

Содержание:

Введение

В отечественной практике налогоплательщики все чаще сталкиваются с проблемой правильного определения объекта налогообложения. Это связано, прежде всего, с постоянными изменениями, вносимыми в налоговое законодательство, со сложностью и неоднозначностью трактовок некоторых положений нормативных актов.

Налог на прибыль является составным элементом налоговой системы РФ и служит инструментом перераспределения национального дохода. В отличие от других значимых налогов данный налог является прямым т.е. его окончательная сумма целиком и полностью зависит от конечного финансового результата.

Главный принцип налогового учета заключается в группировке данных первичных документов в аналитические регистры в соответствии с требованиями налогового законодательства для формирования налоговой базы по налогу на прибыль и заполнения налоговой декларации. В некоторых случаях данные налогового учета могут быть получены из регистров бухгалтерского учета. Предприятие в учетной политике должно отразить, какие регистры бухгалтерского учета являются исходными данными. Каждое предприятие самостоятельно организует налоговый учет, закрепив положения в учетной политике для целей налогообложения.

Объектом налогообложения по налогу на прибыль является прибыль организации, а стоимостная характеристика (денежное выражение) этой прибыли представляет собой налоговую базу по данному налогу. Плательщики данного налога исчисляют налог на прибыль в соответствии с правилами налогового законодательства. Под прибылью в налоговом законодательстве принимается разница между полученными доходами и величиной произведенных расходов.

Целью данной курсовой работы является рассмотреть аналитические регистры налогового учета по налогу на прибыль, виды регистров и их ведение, возможные ошибки в налоговом учете и их устранение, составления налоговой декларации по налогу на прибыль.

Также рассмотрим ответственность налогоплательщиков за не составление, ведение регистров налогового учета (отсутствие).

1. Характеристика аналитических регистров налогового учета

В статье 313 НК РФ определено, Налоговый учет - система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным настоящим Кодексом.

Налоговый учет является составляющей единой информационной системы коммерческой организации, поэтому его целесообразно рассматривать как открытую подсистему, которая должна включать: [5]

- 1) принципы ведения учета: автономности, интегрированности, использования корректировок, применение двойной или простой записи и т.п.;
- 2) правила ведения учета, определенные нормативными и законодательными актами, и оформленные в виде учетной политики для целей налогообложения;
- 3) регламент сбора и обработки первичных документов;
- 4) методику организации учета: (использование дополнительной кодировки счетов, введение отличительных аналитических признаков и т.п.);
- 5) систему регистров налогового учета;
- 6) правила составления налоговых деклараций.

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 с бюджетом по налогу.

Система налогового учета, в отличие от бухгалтерского учета, пока не регламентирована законодательством. В соответствии со статьёй 313 НК РФ: "...система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно,

исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя. [1]

Согласно статье 314 НК РФ формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения (в том числе операций, результаты которых учитываются в нескольких отчетных периодах либо переносятся на ряд лет). [1]

Исходя из принципа непрерывности отражения в хронологическом порядке объектов учёта для целей налогообложения, регистры налогового учёта формируются по всем операциям, тем или иным образом, учитываемым для целей налогообложения. При этом если порядок группировки и учёта объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения, соответствует порядку группировки и отражения в бухгалтерском учёте, то регистры бухгалтерского учёта могут быть заявлены налогоплательщиком как регистры налогового учёта и, следовательно, объекты, учтённые в подобных регистрах, будут учтены для исчисления налоговой базы в размерах и порядке, предусмотренном как в бухгалтерском учёте, так и в налоговом законодательстве.

Налогоплательщик анализирует хозяйственные операции, возникающие при осуществлении им деятельности, и самостоятельно определяет по каким объектам учёта он должен разработать и утвердить формы регистров налогового учёта, в которых должны быть обеспечены набор всех данных, необходимых для правильного определения показателей налоговой декларации, исходя из требований Главы 25 НК РФ по вопросу учёта соответствующих доходов и расходов.

Подтверждением данных налогового учёта являются:

1. первичные учётные документы (включая справку бухгалтера);
2. аналитические регистры налогового учёта;
3. расчёт налоговой базы.

Поскольку правила учета объектов для целей налогообложения не всегда совпадают с правилами, установленными в нормативных документах, регламентирующих бухгалтерский учет, можно выделить два способа формирования информации о порядке ведения налогового учета.

Регистры налогового учёта ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде и (или) любых электронных носителях. При этом аналитический учёт данных должен быть так организован налогоплательщиком, чтобы обеспечивал непрерывное отражение в хронологическом порядке фактов хозяйственной деятельности и раскрывал порядок формирования налоговой базы. Аналитические регистры налогового учета - сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период, сгруппированных в соответствии с требованиями настоящей главы, без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета. Они систематизируют и накапливают информацию, содержащуюся в принятых к учету первичных документах.[1]

Формы аналитических регистров налогового учёта для определения налоговой базы в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты:

1. наименование регистра;
2. период (дату) составления;
3. измерители операции в натуральном и денежном выражении;
4. наименование хозяйственных операций;
5. подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

Содержание данных налогового учёта (в т. ч. и данных первичных документов) является налоговой тайной.

Согласно ст. 314 НК РФ правильность отражения хозяйственных операций в регистрах налогового учёта обеспечивают лица, составившие и подписавшие их. При хранении регистров налогового учёта должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений. [1]

Исправление ошибки в регистре налогового учёта должно быть обоснованно и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты и обоснованием внесённого исправления.

Организация системы налогового учёта предусматривает определение совокупности показателей, прямо или косвенно влияющих на размер налоговой базы, критериев их систематизации в регистрах налогового учёта, а также порядка ведения налогового учёта, формирования и отражения в регистрах информации об объектах учёта. [1]

Современные нормативные и законодательные акты создают условия для образования разницы между данными налогового и бухгалтерского учета, возникающими: из-за различий в порядке признания доходов и расходов организации; ограничений по расходам, включаемым в налоговую базу; различий в перечне признания доходов и расходов. Поэтому появляется потребность в

дополнении учетной системы информацией, используемой для целей налогового учета [5].

Поэтому используемую в организации кодировку счетов рекомендуется дополнить и выделить 2 группы субсчетов. Первая группа субсчетов будет использоваться для учета расходов, принимаемых для целей налогового учета дополнительный знак – 01 «Расходы, учитываемые для налогообложения». Например, в сочетании с основными кодами это будет выглядеть следующим образом:

-20.XX.01 «Расходы основного производства, учитываемые для налогообложения»;

-25.XX.01 «Косвенные общепроизводственные расходы, учитываемые для налогообложения» и т.п.

Вторая группа субсчетов используется для отражения затрат, не принимаемых для целей налогообложения – 02 «Расходы не принимаемые для целей налогообложения».

-20.XX.02 «Расходы основного производства, не принимаемые для целей налогообложения»;

-25.XX.02 «Косвенные общепроизводственные расходы, не учитываемые для налогообложения» и т. п.

Вся информация из интегрированной системы финансового и налогового учета группируется по ветвям на основе выделенных субсчетов, аккумулируется по определенным признакам и отображается в регистрах налогового учета, которые служат основой для заполнения налоговой декларации.

В рамках ведения налогового учета выделяются регистры налогового учета, но только к некоторым предъявляются специфические требования, например, книга покупок, книга продаж и т.п. В большинстве случаев, формы регистров могут разрабатываться организациями самостоятельно.

Регистры учета должны быть ориентированы на решение основной задачи подсистемы налогового учета – формирование необходимой информации для определения объекта налогообложения по всем видам налогов, оптимизация налогообложения субъекта в рамках действующего законодательства, контроль за правильностью и своевременностью исчисления и уплатой налогов и сборов.

Выделяется несколько групп регистров налогового учета:

первая группа регистров - позволяет сформировать информацию об объектах налогообложения по налогу на прибыль;

вторая группа регистров - является основой для расчета налога на имущество.

Регистры формируются для обобщения информации об операциях получения доходов и расходов отчетного (налогового) периода с целью выявления сумм, понесенных в связи с получением доходов, используемых при заполнении декларации. Записи производятся по всем фактам признания доходов и расходов в целях налогообложения на основании данных соответствующих субсчетов.

Данные субсчета XX.XX.02. дадут возможность формировать аналитический регистр «Расходы, не учитываемые при определении налоговой базы» и проводить подробный анализ таких расходов.

Учитывая особенности формирования объекта налогообложения по налогу на прибыль, в коммерческой организации будут возникать два типа разниц:

- постоянные разницы, приводящие к образованию налогового обязательства,
- постоянные разницы, приводящие к возникновению налогового актива.

В целях удовлетворения требований налогового законодательства и ПБУ 18/02 информационная система позволит сформировать регистр учета постоянных разниц.

Например, исходя из того, что отложенные налоговые активы и обязательства образуются из-за отличий в финансовом и налоговом учете основных средств, то необходимо формировать «Сводный регистр учета временных и постоянных разниц по основным средствам». Он может быть построен по различным классификационным признакам: по классам, по номеру, по субномеру, по бизнес-сфере, по МВЗ, по месту эксплуатации. Количество показателей в отчете может меняться в зависимости от информационных потребностей. Состав показателей регистров налогового учета по основным средствам может быть расширен, основные средства могут быть сгруппированы по различным признакам: классам, бизнес-сферам, местам эксплуатации.

Регистры налогового учета должны позволять получать достаточно информации для заполнения налоговых деклараций, ведения оперативного текущего и последующего контроля за расходами по элементам и видам, в соответствии с требованиями НК РФ, и за налогооблагаемой базой, а также послужат основой для

сравнительного анализа данных финансового и налогового учета. Отчеты могут быть модифицированы, часть контрольной информации может быть получена из аналитических данных финансового учета.

1.2 Аналитические налоговые регистры

Аналитические регистры налогового учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащихся в принятых к учету первичных документах, аналитических данных налогового учета для отражения в расчете налоговой базы.

Следует отметить, что регистры налогового учета, разработанные МНС России устанавливают методические принципы ведения налогового учета и формирование показателей налоговых регистров. Разработанные регистры могут быть расширены, дополнены, разделены или преобразованы другим образом с учетом специфики деятельности конкретной организации. Кроме того организации имеют право разработать свои собственные налоговые регистры без использования регистров рекомендованных МНС России.

Аналитический учет данных налогового учета в целом должен быть так организован, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы. На основании итогов отдельных регистров формируются сводные регистры, по доходам, расходам, суммам начисленной амортизации и другим показателям.

Таким образом, из данных налогового учета должно быть ясно:

- как определяют доходы и расходы фирмы;
- как определяют долю расходов, учитываемые при налогообложении в отчетном периоде;
- какова сумма остатка расходов (убытков), подлежащих включению в расходы в следующих отчетных периодах;
- каков размер задолженности перед бюджетом.

Министерство Российской Федерации по налогам и сборам в рекомендациях "Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 НК РФ. Регистры налогового учета" 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 19.02.2018) методологические принципы ведения налогового учета и формирования показателей налогового учета.

Согласно этому документу предусмотрено ведение 51 регистра налогового учета с группировкой их по пяти группам.

Основная задача регистров первой группы – помочь организации при переходе от одного этапа заполнения регистров налогового учета к другому.

Основная задача регистров второй группы - это накопления сведений об имуществе организаций (стоимость основных средств, нематериальных активов). Указывается первоначальная стоимость имущества и её изменение в течении налогового периода.

Регистры третьей группы будут содержать информацию о поступлении и выбытии активов налогоплательщиков. Они заполняются на основании первичных учетных документов организации.

Налоговые регистры четвертой группы предназначены для непосредственного переноса данных из них в налоговую декларацию.

Пятая группа регистров направлена на учет целевых средств в некоммерческих организациях.

Формирование регистров налогового учета значительно упрощается, если предприятие использует какую-либо автоматизированную бухгалтерскую программу. В зависимости от фирмы - разработчика программы построение налогового учета в ней будет различаться. Но поскольку порядок ведения налоговых регистров в программе уже существует, следовательно пользователю достаточно изучить документацию к системе, чтобы вести на своем предприятии налоговый учет.

1.3 Виды регистров

Регистры учета хозяйственных операций являются источником систематизированной информации о проводимых организацией операциях, которые тем или иным образом влияют на величину налоговой базы в текущем или будущих периодах.

Настоящий перечень включает все основные операции, связанные с утратой или получением права собственности на объекты гражданских прав (имущество, в том числе деньги, работы услуги, права) по сделкам с третьими лицами. В отношении проводимых организацией операции по признанию задолженностей и иных установленных НК РФ объектов налогообложения перечень может быть дополнен. В частности, в нем отсутствуют регистры по учету операций выявления результатов инвентаризации, переоценки имущества (кроме автоматизируемого имущества и ценных бумаг).

Для организации налогового учета МНС РФ рекомендовало ведение следующих регистров:

Регистры промежуточных расчетов

1. Регистр-расчет Формирование стоимости объекта учета.
2. Регистр-расчет Учет амортизации нематериальных активов.
3. Регистр-расчет стоимости списанных сырья и (или) материалов по методу ФИФО (ЛИФО).
4. Регистр-расчет стоимости списанных товаров по методу ФИФО (ЛИФО).
5. Регистр-расчет стоимости сырья/материалов, списанных в отчетном периоде.
6. Регистр учета сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности по результатам инвентаризации на отчетную дату.
7. Регистр-расчет резерва сомнительных долгов текущего отчетного (налогового) периода.
8. Регистр учета кредиторской задолженности по результатам инвентаризации на отчетную дату.
9. Регистр учета договоров на добровольное страхование работников.
10. Регистр учета расходов по добровольному страхованию работников.
11. Регистр-расчет расходов по добровольному страхованию работников текущего периода.
12. Регистр-расчет расходов на ремонт текущего отчетного периода.
13. Регистр-расчет расходов на ремонт, учитываемых в текущем и будущих периодах.
14. Регистр учета внереализационных расходов по операциям уступки прав требования, относящихся к будущим периодам.
15. Регистр-расчет резерва расходов на гарантийный ремонт.
16. Регистр-расчет коэффициента для перерасчета резерва расходов на гарантийный ремонт.

Регистры промежуточных расчетов предназначены для отражения и хранения информации о порядке проведения налогоплательщиком расчетов промежуточных показателей, необходимых для формирования налоговой базы в порядке, предусмотренном главой 25 НК РФ.

Под промежуточными показателями понимаются показатели, для которых не предусмотрено соответствующих отдельных строк в Декларации, то есть их значения хоть и участвуют в формировании отчетных данных, но не в полном объеме через специальные расчеты или в составе обобщающего показателя.

Регистры учета состояния единицы учета

1. Регистр информации об объекте основных средств.
2. Регистр информации об объекте нематериальных активов.
3. Регистр информации о приобретенных партиях товаров, учитываемых по методу

ФИФО (ЛИФО).

4. Регистр информации о приобретенных партиях сырья/материалов, учитываемых по методу ФИФО (ЛИФО).
5. Регистр информации о движении товаров, учитываемых по методу средней себестоимости.
6. Регистр информации о движении приобретенных сырья/материалов, учитываемых по методу средней себестоимости.
7. Регистр учета расходов будущих периодов.
8. Регистр аналитического учета операций по движению дебиторской задолженности.
9. Регистр учета операций по движению кредиторской задолженности.
10. Регистр учета расчетов с бюджетом.
11. Регистр движения резерва по сомнительным долгам.
12. Регистр учета расходов на гарантийный ремонт.
13. Регистр учета расчетов по штрафным санкциям.

Регистры учета состояния единицы налогового учета являются источником систематизированной информации о состоянии показателей объекта учета, информация о которых используется более одного отчетного (налогового) периода. Ведение регистра должно обеспечить отражение информации о состоянии объекта учета на каждую текущую дату и изменении состояния объектов налогового учета во времени.

Содержащаяся в регистрах информация о величине показателей используется для формирования суммы расходов, подлежащих учету в составе того или иного элемента затрат в текущем отчетном периоде.

Регистры учета хозяйственных операций

1. Регистр учета операций приобретения имущества, работ, услуг, прав.
2. Регистр учета операций выбытия имущества (работ, услуг, прав).
3. Регистр учета поступлений денежных средств.
4. Регистр учета расхода денежных средств.
5. Регистр учета сумм начисленных штрафных санкций.
6. Регистр учета расходов на оплату труда.
7. Регистр учета начисления налогов, включаемых в состав расходов.

Записи в регистре производятся по каждому факту приобретения организацией права собственности на имущество, получения прав, результатов выполненных работ, потребления услуг, за исключением видов затрат, не подлежащих включению в состав расходов (доходов) в соответствии с главой 25 Налогового

Кодекса Российской Федерации.

Ведение регистра должно обеспечивать возможность группировки информации по условиям получения налогоплательщиком имущества (работ, услуг, прав), видам понесенных им при этом расходов и возникшим при этом объектам учета.

Информация, отраженная в регистре используется для формирования стоимости приобретаемого имущества, работ, услуг, прав, которые в дальнейшем учитываются в качестве доходов или расходов, уменьшающих сумму полученных доходов при определении налоговой базы, в порядке, установленном Кодексом.

Регистры формирования отчетных данных

1. Регистр-расчет учет амортизации основных средств.
2. Регистр-расчет стоимости товаров, списанных (реализованных) в отчетном периоде.
3. Регистр учета прочих расходов текущего периода.
4. Регистр-расчет финансовый результат от реализации амортизируемого имущества.
5. Регистр учета стоимости реализованного прочего имущества.
6. Регистр - расчет учета остатка транспортных расходов.
7. Регистр учета внереализационных расходов.
8. Регистр-расчет финансового результата от реализации прав, которые были приобретены ранее в рамках операции по оказанию финансовых услуг (пункт 3 статьи 279 НК РФ).
9. Регистр-расчет финансового результата от уступки прав требования (расходы по реализации прав, кроме ситуаций продажи ранее приобретенных прав).
10. Регистр учета доходов текущего периода.
11. Регистр учета убытков обслуживающих производств.
12. Регистр-расчет финансовый результат от деятельности обслуживающих производств и хозяйств.

1.4 Ведение регистров

Ведение регистров формирования отчетных данных обеспечивает информацией о порядке получения значений конкретных строк налоговой декларации.

Обобщающим признаком для всех вышеперечисленных регистров является формирование в них конечных данных налоговой отчетности. Одновременно в этих регистрах как результат расчетов выявляется и систематизируется и иная информация, переносимая в регистры учета состояния единицы налогового учета или регистры промежуточных расчетов.[8]

Рекомендации ведения налогового учета в соответствии с Инструкцией № 5н.

Инструкцией № 25н (утверждена приказом Минфина России от 10 февраля 2006 года) определено, что в целях бюджетного учета учреждение обязано определять доходы и расходы методом начисления. В таком случае и в целях налогового учета целесообразно применять метод начисления,

так как применение одного и того же метода признания доходов и расходов для бюджетного и налогового учета позволит избежать двойного учета, а также использовать в целях налогового учета регистры бухгалтерского учета.

В соответствии с п. 8 ст. 254 НК РФ для определения размера материальных расходов при списании сырья и материалов, используемых при производстве (изготовлении) товаров (выполнении работ, оказании услуг), учреждение обязано утвердить в учетной политике для целей налогообложения

один из следующих методов оценки указанного сырья и материалов:

- по стоимости единицы запасов;
- по средней стоимости;
- по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО);
- по стоимости последних по времени приобретений (ЛИФО).

Напомним, что Инструкцией № 25н предусмотрено два способа списания материальных запасов:

- по фактической стоимости каждой единицы;
- по средней фактической стоимости.

В целях сближения налогового и бюджетного учета и устранения расхождений между ними бюджетному учреждению целесообразнее утвердить какой-либо один способ.

Согласно п. 3 ст. 259 НК РФ в целях налогового учета налогоплательщики самостоятельно определяют метод начисления амортизации (линейный или нелинейный). Нелинейный метод достаточно громоздок и неудобен, а применение одного и того же метода в налоговом и бюджетном учетах позволит избежать двойного учета.

Ответственность за не составление регистров налогового учета.

В ст. 120 НК РФ предусмотрена ответственность за грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения. Под грубым нарушением понимается, в частности, отсутствие первичных документов, счетов-фактур или регистров бухгалтерского учета. Налоговые регистры в

данной норме не упоминаются. Таким образом, при отсутствии регистров налогового учета требования ст. 120 НК РФ не нарушаются.[1]

Ответственность по ст. 126 НК РФ наступает в том случае, если учреждение не представило в установленный срок документы и другие сведения, предусмотренные налоговым законодательством. Однако налоговые органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета (ст. 313 НК РФ). А раз нет утвержденных форм налоговых регистров, то требовать их не следует. Ведь, чтобы запросить документы, инспекция должна знать их перечень и

количество.

Значит, оштрафовать учреждение за неведение регистров налогового учета по ст. 126 НК РФ нельзя. В ст. 122 НК РФ установлена ответственность за неуплату или не доплату налога в результате занижения налоговой базы или других неправомерных действий. И даже если отсутствие налоговых регистров привело к недоимке по налогу, то штраф назначат именно за не доплату, а не за отсутствие налоговых регистров. Следует отметить, что налоговое законодательство не содержит санкций за отсутствие регистров налогового учета.

Компания может хранить документы бухгалтерского и налогового учета в электронном виде при условии, что все они заверены электронной цифровой подписью (письмо Минфина России от 24 июля 2008 года № 03-02-071-314).

С формальной точки зрения основания для такого вывода есть. Подпись – это обязательный реквизит любого первичного документа (пункт 2 статьи 9

Федерального закона от 21 ноября 1996 года № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»). Регистры бухгалтерского и налогового учета тоже должны быть

подписаны составившими их лицами. Это следует из абзаца 8 статьи 314 НК РФ, а также пункта 2 статьи 9 и пункта 3 статьи 10 Закона № 129-ФЗ. Закон не ставит эти требования в зависимость от того, в каком виде компания хранит документы - бумажном или электронном. А единственная

возможность завизировать электронный документ - использовать электронную цифровую подпись (статья 4 Федерального закона от 10 января 2002 года № 1-ФЗ).

Специального штрафа за это нарушение нет. Есть штраф за отсутствие первичных документов и бухгалтерских регистров - 5 тыс. рублей (статья 120 НК РФ). Однако, в контрольном управлении ФНС России считают, что к этому нарушению нельзя приравнивать ситуацию, когда документ составлен, но не подписан. Кроме того, налоговиков в ходе проверки интересуют документы в бумажном виде, а не в электронном - соответственно с «живой» подписью. Проблемы могут быть, только если в ходе проверки инспекция истребует документы, которые не подписаны. И то при условии, что нет возможности сразу же их распечатать и подписать. Например, если главный бухгалтер на больничном или вообще уволился. В результате инспектор может не зачесть расходы или отказать в вычете НДС.

Во избежание таких проблем на случай проверки любую первичку и регистры лучше хранить в бумажном виде и с подписями. Распечатывать документы целесообразно по окончании каждого квартала (налоговый период по НДС), а также перед увольнением главного бухгалтера или директора.

1.5 Налог на прибыль и порядок составления налоговой декларации

Налог на прибыль является одним из обязательных налогов ОСНО для юридических лиц (в том числе иностранных). Налог на прибыль является федеральным налогом, величина которого напрямую зависит от финансовой деятельности организации (ее прибыли). Организации, отвечающие определенным условиям, при соблюдении которых полученный доход облагается нулевой ставкой, например, ведение образовательной или медицинской деятельности (перечень доходов, по которым возможно применение ставки 0%, установлен ст.284, 284.1, 284.3 НК РФ).[4]

Если же организация находится на упрощенной системе налогообложения, то у нее возникает острая необходимость в ведении налогового учета, так как момент признания доходов и расходов в учетных подсистемах различный: в налоговом учете – это момент оплаты, в бухгалтерском учете – это признание факта реализации продукции, услуг, расходов.

Объектом налогообложения является прибыль организации, полученная по итогам отчетного (налогового) периода.

Налог на прибыль организаций рассчитывается по следующей форме:

Налог к уплате в бюджет = Налоговая база x Ставка налога – Авансовые платежи – Торговый сбор

Отчетным периодом по налогу на прибыль является квартал, полугодие и 9 месяцев. Для организаций, выбравших способ уплаты авансов по фактической прибыли (ежемесячно), отчетным периодом является месяц, два месяца и так до окончания года. Налоговым периодом по налогу на прибыль является календарный год. Организации в течение года должны уплачивать авансовые платежи по итогам каждого отчетного периода (в зависимости от способа уплаты авансов).

Налог на прибыль подлежит уплате в срок до 28 марта следующего года.

Отчетность по налогу на прибыль организаций - по итогам каждого отчетного и налогового периода организациям необходимо сдавать налоговую декларацию. Если организация уплачивает ежеквартальные авансы декларации она сдает 4 раза (по итогам каждого квартала за год). При уплате авансов по фактической прибыли декларацию нужно сдавать 12 раз в год (с января по ноябрь и за год). Декларации по итогам отчетного периода сдаются в ИФНС не позднее 28 дней с окончания отчетного периода. Декларация по итогам года не позднее 28 марта следующего года. Декларация сдается по месту учета организации и ее обособленных подразделений. Крупнейшие налогоплательщики отчитываются по месту учета. Плательщики налога на прибыль обязаны вести регистры налогового и аналитического учета. Если в налоговом периоде у налогоплательщика отсутствовали операции по налогу на прибыль и не было движения денежных средств по расчетным счетам и кассе он может подать единую упрощенную декларацию.

Заполнение декларации по прибыли

Декларация по прибыли, это многостраничная форма, однако по умолчанию заполняются лишь несколько разделов. Это титульный лист, подраздел 1.1, лист 02, который содержит основной расчет налога, а также приложения №1 и №2, раскрывающие соответственно доходы и расходы - в рамках реализации и внереализационные. Все перечисленные листы должны быть оформлены.

Прочие представленные в бланке раздела декларации, заполняются и предоставляются в ИФНС, только если у компании имелись соответствующие операции или же прочие данные для отражения в отчете.

Надо сказать, что утвержденная форма декларации по налогу на прибыль - это универсальный бланк, что называется, на все случаи жизни. Так, лист 06 отчета заполняют лишь негосударственные пенсионные фонды. Лист 07 предназначен для отражения получения средств целевого финансирования. Лист 08 заполняют те компании, которые осуществляли самостоятельную (симметричную, обратную) корректировку налоговой базы, налога (убытков) при составлении отчета за год. В составе годовой отчетности заполняют лист 09 с приложениями и те налогоплательщики, которые являются контролирующим лицом иностранной компании. Декларация на прибыль заполняется с учетом, условно говоря, временного фактора, точнее, некоторые ее разделы. Так заполнение годовой декларации по налогу на прибыль предполагает отсутствие подраздела 1.2 Раздела 1. Приложение №4 к Листу 02, наоборот, оформляют в составе годовой декларации, а также в отчете за 1 квартал.

Алгоритм заполнения декларации по налогу на прибыль

Рассмотрим основные моменты заполнения декларации по налогу на прибыль на примере разделов, которые оформляются в обязательном порядке.

Порядок заполнения налоговой декларации на прибыль, как, пожалуй, и любого другого отчета, предполагает соблюдение некоторых общих принципов.

Титульный лист декларации содержит стандартные данные о компании: название, ИНН, КПП, ФИО лица, который является ответственным за подачу отчетности, и номер налоговой инспекции, к которой прикреплена компания. Также на титуле указывается информация о самом отчете - период, за который он подается, и отчетный год.

Далее следует подраздел 1.1 раздела 1, который носит название «Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика (налогового

агента)». В данном листе указывается код ОКТМО, свидетельствующий о территориальной принадлежности организации. После него идет разбивка общей суммы бюджетного платежа на федеральную и региональную часть налога по КБК 182 1 01 01011 01 1000 110 и 182 1 01 01012 02 1000 110 соответственно в пропорции 3% к 17%. Напомним, что такое деление отчислений налога на прибыль по общей ставке в 20% в федеральный бюджет и бюджет субъекта РФ Местные власти имеют в настоящий момент возможность снижать «свою» часть платежа для отдельных категорий налогоплательщиков.

Основной расчет налога совершается в листе 02. В нем суммируются по строкам доходы от реализации, внереализационные доходы, расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации и внереализационные расходы. К полученной налоговой базе применяются установленные ставки налога, таким образом определяется сумма налога к уплате. Сами доходы и расходы расшифровываются в приложениях № 1 и № 2 к Листу 02.

Заполнение декларации по налогу на прибыль: сопоставление данных

Заполнение налоговой декларации по налогу на прибыль предполагает учесть следующий момент. Расчет налога всегда происходит нарастающим итогом, например, за 1 квартал, полугодие и 9 месяцев. То есть в каждой последующей декларации в течение года содержатся в том числе и данные по доходам и расходам за предыдущий отчетный период. В этой связи важно правильно отследить внесение в отчет данных, касающихся ранее рассчитанных авансовых платежей по налогу.

Порядок заполнения декларации по прибыли предполагает, что суммы авансов за отчетный период, предшествующий периоду, за который заполняется форма, отражаются в строках 210-230 Листа 02 отчета и позволяют проследить корреляцию значений между декларациями за разные отчетные периоды в течение года.

Так, например, при заполнении декларации по налогу на прибыль фирма, которая рассчитывает налог по итогам квартала, укажет в строках 210-230 декларации сумму исчисленного налога, указанного в строках 180-200 предыдущего отчета. Организация, рассчитывающаяся с бюджетом ежемесячно исходя из фактически полученной прибыли также отразит в данных строках суммы исчисленных авансовых платежей согласно декларации за предыдущий отчетный период, только в данном случае это будет ежемесячно подаваемый отчет.

Та же компания, которая уплачивает ежемесячные авансовые платежи, с последующим расчетом доплаты по итогам квартала, укажет в строках 180-200 сумму фактического налога за предыдущий квартал (строки 180-200) и ежемесячных авансовых платежей, которые необходимо было заплатить в текущем квартале (строки 290-310 отчета за предыдущий квартал).

В итоге суммы, которые отражаются в строках 210-230, вычитаются из соответствующих значений федеральной и региональной части налога, определенного исходя из налоговой базы за весь отчетный период с начала года. Таким образом и определяется сумма налога на прибыль к доплате по данным декларации за текущий отчетный период.

1.6 Устранение ошибок налогового учета посредством аналитических регистров

Можно выделить несколько причин возникновения ошибки в учетной системе организации:

- ненадлежащее применение нормативно-правовых актов Российской Федерации;
- ошибочное формирование учетной политики;
- неправильное вычисление погрешностей;
- неверная классификация либо оценка фактов хозяйственной деятельности организации;
- ненадлежащее применение информации, которая имеется на дату подписания отчетности вследствие недобросовестных действий должностных лиц экономического субъекта.

Следует отметить, что налоговый учет представляет собой систему обобщения информации для определения налоговой базы по налогу, в соответствии с данными первичных документов, сгруппированными в порядке, предусмотренном налоговым законодательством России [ст. 313 НК РФ].

Следовательно, причины возникновения ошибок в системе бухгалтерского учета свойственны и системе налогового учета [1].

Налоговый учет проводится для целей формирования полной и достоверной информации о порядке учета хозяйственных операций, которые осуществляются налогоплательщиком в течение отчетного или налогового периода, для обеспечения информацией пользователей, проведения контроля правильности исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль [2].

В основу исчисления налога положена система налогового учета, одним из элементов которой являются аналитические регистры налогового учета [3].

Порядок исправления ошибок в аналитических регистрах налогового учета предусмотрен ст. 314 Налогового кодекса РФ [НК РФ].

Исправление ошибки в налоговом регистре должно быть обосновано и подтверждено подписью ответственного лица, которое его исправило, указав дату и обоснование исправления [3].

Корректирующие записи в бухгалтерском учете должны быть сделаны в тот период, когда обнаружена ошибка в регистрах налогового учета. При этом, если необходимо до начислить налог, то делаются прямые записи, а при обнаружении излишне начисленной суммы налога – сумма сторнируется.

Согласно ст. 81 НК РФ при обнаружении в представленной налоговой декларации ошибок, не приводящих к занижению подлежащей уплате суммы налога, налогоплательщик вправе, но не обязан, представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию НК РФ.

Заключение

Умелое управление и грамотное использование налоговой политикой предприятия может стать существенным преимуществом для любой фирмы.

Проанализировав все налоговые регистры, можно сказать, что данный налог является незаменимым в современной системе финансов, являясь крупнейшим источником доходов бюджетов, а налоговые регистры в свою очередь являются неотъемлемой частью данного налога и служат для правильного его исчисления и использования. Охватывает не только различные категории налогоплательщиков, но и устанавливает для каждого из них свои особенности исчисления, уплаты, обложения: в применении налоговых ставок, льгот, сроков уплаты и т.д.

Формы аналитических регистров к налоговому учету организация может разработать самостоятельно. воспользоваться рекомендациями ФНС России по составлению налоговых регистров или воспользоваться данными аналитического учета, разработанными в соответствии с правилами бухгалтерского учета, при условии, что содержащиеся в документах (реквизитах) аналитического учета информация содержит все необходимые сведения для исчисления налоговой базы и составления налоговой отчетности в разрезе каждой хозяйственной операции.

Система налогового учета организуется предприятием самостоятельно исходя из принципа последовательности перехода от одного налогового периода к другому. В связи с тем, что единых утвержденных форм регистров налогового учета не существует, организация должно разрабатывать их самостоятельно либо вносить в применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительные реквизиты, формируя тем самым регистры налогового учета. И в том и в другом случае регистры необходимо указывать в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя .

Налогоплательщик анализирует хозяйственные операции и самостоятельно определяет, по каким объектам учета он должен разработать и утвердить формы регистров налогового учета, в которых должен быть обеспечен набор всех данных, необходимых для правильного определения показателей налоговой декларации.

Список используемой литературы

1 Налоговый кодекс Российской Федерации 1и 2часть от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. От 19.02.2018) [Электронный ресурс Консультант Плюс. Интернет версия www.consultant.ru]

2 Перов А.В., Толкушин А.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. -М: Юрайт-Издат, 2010

3 Гладешева Ю.П. Как организовать налоговый учет /Ю.П. Гладешева. -М.: Бератор-Пресс. 2012.

4 Журнал Главбух. Интернет версия www.glavbukh.ru

5 Зимакова, Л. А. Отдельные аспекты организации налогового учета в коммерческих организациях [Текст] / Л. А. Зимакова, К. С. Филипченко // Современные научные исследования и разработки. – 2016. - № 6. – С. 44-49.

6 Иванько, Н. А. Система налогового учета в торговых организациях [Текст] / Н. А. Иванько // Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения . - 2015. - № 8. - С. 59-63.

7 Белик, Ю. Г. Причины возникновения порядок устранения ошибок в системе налогового учета посредством аналитических регистров [Текст] / Ю. Г. Белик, Д. А. Белик // Аллея Науки. - 2017. - №15. - С. 179-184

8 Филина, Ф. Регистры налогового учета [Электронный ресурс] / Ф. Филина // Российский бухгалтер. - 2018. - 5 дек. - Режим доступа:
<http://rosbuh.ru/?page=article&item=2285>.