. Она, в свою очередь, определяется по итогам предыдущего квартала. Исключения составляют ежемесячные платежи I квартала текущего налогового периода: они равны платежам, которые уплачивались в IV квартале предыдущего налогового периода. Подробно расчет описан в п. 2 ст. 286 НК РФ[18].

Если в течение текущего квартала организация получает меньше прибыли или даже убыток, это не освобождает ее от уплаты ежемесячных авансовых платежей. Они признаются переплатой, которую можно вернуть на расчетный счет, зачесть в счет следующих платежей или направить на погашение других налогов (в федеральной и региональной части)[19].

Налогоплательщику выгоднее платить авансовые платежи по итогам истекшего квартала: по сути, их платят из реальной прибыли, а не «вперед». Ежемесячные же авансовые платежи — действительно плата вперед, из тех денег, которые можно было бы пустить в оборот. Эта разница особенно ощутима, если был хороший финансовый результат по итогам 9 месяцев, а потом прибыль уменьшилась или даже получен убыток. Организация все равно должна перечислять авансовые платежи, к тому же рассчитанные по «прибыльным» периодам[20].

Способ уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль - только ежеквартально или ежемесячно - зависит от средней выручки за истекшие 4 квартала. Эта величина равна сумме доходов от реализации за каждый из предыдущих четырех кварталов, идущих подряд, деленной на четыре. Если она превысит лимит, со следующего квартала организация уплачивает ежемесячные авансовые платежи.

Именно этот лимит в 2016 году и поднимут с 10 до 15 млн. руб.[\[21\]](#)

При определении средней выручки в расчет принимаются доходы от реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав, указанные в ст. 249 НК РФ. Прочие доходы и доходы, перечисленные в ст. 251 НК РФ[\[22\]](#), не учитываются. Выручка от реализации берется без НДС и акцизов.

1.2. Формирование налоговой базы по налогу на прибыль, действующий механизм и аналитические регистры налогового учета по налогу на прибыль

Налоговый кодекс (НК) устанавливает систему налогов взимаемых в федеральный бюджет, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации. Статьи 271, 273 НК РФ[\[23\]](#) определяют порядок применения организациями, исчисляющими суммы доходов и расходов, формирующих их налогооблагаемую прибыль, методов их признания (начисления и кассового метода)[\[24\]](#). Выбор одного из этих методов является предметом учетной политики для целей налогообложения организаций[\[25\]](#).

На рисунке 2 представлена система нормативного регулирования бухгалтерского учета финансовых результатов.

IV уровень

Учетная политика предприятия

Приказы, распоряжения руководства предприятия

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению

Приказ Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организации»

Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств

II уровень

ПБУ 1/08 «Учетная политика организации»

ПБУ 9/99 «Доходы организации»

ПБУ 10/99 «Расходы организации»

ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность»

ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»

I уровень

Гражданский Кодекс РФ

Налоговый

Кодекс РФ

ФЗ № 402-ФЗ

«О бухгалтерском учете»

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности РФ

Система нормативных документов, регулирующих бухгалтерский учет финансовых результатов

Рабочий план счетов

III уровень

Рис.2. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета финансовых результатов[\[26\]](#)

Согласно ПБУ 9/99 доходы организации признаются: доходы от обычных видов деятельности; операционные доходы; прочие доходы. Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями. К прочим поступлениям относятся также чрезвычайные доходы[\[27\]](#).

На рисунке 3 представлена классификация доходов.

Доходы

Согласно ПБУ 9/99

Согласно главе 25 НК РФ

Для целей управления

Доходы от обычных видов деятельности

Прочие доходы

Операционные

Внереализационные

Чрезвычайные

Доходы, связанные с производством и реализацией продукции

Внереализационные доходы

Доходы не учитываемые при налогообложении прибыли

Выручка

Маржинальный доход

Валовая прибыль

Операционная прибыль

Прибыль от финансовой деятельности

Прибыль от хозяйственной деятельности

Чрезвычайные прибыли

Прибыль до уплаты налога

Чистая прибыль

Рис.3. Классификация доходов[\[28\]](#)

В соответствии со статьей 313 НК РФ[\[29\]](#) данные налогового учета должны отражать порядок формирования суммы доходов и расходов, порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде, сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на

расходы в следующих налоговых периодах, порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумму задолженности по расчетам бюджетом по налогу на прибыль[\[30\]](#).

Среди 37 исследуемых стран, Россия по величине ставки в 20% занимает 25 место. На аналогичном уровне находятся такие постсоветские страны, как Казахстан, Армения, Азербайджан. Однако стоит отметить, что в Европе ставки гораздо выше. Например, во Франции ставка налога на прибыль составляет 34,4%, Италии – 31,4%, Бельгии – 34%. А вот счастливыми в этом плане есть любимый многими бизнесменами Кипр (10%) и, как ни странно, с таким же процентным показателем – Болгария. В России 2% из общего котла идет в Федеральный бюджет, а остальные 18% – в местные. Местные власти имеют некие полномочия относительно регулирования размера ставки, однако существует минимум – не ниже 13,5%[\[31\]](#).

Ничего сверхъестественного в расчете налога на прибыль нет. Как и для любого другого налога необходимо правильно определить налоговую базу (в нашем случае – это прибыль). Далее просто умножаем ставку на базу:

Чтобы верно определить базу налогообложения, необходимо учитывать следующие моменты:

- 1) отчетный период;
- 2) сумму доходов и уменьшающих их расходов за этот период;
- 3) значение прибыли или убытка[\[32\]](#);
- 4) внереализационные доходы (не связанные с основной деятельностью, например безвозмездно полученные активы, возмещение ущерба, различные компенсации по штрафам и прочее) и расходы (не связаны с производством или реализацией: штрафы, судебные расходы, курсовые разницы и прочее). Если в связи со спецификой деятельности прибыль подпадает под разные ставки, то и базы считаются отдельно.

Оплата данного налога происходит наперед (авансами) ежемесячно. Конечный срок – 28 число каждого месяца[\[33\]](#).

В отношении налога на прибыль 2015-2016, ставка его может понижаться для некоторых категорий предприятий, а именно:

- 1) если фирма получает доход в виде процентов по муниципальным ценным бумагам, то для таких поступлений ставка будет составлять 9%, для владельцев

государственных ЦБ – 20%;

2) если на территории РФ ведет деятельность иностранное предприятие, и его работа осуществляется без помощи постоянных представительств, то ставка для них будет 10%. Следует отметить, что речь здесь идет только о деятельности по международным перевозкам, собственных ТС или составов, или арендованных, а также переданных в аренду;

3) если фирма получает дивиденды, то заплатите всего 13%[\[34\]](#).

Чтобы правильно подать отчетность, необходимо придерживаться сроков формирования налоговой базы. Отчетность подается каждый квартал, а финальная сумма к уплате определяется по окончанию года. Декларация за год предоставляется плательщиком в инспекцию согласно району нахождения предприятия (юридическому адресу) не позднее 28 марта следующего года.

С 1 января 2016 года[\[35\]](#):

- Увеличен критерий для признания имущества амортизируемым с 40 тыс. руб. до 100 тыс. руб. Это правило применимо к амортизируемому имуществу, введенному в эксплуатацию начиная с 1 января 2016 года (п. 1 ст. 256 НК РФ).
- Изменились интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам, оформленным в рублях и возникших из контролируемых сделок. При расчете налога на прибыль организаций предельные значения процентов составляют от 75% до 125% ключевой ставки ЦБ РФ.

По долговым обязательствам, оформленным в других валютах, интервалы предельных значений процентных ставок остались прежними (п. 1.2 ст. 269 НК РФ)
[\[36\]](#).

- С 10 млн. руб. до 15 млн. руб. увеличен лимит среднеквартальной суммы доходов от реализации, позволяющий уплачивать авансовые платежи по налогу на прибыль поквартально (п. 3 ст. 286 НК РФ). Такие платежи следует перечислить не позднее 28 календарных дней с даты окончания отчетного периода.
- Увеличен лимит суммы выручки для уплаты авансовых платежей вновь созданными организациями: до 5 млн. руб. в месяц (ранее – 1 млн. руб.) либо до 15 млн. руб. в квартал (ранее – 3 млн. руб.) (п. 5 ст. 287 НК РФ).
- Рыночность цены финансового инструмента срочных сделок признаваемых контролируемыми, определяется с учетом положений п. 2 ст. 305 НК РФ[\[37\]](#).

В отношении сделок, не признаваемых контролируруемыми, фактическая цена необращающегося финансового инструмента срочных сделок признается рыночной ценой и применяется для целей налогообложения (п. 4 ст. 305 НК РФ)[\[38\]](#).

Законодатель не ограничивает налогоплательщиков в выборе вида и формы этих документов, поэтому у разных коммерсантов **регистры налогового учета** могут выглядеть по-разному. Объем содержащейся в них информации должен давать представление о том, на основании каких документов и каким образом сформирована налогооблагаемая база. Размещение данных в регистре может быть любым (в табличной или текстовой форме) - эти особенности предусматриваются фирмой при разработке форм **регистров налогового учета**[\[39\]](#).

Единственное, в отношении чего нельзя проявлять инициативу при оформлении **регистров налогового учета**, — это обязательные реквизиты. Их состав должен соответствовать НК РФ. Например, при расчете налога на прибыль используются **регистры налогового учета**, содержащие следующую информацию (абз. 10 ст. 313 НК РФ)[\[40\]](#):

- наименование регистра;
- дату составления;
- натуральные (если это возможно) и денежные измерители операции;
- наименование объектов учета или хозяйственных операций;
- подпись ответственного за составление регистра лица и ее расшифровку.

В следующем разделе отдельно остановимся на дополнительных требованиях, предъявляемых к налоговым регистрам налоговым законодательством.

Из ст. 314 НК РФ следует, что **регистры налогового учета** (НУ) заполняются на основании первичных учетных документов непрерывно в хронологическом порядке. Это означает, что беспорядочное или безосновательное занесение данных в регистр, а также пропуски или какие-либо изъятия не допускаются.[\[41\]](#)

Расшифровка словосочетания «первичный учетный документ» в НК РФ отсутствует, поэтому подтверждением записей в НУ может служить бухгалтерская первичка (письмо Минфина России от 17.01.2014 № 03-03-06/1/1156).

Не следует забывать, что сформированные **налоговые регистры** необходимо защищать от несанкционированного исправления. Любые ошибки в **регистрах налогового учета** исправляются только при соответствующем обосновании, а ответственный исполнитель заверяет все внесенные корректировки своей

подписью и указывает дату[42].

Информация, отраженная в НУ, представляет собой налоговую тайну. За ее разглашение (в том числе налоговиками) предусмотрена административная и уголовная ответственность (письмо Минфина России от 12.04.2011 № 03-02-08/41) [43].

Исходя из проведенного теоретического анализа по проблеме исследования, можно резюмировать следующие выводы.

1. Налог на прибыль осуществляется в соответствии с гл.25 НК РФ «Налог на прибыль организаций». Объектом налогообложения при исчислении налога на прибыль является прибыль, полученная налогоплательщиком. При расчете налога на прибыль, организации могут признавать доходы и расходы в зависимости от принятого метода: кассового и начисления.

2. На основании статьи 313 НК РФ[44] данные налогового учета должны отражать порядок формирования суммы доходов и расходов, порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде, сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах, порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумму задолженности по расчетам бюджетом по налогу на прибыль.

2. Аналитические регистры налогового учета по налогу на прибыль ООО «Миллионер»

2.1. Организационно-экономическая характеристика предприятия

Объект исследования - ООО «Миллионер».

Рекламное агентство «Миллионер» – BTL-агентство, относящееся к организациям полного цикла, то есть к группе компаний, специализирующихся на планировании, создании и реализации рекламных стратегий любой сложности. Наше рекламное агентство предоставляет различные виды услуг как по масштабу производимой

деятельности и времени проведения, так и по финансовым вложениям клиентов.

Адрес: 625051, г. Тюмень, ул. Пермякова, 74, корпус 2

Директор: Алла Замятина.

Любое мероприятие, которое заказывают наши клиенты, прежде всего направлено на стимуляцию роста продаж, а также увеличение заинтересованности потенциальных клиентов и покупателей к продуктам или услугам заказчика. В нашем арсенале всегда найдется большой набор стандартных средств воздействия, а также инновационные методики, благодаря которым любая кампания сможет добиться успеха за короткое время.

Сегодня отношения в любой сфере бизнеса строятся на жесткой конкуренции, поэтому все прекрасно понимают значение грамотной рекламной политики, которая способна расширить покупательскую аудиторию, подогрев ее заинтересованность к товарам и услугам заказчика. Именно поэтому приоритетным направлением нашей деятельности является индивидуальный подход к каждому заказчику и его проблеме, выявляя, таким образом, область, нуждающуюся в позитивных изменениях для последующего развития в рамках торговли.

Рекламное агентство «Миллионер» оказывает качественные промо-услуги в Тюмени благодаря квалифицированным специалистам, входящим в наш штат сотрудников. Любое проводимое нами мероприятие приносит максимальную эффективность, так как мы не упускаем из виду даже мелочи. Мы учитываем все нюансы, чтобы проводимая акция принесла должный эффект, укрепив позиции вашей компании в соответствующей рыночной нише.

Организации проведения различного рода мероприятий – это отличная возможность установить неформальные коммуникации с тем или иным брендом. К тому же это своего рода манипулирование на эмоциональном уровне эмоциями выбранной целевой аудитории, формирование позитивных эмоций и необходимых ассоциаций, помогающих сближению бренда и покупателя. Таким образом, организация проведения комплекса указанных мероприятий может выступать элементом глобальной маркетинговой кампании заказчика либо являться его самостоятельным проектом. Тюменская рекламная группа «Миллионер» рада предложить клиентам организацию и проведение Promotion-Event, PR-Event, корпоративных, социальных и любых других аналогичных мероприятий. Promotional-event помогает продвинуть требуемую марку, бренд либо продукт, обеспечивая выступление потенциальных потребителей в качестве целевой

аудитории. Он может проводиться в формате выставки, концерта, фестиваля либо аналогичного развлекательного мероприятия, проводимого на открытых площадках с задачей поддержать ту или иную марку.

PR-Event обеспечит компании рост лояльности ее партнеров и других значимых групп в сочетании с их информированием о вашей деятельности. Здесь роль целевой аудитории будут играть партнеры предприятия, сами же мероприятия, в противовес promotional-event, имеют формат конференций, семинаров, презентаций, выставок и пр. Корпоративные мероприятия помогают укрепить в среде сотрудников компании корпоративную культуру. Они могут проводиться в роли тимбилдинга, праздника, вечеринки или корпоративного отдыха. Рекламная группа «Миллионер» готова помочь вам с проведением и организацией мероприятий любого формата, в чем вы можете убедиться сами, обратившись в нашу фирму по адресу или телефонам, указанным на сайте.

Для определения динамики основных показателей хозяйственной деятельности рассмотрим ниже технико-экономические показатели работы предприятия за 2014-2016 гг. и приведем сравнительный анализ.

Таблица 2

Технико-экономические показатели ООО «Миллионер» за 2013-2015 гг. [\[45\]](#)

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г	Отклонение	
				Абсолютное	%
1. Выручка от реализации продукции (работ, услуг), тыс. руб.	41217	55292	70715	15423,00	27,89
2. Прибыль от реализации продукции (работ, услуг), тыс. руб.	2648	2902	3948	1046,00	36,04
3. Чистая прибыль тыс.руб.	1863	2062	2476	414,00	20,08

4. Себестоимость продукции (работ, услуг), тыс. руб.	30007	41914	53007	11093,00	26,47
5. Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс. руб.	2175	2989,5	3535	545,50	18,25
6. Фонд заработной платы, тыс. руб.	5045	5245,64	7336,13	2090,49	39,85

В результате сравнительного анализа установлено, что выручка от реализации продукции увеличилась в 2016 г. по сравнению с 2015 г. на 15423 тыс. руб. или на 27,89%. Прибыль ООО «Миллионер» от реализации продукции составила 3948 тыс. руб., что на 36,04% больше по сравнению с 2015 г. В то же время выросла и себестоимость услуг. В 2016 г. по сравнению с 2015 г. она увеличилась на 11093 тыс. руб. или на 26,47%. Наблюдается увеличение среднегодовой стоимости основных фондов на 545,5 тыс. руб., что на 18,25% больше по сравнению с 2015 г. В целом финансовое положение предприятия хорошее.

2.2. Аналитические регистры налогового учета по налогу на прибыль ООО «Миллионер» в 2016 году

ООО «Миллионер» – предоставляет услуги по проведению торжественных мероприятий. В 2016 году (первый квартал) компания оказала услуги на сумму 3 584 840 руб. (в том числе НДС – 546 840 руб.).

Кроме того, «Миллионер» продает подарочные наборы. Выручка от этого вида деятельности за налоговый период составила 356 360 руб. (в том числе НДС – 54 360 руб.). «Миллионер» продал основное средство (акустическую систему) за 118 000 руб. (в том числе НДС – 18 000 руб.) и получил такие прочие доходы:

- от сдачи имущества в аренду – 25 000 руб. (без НДС);
- проценты, начисленные банком на остаток денег на расчетном счете, – 1000 руб.;
- излишки материально-производственных запасов, которые были выявлены при инвентаризации, – 500 руб.
- проценты по договору займа, предоставленного работнику фирмы, – 700 руб.

Кроме того, «Миллионер» списал кредиторскую задолженность в сумме 7080 руб. (в том числе НДС – 1080 руб.) в связи с истечением срока исковой давности.

По строке 010 декларации по налогу на прибыль (далее – декларации):

$3\ 584\ 840 - 546\ 840 + 356\ 360 - 54\ 360 = 3\ 340\ 000$ руб.

Эта сумма будет распределена так:

- по строке 011 – выручка от оказания услуг – 3 038 000 руб. (3 584 840 – 546 840);
- по строке 012 – выручка от продажи подарков – 302 000 руб. (356 360 – 54 360).

По строке 030 фирма должна отразить доход от продажи акустической системы в сумме: $118\ 000 - 18\ 000 = 100\ 000$ руб.

Общая сумма доходов от реализации за налоговый период (строка 040) составила 3 440 000 руб. ($3\ 340\ 000 + 100\ 000$).

Прочие доходы в сумме 34 280 руб. ($25\ 000 + 1000 + 500 + 700 + 7080$) отражены в строке 100 приложения 1 к листу 02.

Расходы ООО «Миллионер» за 2016 год (первый квартал) были следующие.

Стоимость материалов, которые использованы при оказании услуг, – 100 000 руб. (без НДС). На оплату косвенных расходов (топлива и электроэнергии) израсходовано 60 000 руб. (без НДС).

Сотрудникам «Миллионер» начислена зарплата со страховыми взносами на сумму 1090 000 руб., в том числе:

- администрации – 400 000 руб.;
- менеджерам – 690 000 руб.

Амортизация по техническому оборудованию (аудио-, видео-, фото- оборудование и т.д.) составила 150 000 руб., а по зданию администрации – 50 000 руб.

Прямые расходы «Миллионер» равны:

$100\ 000 + 690\ 000 + 150\ 000 = 940\ 000$ руб.

Косвенные расходы общества составили:

$60\ 000 + 400\ 000 + 50\ 000 = 510\ 000$ руб.

Общая сумма всех признанных расходов за год составит 1 450 000 руб.

(940 000 + 510 000). «Миллионер» определяет доходы и расходы методом начисления и рассчитывает налог на прибыль ежеквартально.

Прочие расходы общества составили 21 900 руб., в том числе:

- проценты по кредиту – 5400 руб.;
- расходы на расчетно-кассовое обслуживание в банке – 3000 руб.;
- амортизация по имуществу, переданному в аренду, – 1500 руб.;
- убытки прошлых лет, по которым нельзя установить налоговый период возникновения, – 12 000 руб.

Кроме того, фирма списала в отчетном периоде морально устаревший компьютер. Его первоначальная стоимость – 20 000 руб., сумма начисленной амортизации – 19 900 руб. Убыток от списания компьютера равен 100 руб. (20 000 – 19 900).

За отчетный год доходы и расходы ООО «Миллионер» составили (без НДС):

- доходы от реализации – 3 440 000 руб.;
- расходы, связанные с реализацией, – 1 450 000 руб.;
- прочие доходы – 34 280 руб.;
- прочие расходы – 21 900 руб.

Налоговая база будет равна:

$3\,440\,000 - 1\,450\,000 + 34\,280 - 21\,900 = 2\,002\,380$ руб.

«Миллионер» перечисляет авансовые платежи по налогу на прибыль ежеквартально. Сумма ранее начисленных авансовых платежей равна 300 357 руб., в том числе:

- в федеральный бюджет – 30 036 руб.;
- в региональный бюджет – 270 321 руб.

На основе рассчитанных данных ООО «Миллионер» бухгалтер заполнил подраздел 1.1 раздела 1. Сумма налога к доплате в федеральный бюджет (строка 040 подраздела 1.1) равна 10 012 руб. (строка 070). Налог к доплате в бюджет субъекта РФ (строка 070 подраздела 1.1) равен 90 107 руб. (строка 271).

Заполненная декларация по налогу на прибыль приведена в приложении 1.

Действующая форма декларации по налогу на прибыль утверждена Приказом ФНС

№ ММВ-7-3/600@ от 26.11.14.

Для заполнения «прибыльной» декларации понадобится минимум 2 регистра НУ: 1 по учету доходов, другой по расходам. Информация о полученных доходах и произведенных компанией расходах, сформированная по нормам НУ, позволит определить прибыль — объект налогообложения, без которого расчет самого налога на прибыль невозможен.

Дополнительные регистры придется оформить в случае, когда у компании множество видов деятельности, а также, помимо стандартных хозяйственных операций, проводятся операции с особыми условиями перехода права собственности или по которым предусмотрен специальный порядок формирования налоговой базы.

Если коммерсант не может или не хочет разрабатывать регистры налогового учета, но при этом не желает быть наказанным по ст. 120 НК РФ за их отсутствие, он вправе воспользоваться готовыми. Их формы можно найти в рекомендациях МНС России «Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 НК РФ» от 19.12.2001.

Специалисты ООО «Миллионер» (Приложение 1 и 2) в 2017 году за первый квартал отражают необходимую для расчета налога на прибыль за 9 месяцев 2015 года информацию в следующих **регистрах налогового учета (РНУ)**:

- РНУ «Доходы от реализации» ООО «Миллионер»;
- РНУ «Расходы, уменьшающие доходы от реализации» ООО «Миллионер»;
- РНУ «Внереализационные доходы» ООО «Миллионер»;
- РНУ «Внереализационные расходы» ООО «Миллионер».

Учитывая, что в указанный период внереализационные доходы и расходы у ООО «Миллионер» отсутствовали, остановимся подробнее на оформлении **регистров налогового учета** полученных доходов и осуществленных расходов по основной деятельности. Доходы ООО «Миллионер» в отчетном периоде складывались из следующих компонентов:

- выручка от реализации продукции собственного изготовления (50 367 000 руб.);
- выручка от реализации покупных изделий (30 590 000 руб.);
- выручка от реализации прочего имущества (300 000 руб.);

Учесть в «доходной» части необходимо всю сумму реализованной за отчетный период продукции, за исключением доходов, перечисленных в ст. 251 НК РФ.

Оформляя РНУ «Доходы от реализации», не следует забывать, что выручку в регистре и налоговой декларации необходимо указывать без учета НДС и акцизов (п. 1 ст. 248 НК РФ).

Информация для заполнения «доходного» РНУ берется из данных бухучета (по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы»).

С заполнением «расходных» регистров компании могут испытывать определенные трудности. Это связано с тем, что признание расходов в налоговом учете не всегда совпадает с отражением аналогичных расходов в бухучете. Так что использовать бухгалтерские учетные регистры без внесения в них дополнительных корректировок не всегда представляется возможным.

К примеру, отдельные виды расходов в БУ отражаются в полном объеме, а в НУ нормируются (рекламные, представительские и т.д.). А некоторые виды затрат налоговое законодательство вообще запрещает признавать в составе расходов, формирующих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Специалист ООО «Миллионер» сформировал РНУ «Расходы, уменьшающие доходы от реализации», в котором отразил следующие виды расходов: затраты на основное сырье и материалы, зарплату вместе с начисленными страховыми взносами, амортизацию имущества ООО «Миллионер», расходы на тепло, воду, электроэнергию и др.

Информацию для заполнения регистра бухгалтер взял из данных бухучета (по счетам 20, 26, 44, 91 и др.). В отчетном периоде фирма не осуществляла расходов, признание которых в НУ не совпадает с правилами БУ, поэтому корректировать данные бухучета не пришлось.

В результате оформления «доходного» и «расходного» РНУ специалисты ООО «Миллионер» грамотно рассчитали налог на прибыль. Если налоговые расходы фирмы превысили ее налоговые доходы и налогооблагаемая база по прибыли в каком-то из периодов (налоговом или отчетном) отсутствует, декларацию налоговикам все равно представить необходимо (п. 1 ст. 289 НК РФ).

Регистры налогового учета разрабатываются самой компанией, а их форма утверждается в качестве приложения к налоговой учетной политике. Они могут

быть составлены в электронном виде или на бумаге — это значения не имеет. Главное — наличие в них обязательных реквизитов, установленных НК РФ. К информации, отражаемой в регистрах, предъявляется основное требование: все записи должны быть обоснованны и достоверны, а из содержания регистра должно быть понятно, как сформирована налогооблагаемая база.

Если **регистры налогового учета** на предприятии не ведутся, возможны штрафные санкции со стороны налоговиков по ст. 120 НК РФ.

3. Пути оптимизации налога на прибыль

Согласно Постановлению Конституционного Суда РФ от 27.05.2003 г. оптимизация налогов - это такие действия налогоплательщика, которые хотя и имеют своим следствием неуплату налога либо уменьшение его суммы, но заключаются в использовании представленных законом прав, связанных с освобождением от уплаты налога или с выбором наиболее выгодных форм предпринимательской деятельности, и, соответственно, оптимального выбора платежа. Налоговая оптимизация - это процесс, связанный с достижением определенных пропорций всех аспектов деятельности хозяйствующего субъекта в целом, осуществляемых им сделок и проектов. Оптимизация налога на прибыль ООО «Миллионер» является важнейшим моментом принятия предпринимательских решений, так как данный налог оказывает непосредственное воздействие на финансовые результаты деятельности хозяйствующего субъекта исходя из принятой им экономической стратегии. Планирование налога на прибыль осуществляется при разработке учетной политики ООО «Миллионер», при заключении различных видов договоров. С учетом этого здесь только систематизируются основные направления оптимизации данного налога.

По своей сущности налоговая оптимизация ООО «Миллионер» не имеет ни чего общего, ни с уклонением от уплаты данного налога, ни с прямым сокращением налоговых выплат. На практике она проявляется в уменьшении размера налогооблагаемой прибыли и грамотном планировании налоговых выплат с учетом особенностей хозяйственной деятельности организации.

По мнению А.З. Дадашева, основными направлениями оптимизации налога на прибыль являются:

- 1) включение потерь и недостач в состав материальных расходов;

2) создание резервов, учитываемых в соответствии с Налоговым Кодексом РФ (далее НК РФ) при формировании налогооблагаемой прибыли;

3) применение повышающих коэффициентов для амортизируемых основных средств;

4) принятие в расходы арендные платежи, уплачиваемые организациями, применяющими УСН[46].

В процессе функционирования любая организация может столкнуться с такими проблемами как потери, недостачи, например, при хранении, транспортировке, упаковке и т.д. Такие убытки в соответствии со ст. 254 НК РФ можно учесть в составе материальных расходов, которые в свою очередь, будут включаться в налоговую базу в пределах норм естественной убыли. Данные нормы утверждаются на уровне Правительства по различным отраслям, причем организация может самостоятельно разработать нормативы потерь в виде технологических карт или аналогичных локальных документов. Подобные убытки организация должна подтвердить документально - отчетами, актами, товарно-транспортными накладными и т.д. Стоит обратить внимание, что в соответствии с пп. 3 п. 7 ст. 254 НК РФ и Определением ВАС РФ от 18.06.2009 г. налогоплательщик может учесть даже потери сверх нормативов, ведь данные затраты организации не являются нормируемыми[47].

Налоговая нагрузка по налогу на прибыль по различным причинам может неравномерно распределяться в течение года, что отрицательно влияет на деятельность организации. Добиться более равномерного учета расходов с начала налогового периода, а также увеличить расходы и соответственно снизить налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, налогоплательщик может за счет создания различных резервов[48]. В соответствии с положениями гл. 25 НК РФ, налогоплательщики, использующие в целях налогообложения метод начисления, вправе создавать определенные виды резервов, которые должны подтверждаться документально (таблица 3).

Таблица 3

Документальное оформление резервов[49]

Виды резервов	Документы
---------------	-----------

Резерв под сомнительную дебиторскую задолженность	Результаты инвентаризации дебиторской задолженности в виде ведомости дебиторов с оценкой руководства, юридической службы о вероятности погашения с датами возникновения задолженности; письма запросы дебиторам, подтверждающее то, что организация делала попытку заставить заплатить своих контрагентов; договоры с датой оплаты, которая является более ранней по отношению к отчетной
Резервы под гарантийные ремонты	Договоры о продаже продукции, в которых есть обязательство организации по гарантийному ремонту и обслуживанию проданных товаров
Резервы под оплату будущих отпусков	Отчет из отдела кадров о количестве неиспользованных дней отпуска на отчетную дату и на его - расчет резерва

Налогоплательщику, принявшему решение о создании резервов, необходимо закрепить в учетной политике способы расчета и порядок их создания.

Например, порядок формирования резервов по сомнительным долгам регулируется ст. 266 НК РФ [\[50\]](#). Законодательство четко устанавливает, что сомнительным долгом признается любая задолженность перед налогоплательщиком, возникшая в связи с реализацией товаров, выполнением работ, оказанием услуг в случае, если эта задолженность не погашена в сроки, установленные договором и не обеспечена залогом, поручительством либо банковской гарантией [\[51\]](#). Сумма резерва определяется по результатам проведенной на последнее число отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности и исчисляется следующим образом:

- по сомнительной задолженности со сроком возникновения свыше 90 календарных дней: в сумму резерва включается 100% выявленной на основании инвентаризации задолженности;
- по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 дней: в сумму резерва включается 50% задолженности;

- по сомнительной задолженности со сроком возникновения до 45 календарных дней, сумма созданного резерва не увеличивается[\[52\]](#).

Резерв по сомнительным долгам может быть использован организацией лишь на покрытие убытков от безнадежных долгов, признанных таковыми в порядке, установленном ст. 266 НК РФ. При создании данного резерва налогоплательщику необходимо помнить, что в налоговом учете на размер создаваемого резерва введены некоторые ограничения, а именно: сумма создаваемого резерва не может превышать 10% от выручки отчетного (налогового) периода.

В письме Министерства Финансов от 12.11.2009 г. дано разъяснение, что данную выручку для расчета организация должна брать без НДС. Неиспользованная сумма резерва по сомнительным долгам в отчетном периоде может быть перенесена на следующий период, при этом сумма вновь созданного резерва должна быть скорректирована на сумму остатка резерва предыдущего периода.

Проанализировав некоторые письма МинФина в части данного вопроса, можно отметить, что для формирования резерва в налоговом учете подходят вовсе не любые долги перед организацией, а именно:

- задолженность, образовавшаяся из-за неисполнения (в срок, установлены договором) агентами по сбору платежей, обязанности по перечислению денежных средств, собранных от абонентов на счет организации оказывающей услуги;
- задолженности по платежам за несвоевременный возврат предмета лизинга, уплачиваемым на основании признания их должником или вступившего в силу решения суда;
- задолженность по договорам займа и задолженность по договору уступки права требования;
- задолженность по авансам выданным[\[53\]](#).

Следующий способ заключается в применении повышающих коэффициентов для основных средств. Например, для того, что бы снизить налогооблагаемую базу, налогоплательщику необходимо подтвердить, что оборудование работает слишком интенсивно или в условиях агрессивной среды (ст.259.3 НК РФ). Доказывание таких отягчающих условий можно, если оборудование используется в северных регионах или на заводах, функционирующих 24 часа. Но стоит отметить, что применять данный коэффициент можно только когда основное средство в соответствии с документацией производителя предназначено для использования в условиях агрессивной среды, но эксплуатируется в режиме, не предусмотренном

технической документацией. Данное разъяснение изложено в письмах МинФина России и ФНС. Другими словами, специально разработанные основные средства для агрессивной среды нельзя амортизировать в ускоренном порядке[54].

Что касается налогоплательщиков, использующих основные средства в работе повышенной сменности и применяющих специальный коэффициент 2, то здесь Министерство Финансов РФ в письме от 30.05.2008 г. устанавливает четкое определение повышенной сменности, исходя из которого три смены или больше (24 часа) является как таковой повышенной сменностью. Однако по логике, нормальный режим - это одна смена, а все что больше - отклонение. Но судьи в этом плане зачастую на стороне налогоплательщиков (например, Постановление ФАС Западно - Сибирского округа от 15.09.2008 г.)[55].

Во избежание неприятностей с налоговыми органами, налогоплательщику помимо учетной налоговой политики, следует отразить применение повышающего коэффициента амортизации по сменности в приказах руководителя о работе в многосменном режиме и применении специального коэффициента в отношении конкретных основных средств. Кроме того, в организации должен ежемесячно составляться документ, обосновывающий перечень объектов, работающих в условиях повышенной сменности. Это должно подтверждаться и табелем учета рабочего времени сотрудников[56].

Помимо этого налогоплательщик вправе применить к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 2[57]:

- в отношении собственных основных средств, если налогоплательщик является сельскохозяйственной организацией промышленного типа (птицефабрики, животноводческие комплексы, зверосовхозы, тепличные комбинаты);
- в отношении собственных амортизируемых основных средств налогоплательщиков-организаций, имеющих статус резидента промышленно-производственной особой экономической зоны или туристско-рекреационной особой экономической зоны;
- в отношении амортизируемых основных средств, имеющих высокую энергетическую эффективность или высокий класс энергетической эффективности. Данный перечень объектов установлен Правительством РФ.

Если организация приобрела основное средство по договору лизинга (за исключением объектов, относящихся к первой-третьей амортизационной группе) или использует объекты только для осуществления научно-технической

деятельности, то он вправе применить повышающий коэффициент, но не выше 3 [\[58\]](#). Последний указанный способ состоит в том, что организация должна передать свое имущество компаньону на «упрощенке» а затем его арендовать. Разберем более подробно в несколько этапов [\[59\]](#).

1 этап. Передача оборудования. Здесь организации зачастую передают основное средство (которое амортизировало у себя на балансе) проверенным партнерам под видом взноса в уставный капитал, в целях избежания НДС. При этом должны соблюдаться следующие условия:

- доля участия организации в уставном капитале партнера не должна превышать 20% (для непризнания взаимозависимыми лицами);
- вклад в уставный капитал не должен превышать 25% самого уставного капитала, в противном случае, партнер утратит право применять УСН.

2 этап заключается в составлении договора и аренде имущества. Если в договоре обе стороны укажут такой пункт как штраф за несвоевременное предоставление платежей, это поспособствует еще большему снижению налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, так как в соответствии с пп. 13 п. 1 ст. 265 НК РФ данные суммы организация сможет отнести на прочие расходы [\[60\]](#).

Так же следует отметить: если организация – арендатор ООО «Миллионер» передаст «упрощенцу» основные средства, на которые сроки амортизации прошли, то налогоплательщик сможет уменьшить обязательства по налогу на имущество [\[61\]](#).

Таким образом, при рассмотрении возможностей оптимизации налога на прибыль ООО «Миллионер» необходимо помнить все аспекты исчисления и уплаты данного налога. Занимаясь оптимизацией налога, следует исходить из общей стратегии ООО «Миллионер», ориентированной на удовлетворение интересов собственников, как путем максимизации чистой прибыли, так и другими путями, всесторонне оценивая влияние суммы налога и соответственно суммы чистой прибыли на величину показателей эффективности финансовой деятельности организации.

Заключение

ООО «Миллионер» имеет возможность снизить налог на прибыль и с помощью амортизации, например, если подтвердить, что оборудование работает в условиях

агрессивной среды. Тогда налогоплательщик может получить право **использовать специальный коэффициент, ускоряющий амортизацию в два раза** (пп. 1 п. 1 ст. 259.3 НК РФ). **Агрессивная среда** - это совокупность природных и (или) искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации. К работе в агрессивной среде приравнивается также нахождение основных средств в контакте с взрыво-, пожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной (источником) инициирования аварийной ситуации (п. 1 ст. 259.3 НК РФ). Схема может быть актуальна и для заводов, функционирующих 24 часа (Определение ВАС РФ от 30.01.2009 № ВАС-544/09).

С транспортными средствами вообще просто. В зимних условиях России любой автомобиль или грузовик подвергается износу, как и все его комплектующие. Опять же российские дороги - это притча во языцех, т.е. и по хорошей погоде транспорт на отечественных дорогах изнашивается быстрее положенного. Такая вот вполне «агрессивная среда» (Письмо Минфина России от 27.08.2007 № 03-03-06/1/604). Суды по различным основаниям, как правило, становятся на сторону налогоплательщиков (Постановления ФАС Западно-Сибирского округа от 23.03.2009 № Ф04-4795/2008 (3206-А46-40) по делу № А46-11259/2007, от 27.08.2008 № Ф04-4639/2008 (10778-А81-40), Уральского округа от 23.10.2008 № Ф09-7703/08-СЗ по делу № А76-3007/08 и др.). По мнению чиновников, применять повышающий коэффициент можно только в случаях, когда основное средство в соответствии с документацией производителя не предназначено для использования в условиях агрессивной среды, а также предназначено для использования в условиях агрессивной среды, но эксплуатируется в режиме, не предусмотренном технической документацией (Письма Минфина России от 14.10.2009 № 03-03-05/182 и ФНС России от 17.11.2009 № ШС-17-3/205@). Выходит, основные средства, которые для «агрессивной среды» предназначены по инструкции, нельзя амортизировать в ускоренном порядке. Как считают специалисты Минфина России, невозможно применять ускоренную амортизацию и в отношении опасных производственных объектов (Письма от 30.05.2008 № 03-03-06/1/341, от 14.10.2009 № 03-03-05/182), поскольку это не предусмотрено НК РФ.

В Письме Минфина России от 30.05.2008 № 03-03-06/1/341 говорится: Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы (утв. Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1), устанавливает сроки полезного использования основных средств исходя из режима нормальной работы в две смены. Повышенная сменность - это три смены или больше (24 часа), как

считает финансовое ведомство. Однако в Классификации № 1 об этом упоминания нет. По логике, нормальный режим - это одна смена, а все, что больше, - отклонение. Судьи в этом плане - на стороне налогоплательщиков (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 15.09.2008 № Ф04-5556/2008(11394-А03-42). Кстати, рекомендуем помимо учетной политики отразить применение повышенного коэффициента амортизации по сменности в приказах руководителя о работе в многосменном режиме и применении специального коэффициента в отношении конкретных основных средств. Кроме того, в организации должен ежемесячно составляться документ, обосновывающий перечень объектов, работающих в условиях повышенной сменности. Это должно подтверждаться и табелем учета рабочего времени сотрудников ООО «Миллионер». Если говорить о последних законодательных новшествах, то в соответствии с п. 1 ст. 259.3 НК РФ повышающий коэффициент могут применять ООО «Миллионер», так как у него есть основные средства, относящиеся к объектам, имеющим высокую энергетическую эффективность, или к объектам с высоким классом энергетической эффективности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // в «Собрании законодательства РФ», 04.08.2014, № 31, ст. 4398. // КонсультантПлюс: Высшая школа: - 2015. - Вып. 22.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая [Электронный ресурс]: федер. закон от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ // КонсультантПлюс: Высшая школа: - 2017. - Вып. 20.
3. Налоговый кодекс РФ (НК РФ) часть 1 от 31.07.1998 № 146-ФЗ. // КонсультантПлюс: Высшая школа: - 2017. - Вып. 20.
4. Налоговый кодекс РФ (НК РФ) часть 2 от 05.08.2000 № 117-ФЗ // КонсультантПлюс: Высшая школа: - 2017. - Вып. 20.
5. Аршинов И.В. Налоги и налогообложение [Электронный ресурс] / И.В. Аршинов, Т.В. Ермошина; Минобрнауки России, Мордовский гос. ун-т им. Н.П. Огарева. - Саранск: МГУ им. Н.П. Огарева, 2017. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).
6. Давиденко Л.Г. Налоги и таможенные платежи / Л.Г. Давиденко. - Санкт-Петербург: Интермедия, 2014. - 195 с.

7. Дадашев А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации / А.З. Дадашев. - Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. - 239 с.
8. Захарьин В.Р. Налоги и налогообложение / В.Р. Захарьин. - 2-е изд., перераб. и доп. - Москва: Форум: Инфра-М, 2013. - 319 с.
9. Куликов Н.И. Налоги и налогообложение / Н.И. Куликов, М.А. Куликова, Н.П. Назарчук; М-во образования и науки Российской Федерации, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования «Тамбовский гос. технический ун-т». - Тамбов: Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2013. - 386 с.
10. Налоги и налогообложение / под. ред. Д. Г. Черника; Гос. ун-т упр. - Москва: Юрайт, 2015. - 393 с.
11. Налоги и налоговая система Российской Федерации / под ред. Б.Х. Алиева, Х.М. Мусаевой. - Москва: ЮНИТИ, 2014. - 439 с.
12. Нечаев А.С. Налоги и налогообложение / А.С. Нечаев, О.В. Антипина; М-во образования и науки РФ, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования Иркутская гос. с.-х. акад. - Иркутск: Изд-во ИрГСХА, 2013. - 143 с.
13. Оканова Т.Н. Налогообложение коммерческой деятельности / Т.Н. Оканова. - Москва: ЮНИТИ, 2013. - 287 с.
14. Паскачев А.Б. Налоги и налогообложение / А.Б. Паскачев. - Москва: Изд-во экономико-правовой литературы, 2013. - 436 с.
15. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика / В.Г. Пансков. - 4-е изд., перераб. и доп. - Москва: Юрайт, 2014. - 771 с.
16. Перов А.В. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. - 12-е изд., перераб. и доп. - Москва: Юрайт, 2013. - 996 с.
17. Скворцов О.В. Налоги и налогообложение / О.В. Скворцов. - 11-е изд., перераб. - Москва: Академия, 2013. - 270 с.
18. Чурзина И.В. Налоги и налогообложение = Taxes and taxation / И.В. Чурзина. - 3-е изд., испр. и доп. - Москва: Изд-во Моск. ун-та, 2013 (Москва: Моск. гос. ун-т). - 202 с.
19. Сайт Министерства финансов России [Электронный ресурс] <http://www.minfin.ru>
20. Сайт Федеральной налоговой службы [Электронный ресурс] <http://www.nalog.ru>
21. Официальный сайт Центрального Банка РФ [Электронный ресурс] <http://www.cbr.ru>

Приложения

Приложение 1

Регистр налогового учета (РНУ): «Доходы от реализации»

ООО «Миллионер»

ИНН 1601005684

наименование организации

Дата составления Отчетный (налоговый) период

Регистр налогового учета (РНУ)

«Доходы от реализации»

30.03.2017

с 01.01.2017 г. по 30.03.2017 г.

Наименование дохода	Наименование счета (бухгалтерского/ налогового учета)	Сумма, руб.
<i>Выручка от реализации всего</i>		<i>81 257 787</i>
<i>в том числе</i>		
<i>Выручка от реализации продукции собственного производства</i>	<i>90</i>	<i>50 367 112</i>
<i>Выручка от реализации покупных товаров</i>	<i>90</i>	<i>30 590 675</i>

Выручка от реализации прочего имущества 91 300 000

ИТОГО стр.010 прил.1 к листу №2 81 257
787

ИТОГО доходов от реализации (стр.040 81 257
прил.1 к листу 02) 787

Специалист отдела налогового учета и отчетности Хабибуллина /Хабибуллина Т.А.)

Приложение 2

Регистр налогового учета (РНУ): «Расходы, уменьшающие доходы от реализации»

ООО «Миллионер» ИНН 1601005684

наименование организации

Дата Отчетный
составления (налоговый) период

Регистр налогового учета (РНУ)

«Расходы, уменьшающие доходы от 30.03.2017 с 01.01.2017 г. по
реализации» 30.03.2017 г.

Наименование расхода Наименование счета
(бухгалтерского/
налогового Сумма, руб.
учета)

Прямые расходы, относящиеся к реализованным товарам

<i>Готовая продукция</i>	<i>43</i>	<i>29 633 666</i>
<i>в том числе</i>		
<i>Амортизация</i>	<i>20</i>	<i>14 567 871</i>
<i>Заработная плата основных рабочих</i>	<i>20</i>	<i>1 117 267</i>
<i>Страховые взносы</i>	<i>20</i>	<i>391 043</i>
<i>Ремонт зданий и оборудования основных подразделений</i>	<i>20</i>	<i>378 671</i>
<i>Сертификация продукции</i>	<i>20</i>	<i>80 000</i>
<i>Спецодежда основных рабочих</i>	<i>20</i>	<i>50 560</i>
<i>Сырье</i>	<i>20</i>	<i>12 298 876</i>
<i>ТО оборудования основных цехов</i>	<i>20</i>	<i>367 876</i>
<i>Топливо, вода и пр.</i>	<i>20</i>	<i>57 945</i>
<i>Упаковочные материалы в основном производстве</i>	<i>20</i>	<i>212 789</i>
<i>ИТОГО стр.010 прил.2 к листу №2</i>		<i>29 633 666</i>

Прямые расходы налогоплательщиков, осуществляющих оптовую, мелкооптовую и розничную торговлю (в том числе стоимость реализованных покупных товаров)

Товары на складах 41 5 674 310

ИТОГО стр.020 прил.2 к листу №2 5 674 310

Косвенные расходы

Косвенные расходы - всего: 1 449 427

Амортизация ОС общехозяйственного назначения 26 118 280

Зарботная плата административного персонала 26 970 654

Страховые взносы 349 435

Канцелярские товары и обслуживание оргтехники 26 7 650

Прочие общехозяйственные расходы 26 3 408

ИТОГО стр.040 прил.2 к листу №2 1 449 427

Цена приобретения реализованного прочего имущества

Реализация прочих активов

91

210 564

ИТОГО стр.060 прил.2 к листу №2

210 564

Специалист отдела налогового учета и отчетности *Хабибуллина /Хабибуллина Т.А.)*

1. Захарьин В.Р. Налоги и налогообложение / В.Р. Захарьин. - 2-е изд., перераб. и доп. - Москва: Форум: Инфра-М, 2013. - С. 89. [↑](#)
2. Налоги и налоговая система Российской Федерации / под ред. Б.Х. Алиева, Х.М. Мусаевой. - Москва: ЮНИТИ, 2014. - С. 41. [↑](#)
3. Куликов Н.И. Налоги и налогообложение / Н.И. Куликов, М.А. Куликова, Н.П. Назарчук; М-во образования и науки Российской Федерации, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования «Тамбовский гос. технический ун-т». - Тамбов: Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2013. - С. 128. [↑](#)
4. Нечаев А.С. Налоги и налогообложение / А.С. Нечаев, О.В. Антипина; М-во образования и науки РФ, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования Иркутская гос. с.-х. акад. - Иркутск: Изд-во ИрГСХА, 2013. - С. 86. [↑](#)
5. Паскачев А.Б. Налоги и налогообложение / А.Б. Паскачев. - Москва: Изд-во экономико-правовой литературы, 2013. - С. 211. [↑](#)
6. Перов А.В. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. - 12-е изд., перераб. и доп. - Москва: Юрайт, 2013. - С. 59. [↑](#)
7. Чурзина И.В. Налоги и налогообложение = Taxes and taxation / И.В. Чурзина. - 3-е изд., испр. и доп. - Москва: Изд-во Моск. ун-та, 2013 (Москва: Моск. гос. ун-т). - С. 117. [↑](#)

8. Давиденко Л.Г. Налоги и таможенные платежи / Л.Г. Давиденко. - Санкт-Петербург: Интермедия, 2014. - С. 86. [↑](#)
9. 7. Дадашев А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации / А.З. Дадашев. - Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. - С. 151. [↑](#)
10. Паскачев А.Б. Налоги и налогообложение / А.Б. Паскачев. - Москва: Изд-во экономико-правовой литературы, 2013. - С. 69. [↑](#)
11. Куликов Н.И. Налоги и налогообложение / Н.И. Куликов, М.А. Куликова, Н.П. Назарчук; М-во образования и науки Российской Федерации, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования «Тамбовский гос. технический ун-т». - Тамбов: Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2013. - С. 152. [↑](#)
12. Перов А.В. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. - 12-е изд., перераб. и доп. - Москва: Юрайт, 2013. - С. 311. [↑](#)
13. Скворцов О.В. Налоги и налогообложение / О.В. Скворцов. - 11-е изд., перераб. - Москва: Академия, 2013. - С. 109. [↑](#)
14. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика / В.Г. Пансков. - 4-е изд., перераб. и доп. - Москва: Юрайт, 2014. - С. 542. [↑](#)
15. Паскачев А.Б. Налоги и налогообложение / А.Б. Паскачев. - Москва: Изд-во экономико-правовой литературы, 2013. - С. 304. [↑](#)
16. Оканова Т.Н. Налогообложение коммерческой деятельности / Т.Н. Оканова. - Москва: ЮНИТИ, 2013. - С. 117. [↑](#)
17. Нечаев А.С. Налоги и налогообложение / А.С. Нечаев, О.В. Антипина; М-во образования и науки РФ, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования Иркутская гос. с.-х. акад. - Иркутск: Изд-во ИрГСХА, 2013. - С. 76. [↑](#)

18. Аршинов И.В. Налоги и налогообложение [Электронный ресурс] / И.В. Аршинов, Т.В. Ермошина; Минобрнауки России, Мордовский гос. ун-т им. Н.П. Огарева. - Саранск: МГУ им. Н.П. Огарева, 2017. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM). [↑](#)
19. Захарьин В.Р. Налоги и налогообложение / В.Р. Захарьин. - 2-е изд., перераб. и доп. - Москва: Форум: Инфра-М, 2013. - С. 182. [↑](#)
20. Куликов Н.И. Налоги и налогообложение / Н.И. Куликов, М.А. Куликова, Н.П. Назарчук; М-во образования и науки Российской Федерации, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования «Тамбовский гос. технический ун-т». - Тамбов: Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2013. - С. 60. [↑](#)
21. Дадашев А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации / А.З. Дадашев. - Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. - С. 45. [↑](#)
22. Налоговый кодекс РФ (НК РФ) часть 1 от 31.07.1998 № 146-ФЗ. // КонсультантПлюс: Высшая школа: - 2017. - Вып. 20. [↑](#)
23. Там же. [↑](#)
24. Чурзина, И. В. Налоги и налогообложение [Текст] = Taxes and taxation: учебно-методический комплекс / И. В. Чурзина; Моск. гос. ун-т им. М. В. Ломоносова, Фак. гос. управления. - 3-е изд., испр. и доп. - Москва: Изд-во Моск. ун-та, 2013 (Москва: Моск. гос. ун-т). - С. 69. [↑](#)
25. Скворцов, О. В. Налоги и налогообложение [Текст]: учебник для использования в учебном процессе образовательных учреждений, реализующих программы среднего профессионального образования по укрупненной группе специальностей «Экономика и управление» / О. В. Скворцов. - 11-е изд., перераб. - Москва: Академия, 2013. - С. 153. [↑](#)
26. Перов А.В. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. - 12-е изд., перераб. и доп. - Москва: Юрайт, 2013. - С. 80. [↑](#)

27. Налоги и налогообложение / под. ред. Д. Г. Черника; Гос. ун-т упр. - Москва: Юрайт, 2015. - С. 135. [↑](#)
28. Налоговый кодекс РФ (НК РФ) часть 2 от 05.08.2000 № 117-ФЗ // КонсультантПлюс: Высшая школа: - 2017. - Вып. 20. [↑](#)
29. Аршинов И.В. Налоги и налогообложение [Электронный ресурс] / И.В. Аршинов, Т.В. Ермошина; Минобрнауки России, Мордовский гос. ун-т им. Н.П. Огарева. - Саранск: МГУ им. Н.П. Огарева, 2017. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM). [↑](#)
30. Паскачев А.Б. Налоги и налогообложение / А.Б. Паскачев. - Москва: Изд-во экономико-правовой литературы, 2013. - С. 154. [↑](#)
31. Налоги и налогообложение / под. ред. Д. Г. Черника; Гос. ун-т упр. - Москва: Юрайт, 2015. - С. 98. [↑](#)
32. Скворцов О.В. Налоги и налогообложение / О.В. Скворцов. - 11-е изд., перераб. - Москва: Академия, 2013. - С. 176. [↑](#)
33. Дадашев А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации / А.З. Дадашев. - Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. - С. 178. [↑](#)
34. Налоги и налоговая система Российской Федерации / под ред. Б.Х. Алиева, Х.М. Мусаевой. - Москва: ЮНИТИ, 2014. - С. 106. [↑](#)
35. Паскачев А.Б. Налоги и налогообложение / А.Б. Паскачев. - Москва: Изд-во экономико-правовой литературы, 2013. - С 324. [↑](#)
36. Сайт Министерства финансов России [Электронный ресурс] <http://www.minfin.ru>
[↑](#)
37. Захарьин В.Р. Налоги и налогообложение / В. Р. Захарьин. - 2-е изд., перераб. и доп. - Москва: Форум: Инфра-М, 2013. - С. 103. [↑](#)

38. Перов А.В. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. - 12-е изд., перераб. и доп. - Москва: Юрайт, 2013. - С. 87. [↑](#)
39. Налоговый кодекс РФ (НК РФ) часть 1 от 31.07.1998 № 146-ФЗ. // КонсультантПлюс: Высшая школа: - 2017. - Вып. 20. [↑](#)
40. Аршинов И.В. Налоги и налогообложение [Электронный ресурс] / И.В. Аршинов, Т.В. Ермошина; Минобрнауки России, Мордовский гос. ун-т им. Н.П. Огарева. - Саранск: МГУ им. Н.П. Огарева, 2017. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM). [↑](#)
41. Оканова Т.Н. Налогообложение коммерческой деятельности / Т.Н. Оканова. - Москва: ЮНИТИ, 2013. - С. 164. [↑](#)
42. Куликов Н.И. Налоги и налогообложение / Н.И. Куликов, М.А. Куликова, Н.П. Назарчук; М-во образования и науки Российской Федерации, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования «Тамбовский гос. технический ун-т». - Тамбов: Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2013. - С. 153. [↑](#)
43. Налоги и налогообложение / под. ред. Д. Г. Черника; Гос. ун-т упр. - Москва: Юрайт, 2015. - С. 184. [↑](#)
44. Аршинов И.В. Налоги и налогообложение [Электронный ресурс] / И.В. Аршинов, Т.В. Ермошина; Минобрнауки России, Мордовский гос. ун-т им. Н.П. Огарева. - Саранск: МГУ им. Н.П. Огарева, 2017. - 1 электрон. опт. диск (CD-ROM). [↑](#)
45. Составлено на основании бухгалтерской отчетности ООО «Миллионер» за 2013-2015 г. [↑](#)
46. Дадашев А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации / А.З. Дадашев. - Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. - С. 143. [↑](#)
47. Нечаев А.С. Налоги и налогообложение / А.С. Нечаев, О.В. Антипина; М-во образования и науки РФ, Федеральное гос. бюджетное образовательное

- учреждение высш. проф. образования Иркутская гос. с.-х. акад. - Иркутск: Изд-во ИрГСХА, 2013. - С. 85. [↑](#)
48. Паскачев А.Б. Налоги и налогообложение / А.Б. Паскачев. - Москва: Изд-во экономико-правовой литературы, 2013. - С. 174. [↑](#)
49. Перов А.В. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. - 12-е изд., перераб. и доп. - Москва: Юрайт, 2013. - С. 156. [↑](#)
50. Налоговый кодекс РФ (НК РФ) часть 2 от 05.08.2000 № 117-ФЗ // КонсультантПлюс: Высшая школа: - 2017. - Вып. 20. [↑](#)
51. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика / В.Г. Пансков. - 4-е изд., перераб. и доп. - Москва: Юрайт, 2014. - С. 118. [↑](#)
52. Дадашев А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации / А.З. Дадашев. - Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015. - С. 82. [↑](#)
53. Куликов Н.И. Налоги и налогообложение / Н.И. Куликов, М.А. Куликова, Н.П. Назарчук; М-во образования и науки Российской Федерации, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования «Тамбовский гос. технический ун-т». - Тамбов: Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2013. - С. 53. [↑](#)
54. Налоги и налоговая система Российской Федерации / под ред. Б.Х. Алиева, Х.М. Мусаевой. - Москва: ЮНИТИ, 2014. - С. 85. [↑](#)
55. Паскачев А.Б. Налоги и налогообложение / А.Б. Паскачев. - Москва: Изд-во экономико-правовой литературы, 2013. - С. 39. [↑](#)
56. Скворцов О.В. Налоги и налогообложение / О.В. Скворцов. - 11-е изд., перераб. - Москва: Академия, 2013. - С. 218. [↑](#)

57. Паскачев А.Б. Налоги и налогообложение / А.Б. Паскачев. - Москва: Изд-во экономико-правовой литературы, 2013. - С. 90. [↑](#)
58. Нечаев А.С. Налоги и налогообложение / А.С. Нечаев, О.В. Антипина; М-во образования и науки РФ, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования Иркутская гос. с.-х. акад. - Иркутск: Изд-во ИрГСХА, 2013. - С. 41. [↑](#)
59. Паскачев А.Б. Налоги и налогообложение / А.Б. Паскачев. - Москва: Изд-во экономико-правовой литературы, 2013. - С. 71. [↑](#)
60. Скворцов О.В. Налоги и налогообложение / О.В. Скворцов. - 11-е изд., перераб. - Москва: Академия, 2013. - С. 206. [↑](#)
61. 8. Захарьин В.Р. Налоги и налогообложение / В.Р. Захарьин. - 2-е изд., перераб. и доп. - Москва: Форум: Инфра-М, 2013. - С. 48. [↑](#)