

## Содержание:

# Введение

**Актуальность.** Организация налогового учета предприятия – это важный этап деятельности организации, поскольку она представляет собой основу всех видов учета: бухгалтерского и налогового, а также кадрового и управленческого. Основной целью организации налогового учета является обеспечение текущего контроля над расчетами по обязательствам организации в разрезе налогообложения. Правильная организация учета налогов требует высокой квалификации и практического опыта, и позволяет исключить ошибки и путаницу в формировании отчетности, избавляет от штрафных санкций и позволяет получать максимально точную информацию от бухгалтерской службы.

Тщательный анализ величины налоговых обязательств предприятия помогает оптимизировать налоговую нагрузку и, как следствие, снизить размер выплат.

**Предметом исследования** являются аналитические регистры налогового учета.

**Объектом исследования** является система налогового учета в ООО «Милавита».

**Целью работы** является исследование формирования аналитических регистров налогового учета.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие **задачи**:

- 1) исследовать сущность налогового учета, его функции и задачи;
- 2) рассмотреть назначение и виды аналитических регистров налогового учета;
- 3) представить организационно-экономическую характеристику ООО «Милавита»;
- 4) исследовать организацию налогового учета и формирования аналитических регистров налогового учета на примере налога на прибыль в ООО «Милавита»;
- 4) определить направления совершенствования аналитических регистров налогового учета.

**Методами исследования**, используемыми в работе явились следующие: метод анализа, сравнения, обобщения, группировки.

**Информационной основой** послужили труды по вопросам налогового учета, а также нормативные и правовые акты Российской Федерации.

Работа структурно состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений.

## **Глава 1. Теоретические основы формирования аналитических регистров налогового учета**

### **1.1. Содержание налогового учета, его функции и задачи**

Налоговый учет как понятие в законодательстве появилось впервые при введении в действие 25 Главы Налогового кодекса Российской Федерации, то есть с 01.01.2002 г. Согласно ст. 313 НК налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль на основе данных первичных документов[1].

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно. При недостаточности информации в специальных регистрах бухгалтерского учета, налогоплательщик имеет право самостоятельно дополнять специальные регистры бухгалтерского учета необходимыми реквизитами, тем самым формируя специальные регистры налогового учета, или самим формировать специальные регистры налогового учета[2].

Налоговый учет ведется для отражения полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, формируемых налогоплательщиком в течение налогового периода. Налоговый учет источник обеспечения информацией пользователей как внешних, так и внутренних для мониторинга правомерного исчисления и уплаты налога в бюджет[3].

Можно перечислить следующие функции налогового учета:

1) фискальная – своевременность наполняемости бюджета;

- 2) информационная – количественная и качественная характеристика измерения за определенный период финансового состояния налогоплательщиков;
- 3) контрольная – осуществление контроля за выполнением налогоплательщиками своих обязательств с помощью разрабатываемых форм.

К задачам налогового учета можно отнести:

- 1) формирование полной и достоверной информации о порядке предоставления данных о величине объектов налогообложения и размера налогооблагаемой базы отчётного (налогового) периода;
- 2) обоснование применяемых льгот и вычетов;
- 3) обеспечение отдельного учёта при применении различных ставок налога или различного порядка налогообложения;
- 4) обеспечение своевременной, достоверной и полной информацией внутренних и внешних пользователей,
- 5) контроль за правильностью исчисления и перечисления налога в бюджет[\[4\]](#).

Принципы налогового учета: обязательность, определенность, справедливость, единство, гласность. Критерии применения принципов: уместность, объективность, осуществимость[\[5\]](#).

Подтверждающими данными для налогового учета являются первичные документы, расчет налоговой базы, аналитические регистры налогового учета. В соответствии с 25 Главой НК РФ, объектом налогообложения является валовая прибыль хозяйствующего субъекта, уменьшенная или увеличенная в соответствии с порядком, установленным НК РФ[\[6\]](#).

## **1.2. Назначение регистров налогового учета**

В основе любой модели учета лежат регистры учета, информация в которых систематизируется с целью формирования налоговой базы по налогу на прибыль. Для ведения налогового учета могут быть использованы как бухгалтерские, так и аналитические регистры налогового учета и комбинированные[\[7\]](#).

Требования к аналитическим регистрам налогового учета установлены в ст. 313 и 314 НК РФ[8]: хозяйственные операции должны отражаться в регистрах в хронологическом порядке, правильность отражения хозяйственных операций в регистрах обеспечивают лица, составившие и подписавшие их, при хранении регистров должна обеспечиваться их защита от не- санкционированных исправлений, исправление ошибок в регистрах должно быть обосновано и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты исправления; содержание регистров является коммерческой тайной.

Систематизация данных первичных учетных документов в регистрах налогового учета производится на основе их группировки без отражения на счетах бухгалтерского учета.

Формы аналитических регистров к налоговому учету организация вправе разработать самостоятельно. В принципе можно воспользоваться данными аналитического учета, разработанными в соответствии с правилами ведения бухучета. Но тут есть одно условие: содержащаяся в них информация должна включать в себя все необходимые сведения для исчисления налоговой базы и составления декларации[9].

Формы регистров налогового учета, порядок отражения в них аналитических данных налогового учета и данных первичных учетных документов устанавливаются в приложениях к учетной политике для целей налогообложения. Конкретные особенности регистров разрабатываются организациями самостоятельно и утверждаются в Приказе «Об учётной политике для целей налогообложения».

Несмотря на то, что налоговым законодательством установлен принцип самостоятельности налогоплательщиков при разработке форм аналитических регистров налогового учета, в ст. 313 НК РФ приведен перечень обязательных реквизитов регистров для определения налоговой базы[10]. К этим реквизитам относятся: наименование регистра, при этом понятие регистр – более узкое по сравнению с понятием документ; период составления (за месяц, за квартал), в то время как документы бухучета составляются на определенную дату; измерители операции в натуральном (если это можно) и в денежном выражении, причем указание натуральных измерителей не является обязательным; наименование хозяйственных операций; подпись (расшифровка подписи) лица, ответственного за составление регистра[11].

Налоговые регистры разделены на пять групп: 1) регистры промежуточных расчетов; 2) регистры учета состояния единицы налогового учета; 3) регистры учета хозяйственных операций; 4) регистры формирования отчетных данных; 5) регистры учета целевых средств (некоммерческими организациями). Данный перечень не является исчерпывающим. Организации-налогоплательщики могут расширить, дополнить или иным образом изменить показатели регистров с учетом специфики их деятельности и изменений законодательства[\[12\]](#).

Система регистров налогового учета, рекомендованная ИФНС России, может быть применена в том случае, если организация-налогоплательщик использует первую модель налогового учета, при которой бухгалтерский и налоговый учет ведутся параллельно.

Использование системы регистров налогового учета позволяет регистрировать, систематизировать и обобщать всю необходимую информацию, в целях исчисления налоговой базы[\[13\]](#).

## **Выводы**

Налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль на основе данных первичных документов. Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно. При недостаточности информации в специальных регистрах бухгалтерского учета, налогоплательщик имеет право самостоятельно дополнять специальные регистры бухгалтерского учета необходимыми реквизитами, тем самым формируя специальные регистры налогового учета, или самим формировать специальные регистры налогового учета.

Регистрами налогового учета являются специальными документами, применяемые только в целях налогообложения. Статья 313 НК РФ содержит положение о возможности использовать в целях налогового учета регистры бухгалтерского учета, дополняя их необходимыми данными организации и формируя тем самым регистры налогового учета.

## **Глава 2. Формирования регистров налогового учета по налогу на прибыль в ООО «Милавита»**

## **2.1. Организационно-экономическая характеристика предприятия**

**Основным видом деятельности ООО «Милавита» является производство и продажа шкафов-купе, гардеробных и детских комнат, межкомнатных перегородок и пр.**

**Среднесписочная численность ООО «Милавита» в 2016 г. составила 1 500 человек. Во главе компании ООО «Милавита» стоит директор, которому непосредственно подчиняются сотрудники.**

**Организационная структура ООО «Милавита» приведена на рисунке 1. Все структурные подразделения во главе с их начальниками, находящиеся на предприятии,**



Выручка	86494353	97610060	11115707	112,85	100,00	100,00	0,00
Себестоимость продаж	78414062	82898400	4484338	105,72	90,66	84,93	-5,73
Валовая прибыль	8080291	14711661	6631370	182,07	9,34	15,07	5,73
Коммерческие и управленческие расходы	5661733	7718539	2056806	136,33	6,55	7,91	1,36
Прибыль (убыток) от продаж	2418558	6993122	4574564	289,14	2,80	7,16	4,37
Прочие доходы и расходы	-403915	-5454222	-5050307	1350,34	-0,47	-5,59	-5,12
Прибыль (убыток) до налогообложения	2014643	1538900	-475743	76,39	2,33	1,58	-0,75
Налог на прибыль и иные аналогичные обязательства платежи	182718	636931	454213	348,59	0,21	0,65	0,44
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	1831925	901969	-929956	49,24	2,12	0,92	-1,19



По итогам анализа изменения прибыли видно, что валовая прибыль увеличилась на 182,07% или на 6 631 370 тыс. руб., за счет увеличения выручки на 112,85% или на 11 115 707 тыс. руб., тогда как чистая прибыль снизилась на 929 956 тыс. руб. в основном за счет снижения показателя прочих доходов на 3 021 492 и увеличение прочих расходов на 1 201 890 тыс. руб.

## **2.2. Формирование аналитических налоговых регистров по налогу на прибыль**

Для расчета налога на прибыль в ООО «Милавита» используются данные анализа следующих счетов бухгалтерского учета (в том числе, в разрезе субсчетов):

41 «Товары» в корреспонденции со счетом 90.02 «Себестоимость продаж». В соответствии с учетной политикой организации для целей бухгалтерского учета на счете 41 учитываются обособленно суммы таможенных пошлин и сборов (субсчет 41.02 «Таможенные пошлины и сборы»). Для целей бухгалтерского учета данные расходы расцениваются, как прямые. Для целей налогового учета, согласно учетной политике организации, эти расходы относятся к косвенным расходам (то есть списываются в той сумме, в которой они были понесены в отчетном периоде).

44 «Расходы на продажу» в корреспонденции со счетом 90.07 «Расходы на продажу». В соответствии с учетной политикой организации для целей бухгалтерского учета на счете 44 учитываются в разрезе аналитики суммы транспортных расходов (прямые расходы для целей бухгалтерского учета) и суммы расходов на брокерские услуги (так же относятся к прямым расходам для целей бухгалтерского учета). Для целей налогового учета, согласно учетной политике предприятия, транспортные расходы относятся к прямым расходам, а суммы расходов на брокерские услуги относятся к косвенным расходам (то есть списываются в той сумме, в которой они были понесены в отчетном периоде). В результате разного подхода к учету брокерских услуг для целей налогового и бухгалтерского учета, образуются временные разницы в соответствии с ПБУ 18/02. Кроме того, в бухгалтерском учете компания создает резерв на оплату предстоящих отпусков. В налоговом учете такой резерв компанией не создается. Так же временные разницы в соответствии с ПБУ 18/02 возникают у компании в связи с разницей между суммами амортизации ОС, начисляемыми в налоговом и бухгалтерском учете.

90 «Выручка». Компания реализует товары на российском рынке, поэтому товары реализуются со ставкой НДС 18%.

91 «Прочие доходы и расходы». В числе прочих доходов и расходов организации учитываются положительные и отрицательные суммовые и курсовые разницы. При этом в части суммовых разниц у компаний возникают временные разницы в соответствии с положениями ПБУ 18/02. При расчете суммы выручки, учитываемой для целей налогообложения, суммы НДС не учитываются.

Согласно приведенным данным, доходы от торговых операций за вычетом НДС для целей налога на прибыль составили: 293 649 764 тыс. руб.

## Таблица 2

### Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.01

за 1 квартал 2017 г.

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Для налогового учета	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Принят	Не принят
1	2	3	4	5	6	7
91.01	39 983 413					
Доходы - Курсовые разницы	355 344	355 344	0			

Доходы - поступления по выставленным претензиям перевозчику	47 433	40216	0	НДС 7 217 (учтен на счете 91.02)	7217
Доходы от сдачи имущества в аренду	5 329 630	4 516 636	0	НДС 812 994 (учтен на счете 91.02)	812 994
НДС не принимаемый для целей налогового учета	33	0	33	восстановлен ранее списанный НДС на расходы, не принимаемые в налоговом учете	
Отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от офиц.курса	418 836	418 836	0		
Положительная курсовая разница - нереализованная - кредиты	22 742 636	22 742 636	0		

## Продолжение таблицы 2

1	2	3	4	5	6	7
Положительная курсовая разница - Нереализованная - Прочая кредиторская задолженность	48	48	0			

Положительная разница - переоценка прочен кредиторской задолженности в у.е.	1 960	0	1 960	переоценка на конец месяца	
Положительная курсовая разница - Нереализованная - Торговая кредиторская задолженность	7 915 627	7 915 627	0		
Положительная курсовая разница - Нереализованная Торговая кредиторская задолженность в у.е.	38 747	38 747	0		
Положительная курсовая разница - Переоценка денежных средств в валюте	1 332 567	1 332 567	0		
Положительная курсовая разница - Погашение кредитов	2 639	2 639	0		
Положительная курсовая разница - Прочая кредиторская задолженность в у.е.	8 753	8 753	0		
Положительная курсовая разница - Торговая кредиторская задолженность	1 261 354	1 261 354	0		
Претензия перевозчику	50 668	42 939	0	НДС 7 729 (учтен на счете 91.02)	7 729

Проценты к получению - прочие	409 218	409 218	0
Прочие. Доходы от безвозмездно полученного имущества	25 903	25 052	851 не приняты для налогового учета, так как нет документов
Прочие. Доходы прошлых лет	142	142	0

### Продолжение таблицы 2

1	2	3	4	5	6	7
Прочие - исправление ошибок прошлых лет, выявленных в отчетном году	1 313	1 313	0			
Прочие - списание Дт и Кт задолженности с истекшим сроком давности	40 561	40 561	0			
Итого	39 983 413	39 152 629	2 844	827	940	

Согласно приведенным выше данным, прочие доходы за вычетом НДС для целей налога на прибыль учитываемые в составе внереализационных составили 39 152 629 тыс. руб. В том числе доходы от безвозмездно полученного имущества – 25 052 тыс. руб. Сумма не принимаемых для целей налог на прибыль доходов составила 2 844 тыс. руб.

### Таблица 3

#### Анализ счета 90.02 за 1 квартал 2017 г.

<b>Корреспондирующий счет</b>	<b>Дебет</b>	<b>Для налогового учета</b>
-------------------------------	--------------	-----------------------------

<b>Начальное сальдо</b>	<b>Принят в составе прямых</b>	<b>Не принят</b>
41	186 116 740	
41.01 Товары на складах	122 216 265	122 216 265
41.02 Таможенные пошлины и сборы	8 969 919 0	8 969 919
41.04 Покупные изделия	54 051 102	54 051 102
41.07 Товары на складах по ставке 0% (экспорт)	879 454	879 454
Оборот	186 116 740	177 146 821
Конечное сальдо	186 116 740	
41.02 Таможенные пошлины и сборы		
76.09 Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами	10 262 742	10 262 742

Временная разница с таможенных пошлин  
и сборов 1 292 823

Согласно вышеприведенным данным, сумма прямых расходов, относящихся к реализованным товарам для целей налога на прибыль составила 177 146 821 тыс. руб. Расходы на таможенные пошлины и сборы, учитываемые для целей налог на прибыль в составе косвенных расходов составили 10 262 742 тыс. руб.

### Таблица 3

#### Анализ счета 90.07 за 1 квартал 2017 г.

Корреспондирующий счет	Дебет Для налогового учета			
	В БУ	Принят (косвенные расходы)	Не принят	
Начальное сальдо				
44				
44 Амортизация	5511 315	5 485 409	25 905	
44 Брокерские услуги	2 002 660	1 975 914	26 746	
44 Заработная плата	7 016 444	6 932 668	83 776	сумма резерва
44 Платежи за негативное воздействие на окружающую среду сверх нормы не принимаемая для налогового учета	4 387	0	4 387	

44 Представительские расходы не принимаемые в налоговом учете	102 998	0	102 998	
44 Страховые взносы с ФОТ	1 094 074	1 041 816	52 257	сумма резерва
44 Представительские расходы принимаемые	181 551	181 551	0	
44 Аренда	7 342 699	7 342 699	0	
44 Аутсорсинг	10 927 244	10 927 244	0	
44 Консультационные услуги	855 225	855 225	0	
44 Ремонт оборудования	242 623	242 623		
44 Косметический ремонт офиса	75 348	75 348		
44 Командировки	63 818	63 818		
44 Инвентарь и хозяйственные принадлежности	106 831	106 831		
44 Канцтовары и прочие материалы	2 834 006	2 834 006		



44 ДМС	148 744	148 744	
44 Юридические услуги	126 949	126 949	
44 Прочие коммерческие расходы	845 771	845 771	0
ИТОГО	56 608 740	56 312 671	296 069

Согласно вышеприведенным данным, коммерческие расходы, учитываемые для целей налога на прибыль в составе косвенных расходов составили 56 312 671 тыс. руб. В том числе: расходы на амортизационные отчисления 5 485 409 тыс. руб., расходы в виде налогов и сборов 1 355 495 тыс. руб. Транспортные расходы, учитываемые для целей налогового учета в составе прямых расходов составили 5 446 026 тыс. руб.

#### Таблица 4

#### Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.02

за 1 квартал 2017 г.

Счет	Обороты за период		Для налогового учета	
	Дебет	Внереал.прин.	Не принят	Косвенные (налоги)
1	2	3	4	5
Прочие доходы и расходы				

91.02	54 271 228			
Курсовые разницы	362 751	362 751	0	
Госпошлины	5 845	0	0	5 845
Госпошлины за выдачу разрешения на работу иностранных граждан	3 636	0	0	3 636
Госпошлины за регистрацию договора аренды	55	0	0	55
Доходы внереализационные (НДС)	7217	0	7217	0
Доходы от сдачи имущества в аренду (включая НДС с доходов)	5 470 678	4 657 683	812 994	
Комиссия по банковским переводам	150 748	150 748	0	
Налог на землю и воду	83 709	0	0	83 709
НДС начисленный по претензии	7 729	0	7 729	
НДС начисленный при безвозмездной передаче ТМЦ	829	0	829	
НДС не принимаемый для налогового учета	410 248	0	410 248	

Отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса	647 529	647 529	0
Отрицательная курсовая разница - Нереализованная - Кредиты	24 758 139	24 758 139	0
Отрицательная курсовая разница - Нереализованная - Прочая кредиторская задолженность	24	24	0
Отрицательная курсовая разница - Нереализованная - Прочая кредиторская задолженность в у.е.	1 100	0	1 100
Отрицательная курсовая разница - Нереализованная - Торговая кредиторская задолженность	8 992 080	8 992 080	0
Отрицательная курсовая разница - Переоценка денежных средств в валюте	659 091	659 091	0
Отрицательная курсовая разница - Погашение кредитов	789 523	789 523	0
Отрицательная курсовая разница - Прочая кредиторская задолженность в у.е.	2 712	2 982	-270
Отрицательная курсовая разница - Прочие	1	1	0

**Продолжение таблицы 4**

<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
Отрицательная курсовая разница - Торговая кредиторская задолженность	1 052 656	1 052 656	0	
Положительная курсовая разница - Нереализованная - Торговая кредиторская задолженность	0	0	0	
Проценты к уплате - кредиты и займы	1 727 273	1 727 273	0	
Прочие банковские услуги	339	339	0	
Прочие доходы, расходы. Корректировка ошибок прошлых лет, выявленных в отчетном году	3 886	0	0	
Прочие расходы НДС ( не принимаемые для налогового учета)	8 641 385	0	8 641 385	
Прочие расходы. Общие Расходы прошлого периода (не принимаемые для налогового учета)	6 923	0	6 923	
Прочие расходы Общие Убытки прошлых лет	483 810	0	0	
Прочие расходы по арендной плате (НДС)	1 335	1 335	0	
Штрафы за возврат билетов	571	571	0	

Итого	54 271 821	43 802 726	9 888 154	93 245
-------	------------	------------	-----------	--------

Согласно вышеприведенным данным, прочие расходы, учитываемые для целей налог на прибыль в составе внереализационных расходов составили 43 802 726 тыс. руб. В том числе расходы на проценты с заемных средств – 1 727 273 тыс. руб. Суммы убытков прошлых лет, приравняваемых к внереализационным расходам, составили 487 696 тыс. руб. Сумма налогов и сборов, учитываемая для целей налогового учета в составе косвенных расходов составила 93 245 тыс. руб.

На основании вышеприведенных расчетов были сформированы налоговые регистры по налогу на прибыль ООО «Милавита» за 1 квартал 2017 г.

## **Таблица 5**

### **Учет доходов для целей налогового учета за 1 квартал 2017 г.**

#### **Доходы**

<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
----------	----------	----------

№ счета	сумма	Вид доходов
---------	-------	-------------

90.01 счет	293 649 764	от покупки товаров
------------	-------------	--------------------

91.01 счет		прочие активы
------------	--	---------------

293 649 764

293 649 764 ИТОГО ДОХОДОВ ОТ РЕАЛИЗАЦИИ

91.01 счет	39 152 629	внереализационные
------------	------------	-------------------

## Продолжение таблицы 5

1	2	3
91.01 счет 25 052	в том числе безвозмездно полученное имущество	
91.01 счет	от продажи ОС	
ИТОГО ДОХОДЫ	332 802 393	

## Таблица 6

### Учет расходов для целей налогового учета за 1 квартал 2017 г. и расчет налога на прибыль

#### Расходы

№ счета	сумма	Вид расходов
90.02 счет	177 146 821	Прямые, покупные товары
90.07 (с 44 Транспортные расходы)	5 446 026	Прямые транспортные расходы
ИТОГО прямые расходы	182 592 847	
90.02 счет	177 146 821	в том числе стоимость покупных товаров

90.07 (с 44 счета за минусом транспортных расходов, налогов и резервов)	54 957 176	косвенные расходы
90.02 (со счета 41.02)	10 262 742	Таможенные пошлины и сборы
91.02 счет	93 245	в том числе налоги
90.07 (с 44 счета)	1 355 495	в том числе налоги
Итого налоги	1 448 740	
ИТОГО косвенные расходы	66 668 658	
только в налоговом учете	4 083	по расчету убытка от ОС
91.02 счет		цена прочих активов
		Расходы от ОС и долей
91.02 счет		доли
	249 265 588	ИТОГО признанных расходов
	5 485 409	Амортизация всего для налогового учета

		амортизация НМА
91.02 счет	43 802 726	внереализационные
91.02 счет	1 727 273	проценты по заемным средствам
91.02 счет	487 696	Убытки, приравненные к внереализационным расходам
91.02 счет	487 696	Убытки прошлых налоговых периодов
ИТОГО внереализационных расходов	44 290 422	
ИТОГО РАСХОДЫ	293 556 009	
прибыль до налогообложения	39 246 383	
Расчет налога на прибыль	7 849 277	

У ООО «Милавита» по итогам 9 месяцев 2016 г. сумма авансовых платежей на 4 кв. 2016 г. и на 1 кв. 2017 г. составила 0.00 тыс. руб. Соответственно, за 1 кв. 2017 г. к доплате исчислено 7 849 277 тыс. руб. И эту же сумму компания отражает, как сумму авансового платежа на 2 кв. 2017 г. Для целей бухгалтерского учета данные расходы расцениваются, как прямые. Для целей налогового учета, согласно учетной политике компании, эти расходы относятся к косвенным расходам (то есть



списываются в той сумме, в которой они были понесены в отчетном периоде).

## **Выводы**

Финансовые результаты, формирующиеся в бухгалтерском учете, как правило, отличаются от финансовых результатов в налоговом учете. Налоговый учет влияет на финансовые результаты бухгалтерского учета в части начисления налога на прибыль. Разница учета финансовых результатов в налоговом и бухгалтерском учете значительно усложняет ведение последнего.

## **Глава 3. Рекомендации по формированию аналитических регистров налогового учета по налогу на прибыль в ООО «Милавита»**

В целях удовлетворения потребностей налогового учета необходимо формировать дополнительные регистры, форма которых может быть разработана самостоятельно. Аналитические регистры составляются исходя из принципа единообразия, они обязательно формируются по итогам текущего отчетного периода (месяц, квартал, год) нарастающим итогом с начала года.

Рассмотрим предлагаемые регистры на примере.

20 февраля 2017 г. ООО «Милавита» продало два сканера за 14 160 руб. в том числе НДС – 2 160 руб. Кроме того, 30 марта 2017 г. был реализован Автомобиль NISSAN ALMERA за 1 003 000 руб., в том числе НДС составляет 153 000 руб. Сканеры были отгружены в счет предоплаты, которая была получена в феврале. Оплата за сканеры получена в апреле. Реализация товаров находит отражение в регистре учета операций выбытия имущества и других активов (табл. 1).

### **Таблица 7**

#### **Регистр учета операций выбытия имущества и иных активов**

<b>Дата операции</b>	<b>Условия выбытия активов</b>	<b>Вид дохода</b>	<b>Основание выбытия</b>	<b>Наименование вы- бывающего актива</b>	<b>Сумма, руб.</b>	<b>Количество, шт.</b>
----------------------	--------------------------------	-------------------	--------------------------	--	------------------------	----------------------------

20.02.17	С последующей оплатой	Выручка от продажи	Накладная № 6 от 20.02.17	Сканер	12 000	2
30.03.17	В счет ранее полученных авансов	покупных товаров	Накладная №6 от 30.03.17	Автомобиль NISSAN ALM ERA	850 000	1
Итого за 1 квартал					862 000	-

На базе регистра 1 оформляется регистр-расчет финансового итога от реализации амортизируемого имущества (табл. 8). Данные для оформления регистра следующие: первоначальная стоимость автомобиля NISSAN ALMERA - 1 050 000 руб.; сумма начисленной амортизации на дату продажи - 210 000 руб.; расходы, которые связаны с продажей объекта, то есть посреднические услуги - 5 000 руб.

### Таблица 8

#### Регистр-расчет финансового итога от продажи амортизируемого имущества

Дата продажи объекта	Название реализуемого объекта	Выручка (цена) от продажи объекта	Первоначальная стоимость с учетом изменений первоначальной стоимости	Сумма начисленной амортизации на дату продажи	Расходы, связанные с продажей объекта	Общая стоимость объекта
30.03.17	Автомобиль NISSAN ALMERA	850 000	840 000	210 000	5000	835 000

Министерство по налогам и сборам России выработало только два налоговых регистра по учету внереализационных доходов. К ним относятся: регистр учета

штрафов, которые начислены за нарушение хозяйственных договоров; регистр учета списанной кредиторской задолженности. Рассмотрим применение одного из таких регистров.

20 января 2017 г. ООО «Милавита» совершило отгрузку ООО «Зевс» продукции стоимостью 150 000 руб., которую необходимо было оплатить 24 января 2017 г. При несвоевременной оплате в соответствии с договором № 23 от 13.01.2017 г. начисляются пени из расчета 30% от суммы договора. Фактическая оплата была произведена 11.02.2017 г. Регистр учета штрафов, начисленных за нарушение хозяйственных договоров, представлен следующим образом (табл. 8). Регистр учета доходов текущего периода ООО «Гарант» за 1 квартал 2017 г. выглядит следующим образом (табл. 9).

### Таблица 8

#### Регистр учета штрафов, начисленных за нарушение хозяйственных договоров

Реквизиты договора	Признание дохода	Дата начисления штрафных санкций	Сумма начисления (база), руб.	Процентная ставка, %	Кол-во дней просрочки	Сумма штрафа санк руб.
№ 23 от 13.01.2017	Внереализационный доход	25.01.2017	150 000	30	17	2 096

Сумма штрафных санкций = 150 000 руб. \* 30 % \* 17 дн. = 2 096 (руб.)

### Таблица 9

#### Регистр налогового учета доходов текущего периода

<b>Вид дохода</b>	<b>Разделение доходов</b>	<b>Название объекта учета</b>	<b>Сумма, руб.</b>	<b>Общая сумма по видам доходов, руб.</b>	<b>Итого доходов, руб.</b>
Реализация продукции	Доход от реализации продукции	Сканер	12 000		
				862 000	
Реализация основных средств предприятия	Доход от реализации продукции	Автомобиль NISSAN ALM ERA	850 000		864 096
Гени	Внереализационный доход	Штрафные санкции	20%	20%	

## **Выводы**

Ключевая разница налогового и бухгалтерского учета доходов торговых организаций связана с разными подходами к признанию доходов, их разделению, а также к оценке налогооблагаемых баз.

Представленные регистры налогового учета позволяют получать достаточно информации для заполнения некоторых строк налоговых деклараций, ведения оперативного и последующего контроля за доходами, убытками от реализации основных средств в соответствии с требованиями НК РФ и о налогооблагаемой базой, проведения сравнительного анализа данных финансового и налогового учета, отчеты могут быть модифицированы, часть контрольной информации может быть получена из аналитических данных финансового учета.

## **Заключение**

Налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль на основе данных первичных документов. Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно. При недостаточности информации в специальных регистрах бухгалтерского учета, налогоплательщик имеет право самостоятельно дополнять специальные регистры бухгалтерского учета необходимыми реквизитами, тем самым формируя специальные регистры налогового учета, или самим формировать специальные регистры налогового учета.

Регистрами налогового учета являются специальными документами, применяемые только в целях налогообложения. Статья 313 НК РФ содержит положение о возможности использовать в целях налогового учета регистры бухгалтерского учета, дополняя их необходимыми данными организации и формируя тем самым регистры налогового учета.

Финансовые результаты, формирующиеся в бухгалтерском учете, как правило, отличаются от финансовых результатов в налоговом учете. Налоговый учет влияет на финансовые результаты бухгалтерского учета в части начисления налога на прибыль. Разница учета финансовых результатов в налоговом и бухгалтерском учете значительно усложняет ведение последнего.

Ключевая разница налогового и бухгалтерского учета доходов торговых организаций связана с разными подходами к признанию доходов, их разделению, а также к оценке налогооблагаемых баз.

Представленные регистры налогового учета позволяют получать достаточно информации для заполнения некоторых строк налоговых деклараций, ведения оперативного и последующего контроля за доходами, убытками от реализации основных средств в соответствии с требованиями НК РФ и о налогооблагаемой базой, проведения сравнительного анализа данных финансового и налогового учета, отчеты могут быть модифицированы, часть контрольной информации может быть получена из аналитических данных финансового учета.

## **Список литературы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (с изм. и доп.).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (с изм. и доп.).
3. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (с изм. и доп.) «О бухгалтерском учете».
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации от 29 июля 1998 года № 34н (с изменениями на 24.12.2010 г.).
5. Ардия Ю.М. Регистры налогового учета – основа налогового планирования // В сборнике: НАУЧНЫЕ ПРЕОБРАЗОВАНИЯ В ЭПОХУ ГЛОБАЛИЗАЦИИ сборник статей международной научно-практической конференции: в 4 частях. 2017. С. 12-15.
6. Малис Н. И. Теория и практика налогообложения. – «Магистр», 2013.
7. Новодворский Н. Д. Модели сосуществования и взаимодействия систем бухгалтерского учёта и налогообложения //Финансы. 2012. №11. С. 170.
8. Панкратова А.В. Регистры экономического субъекта // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2013. – № 10.
9. Семенихин В. 2015 год: Выбор формы учета // Аудит и налогообложение. – 2014. – № 10.

Чернюк Е.М., Жлоба Н.Н. Налоговые регистры как инструмент налогового учета организации // Потребительская кооперация. 2013. № 3 (42). С. 58-63.

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (с изм. и доп.), С. 252. [↑](#)
2. Малис Н. И. Теория и практика налогообложения. – «Магистр», 2013. - С. 204. [↑](#)
3. Новодворский Н. Д. Модели сосуществования и взаимодействия систем бухгалтерского учёта и налогообложения //Финансы. 2012. №11. С. 170. [↑](#)
4. Малис Н. И. Теория и практика налогообложения. – «Магистр», 2013. - С. 204. [↑](#)
5. Новодворский Н. Д. Модели сосуществования и взаимодействия систем бухгалтерского учёта и налогообложения //Финансы. 2012. №11. С. 170. [↑](#)

6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (с изм. и доп.), С. 252. [↑](#)
7. Кадесникова О.В., Гареева З.А., Ишмухаметова Л.В. Формирование налоговых регистров в системе налогового учета и контроллинга // Евразийский юридический журнал. 2017. № 3 (106). С. 354-356. [↑](#)
8. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (с изм. и доп.), С. 252. [↑](#)
9. Фахретдинова Э.Н. Роль и формы аналитический регистров налогового учета // В сборнике: ЗАКОНОМЕРНОСТИ И ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ НАУКИ В СОВРЕМЕННОМ ОБЩЕСТВЕ. Сборник статей международной научно-практической конференции : в 3 ч.. 2016. С. 224-226. [↑](#)
10. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (с изм. и доп.), С. 252. [↑](#)
11. Фахретдинова Э.Н. Роль и формы аналитический регистров налогового учета // В сборнике: ЗАКОНОМЕРНОСТИ И ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ НАУКИ В СОВРЕМЕННОМ ОБЩЕСТВЕ. Сборник статей международной научно-практической конференции : в 3 ч.. 2016. С. 224-226. [↑](#)
12. Кадесникова О.В., Гареева З.А., Ишмухаметова Л.В. Формирование налоговых регистров в системе налогового учета и контроллинга // Евразийский юридический журнал. 2017. № 3 (106). С. 354-356. [↑](#)
13. Панкратова А.В. Регистры экономического субъекта // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2013. – № 10. [↑](#)