

## **Содержание:**

# **ВВЕДЕНИЕ**

Значимость темы курсовой работы состоит в том, что в практической деятельности каждого бухгалтера появляются самые разнообразные вопросы относительно правильности оформления аналитических регистров налогового учета, в которых отражается соответствующая первичная учетная информация. Экономические факты учитываются на основе этих документов, являются основой налогового учета.

Степень научной разработанности проблемы: изученный в работе Налоговый Кодекс Российской Федерации вносит значительные изменения в систему налогового учета, одними из ключевых моментов закона являются расширение видов применяемых в практике аналитических регистров, а также приведение в соответствие российских и зарубежных стандартов налогового учета.

Аспекты регламентирования применение аналитических регистров налогового учета освещены в таких нормативных документах как Налоговый Кодекс РФ. Значение правильного заполнения аналитических регистров как составной части налогового учета затронуто в научно-исследовательских работах известных отечественных ученых, где изложены отдельные теоретические аспекты об аналитических регистрах, но не учитываются все проблемы их практического применения в налоговом учете. В связи с этим очевиден недостаток разработанной научно-методологической базы для разработки правил документального оформления аналитических регистров их использование для налогового и бухгалтерского учета.

Исследование основано на фундаментальных положениях, научно-методологических подходах, работах российских ученых в области налогообложения, экономического и налогового анализа и бухгалтерского учета. Использование аналитических регистров как составной части современного экономического, финансового и налогового учета недостаточно подробно разработаны в научной экономической литературе. Многообразие подходов отечественных исследователей-экономистов по широкому кругу вопросов, охватывающих различные аспекты теории и практики бухгалтерского и налогового

учета, затронуто в научно-исследовательских работах многих известных отечественных авторов. В большинстве из них изложены отдельные теоретические аспекты, затрагивающие реализацию налогового учета с использованием аналитических регистров, и методологию их применения. В связи с этим очевиден недостаток исследованной научно-методологической базы для разработки основных проблем налогового учета с использованием аналитических регистров, а также основных направлений их совершенствования.

Цели работы: дать определение аналитических регистров налогового учета; рассмотреть нормативные документы, регламентирующие применение этих документов; структурировать ответственность за нарушение правил документального оформления аналитических регистров налогового учета.

Прикладная значимость работы заключена в том, что от того, правильно ли оформлены аналитические регистры налогового учета, зависит правомерность отражения налоговых операции на счетах налогового учета.

Задачи курсовой работы: определить значение аналитических регистров налогового учета и рассмотреть правила их заполнения.

Предметом курсовой работы являются аналитических регистров налогового учета.

Объектом исследование является использование аналитических регистров в налоговом учете.

## **1 Аналитические регистры налогового учета и их значение**

### **1.1 Аналитические регистры в системе налогового учета**

В основании любой модели налогового учёта лежат регистры учёта, информационное содержание в которых систематизируется с целью выработки базы по налогу на прибыль. Создание системы налогового учета может быть осуществлено на основе регистров налогового учета - форм и показателей, которые рекомендуют налоговые органы представленными четырьмя

группами регистров, показанных на рисунке 1.

Первая группа - регистры промежуточных расчетов, которые применяют для создания промежуточных показателей, не отражающихся в некоторых строках налоговой декларации по налогу на прибыль, но нужны для исчисления налоговой базы.

Вторая группа - регистры учета состояния единицы налогового учета, predetermined для формирования систематизированной информации об объектах учета, применяемой более одного отчетного периода.

Третья группа - регистры учета хозяйственных операций, формирующие сгруппированную информацию о хозяйственных операциях.

Четвертая группа - регистры создания отчетных данных, по которым непосредственно заполняют налоговые декларации.

Система налогового учета

Регистры учета состояния единицы налогового учета

Регистры учета хозяйственных операций

Регистры формирования отчетных данных

Регистры промежуточных расчетов

Рисунок 1 - Система налогового учета[\[1\]](#)

Приведенный на рисунке 1 перечень рекомендованных налоговыми органами регистров не является исчерпывающим и может быть расширен и модифицирован налогоплательщиком. Общим признаком для всех вышеперечисленных регистров является организация в них конечных данных налоговой отчетности.

Наряду с этим в регистрах как результат расчетов обнаруживается и группируется и иная информация, переносимая в Регистры учета состояния единицы налогового учета или Регистры промежуточных расчетов. Система налогового учета на основе рекомендаций налоговых органов представлена в Приложении 1.

Выработанная база данных налогового учета соблюдения необходимой аналитики доходов, расходов и финансовых результатов, дает обширные возможности для проведения налогового анализа. [\[2\]](#)

Аналитические регистры налогового учета - сводные формы классификации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период, систематизированных в соответствии с требованиями НК РФ, без разделения по счетам бухгалтерского учета.[\[3\]](#)

Регистры налогового учета требуется вести в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде и (или) любых машинных носителях. При этом налоговый учет должен обеспечивать непрерывное отражение в хронологическом порядке всех фактов хозяйственной деятельности и раскрывать порядок формирования налоговой базы. Такие требования следуют из статьи 314 Налогового кодекса РФ.

Формы регистров налогового учета должны содержать следующие реквизиты:

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

Данные налогового учета - данные, учитываемые в разработочных таблицах, справках бухгалтера и иных документах, систематизирующих информацию об объектах налогообложения. Создание данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения.[\[4\]](#)

Аналитические регистры используются для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, аналитических данных налогового учета для отражения в расчете налоговой базы.[\[5\]](#)

Регистры налогового учета ведутся в виде особых форм на бумажных носителях, в электронной форме или любых электронных носителях.

Формы регистров и порядок отображения в них аналитических данных, данных первичных учетных документов разрабатываются налогоплательщиком самостоятельно и устанавливаются приложениями к учетной политике для целей налогообложения. Исправление ошибки в регистре налогового учета обязано быть обосновано и засвидетельствовано подписью ответственного лица с указанием даты и обоснованием произведенного исправления.[\[6\]](#)

За правильность отражения хозяйственных операций в регистрах налогового учета отвечают лица, составившие и подписавшие их.

## **1.2 Значение аналитических регистров налогового учета для оптимизации налоговых платежей**

Налоговые регистры - сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период, сгруппированных в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ, без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета (ст. 314 НК РФ).

Аналитическим регистрам налогового учета посвящена ст. 314 НК РФ. Кодексом определено, что эти регистры предназначены для систематизации данных налогового учета (НУ).

В ст. 313 НК РФ расшифровано понятие НУ как системы обобщения учетной информации на основе первичных документов, позволяющей рассчитать налог.[\[7\]](#)

В Налоговом кодексе вопрос необходимости оформления аналитических регистров и расшифровка термина НУ рассматривается в отдельных статьях. Например, в ст. 314 25-й главы НК РФ (налог на прибыль) или в п. 1 ст. 230 23-й главы НК РФ (НДФЛ). Это означает только одно: все компании, рассчитывающие и уплачивающие эти налоги, обязаны организовать налоговый учет и формировать аналитические регистры налогового учета.[\[8\]](#)

Сделано это совсем не для того, чтобы загрузить бухгалтерские службы дополнительной работой. Необходимость ведения НУ и составления аналитических регистров налогового учета продиктована существенными различиями бухгалтерского учета (БУ) и НУ по отдельным объектам учета или конкретным хозяйственным операциям.

Несмотря на то, что расчет, например, налога на прибыль производится на основе тех же первичных документов, с использованием которых формируются записи в бухучете, без дополнительных вычислений, группировок и обобщений не обойтись. Для этого и предусмотрены специальные документы – аналитические регистры налогового учета.

Для небольших фирм с ограниченным объемом стандартных хозяйственных операций существует возможность существенно облегчить ведение НУ. При этом на правильность расчета налогооблагаемой базы (например, по налогу на прибыль) это не повлияет, а требования ст. 313 по организации налогового учета будут выполнены.

Для этого учетной политикой необходимо предусмотреть, что отдельные регистры БУ служат одновременно регистрами НУ. Это возможно в том случае, когда порядок учета объектов или операций для целей обоих видов учета одинаков.[\[9\]](#)

На основе данных налогового учета осуществляется заполнение налоговых деклараций и расчетов по правилам, установленным НК РФ. Данные налоговых деклараций и расчетов отражают не только исчисленные налоги, но и порядок их формирования.[\[10\]](#)

Формировать отдельный налоговый аналитический учет амортизационных сумм не имеет смысла – достаточно одного (общего) регистра для целей БУ и НУ. При расчете налога на прибыль будет участвовать расход, подтвержденный данными бухучета.[\[11\]](#)

Иная ситуация возникнет в том случае, если фирма захочет быстрее признать в налоговых расходах стоимость основных средств и предусмотрит учетной политикой применение амортизационной премии.[\[12\]](#)

### **1.3 Ответственность за нарушение правил документального оформления аналитических регистров налогового учета**

Отсутствие регистров НУ в первую очередь вредит самой компании. Результат такого упущения, повлекший неправильный расчет налогооблагаемой базы, приводит к незапланированным материальным потерям (недоимке, пеням и штрафам).

Отсутствие регистров НУ налоговики классифицируют как грубое нарушение правил учета доходов и расходов и наказывают коммерсантов по ст. 120 НК РФ.[\[13\]](#)

Если регистры не оформлялись в течение одного налогового периода, может последовать штраф в размере 10 000 руб., а если это нарушение длилось

несколько периодов, размер налоговой санкции увеличивается втрое.

Например, налоговый период по НДС составляет квартал. Если в течение одного года компания забывала оформлять налоговые регистры по этому налогу, есть риск, что налоговики оштрафуют ее исходя из продолжительности нарушения, равной 4 налоговым периодам (кварталам). А значит, материальные потери «забывчивого» коммерсанта составят 30 000 руб. Хотя компании, попавшейся на отсутствии регистров НУ в течение тех же 12 месяцев, но по другому налогу (например, по налогу на прибыль), налоговый период которого составляет календарный год, налоговики больше 10 000 руб. штрафа предъявить не смогут.

Период, в который вносятся изменения в аналитические регистры налогового учета, зависит оттого, привела ли допущенная ошибка к занижению налоговой базы или к завышению.

Если в налоговом учете обнаружена ошибка, которая привела к занижению налоговой базы, то исправления следует вносить в налоговые регистры того отчетного периода, когда была допущена ошибка (ст.54 Налогового кодекса РФ). При этом момент обнаружения ошибки не имеет никакого значения.[\[14\]](#)

Если определить период совершения ошибки невозможно, то следует вносить корректировки в регистры налогового учета отчетного периода.

Если ошибки привели к излишней уплате налога, то перерасчет налоговой базы и суммы указанного налога может быть произведен за налоговый период, в котором выявлены ошибки. Данная позиция отражена в абз.3 п.1 ст.54 Налогового кодекса РФ.[\[15\]](#)

Если обнаружены нескольких ошибок (искажений), относящихся к прошлым отчетным (налоговым) периодам, повлекших как занижение, так и завышение сумм налога, уточнение производится в отношении каждой обнаруженной ошибки. При этом ошибки, повлекшие занижение налоговой базы, отражаются в периоде, в котором они были совершены (если он известен), а искажения, увеличившие суммы налога, могут быть исправлены в момент их обнаружения.[\[16\]](#)

Статья 120 Налогового кодекса РФ определяет в качестве грубого нарушения правил учета, в частности:

- отсутствие регистров бухгалтерского учета или налогового учета (дополнение по регистрам налогового учета внесено со 2 сентября 2010 года);

- систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета, в регистрах налогового учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.[\[17\]](#)

В указанной статье за грубые нарушения правил учета предусматривается:

- штраф в размере десяти тысяч рублей, если нарушения совершены в течение одного налогового периода при отсутствии признаков налогового правонарушения;
- штраф в размере тридцати тысяч рублей, если нарушения совершены в течение более одного налогового периода;
- штрафа в размере двадцати процентов от суммы неуплаченного налога, но не менее сорока тысяч рублей, если нарушения повлекли занижение налоговой базы.[\[18\]](#)

Регистры налогового учета, согласно ст. 313 НК РФ, обязаны содержать определенный перечень реквизитов. НК РФ определяет обязательные реквизиты форм аналитических регистров налогового учёта:

- наименование регистра;
- период (дата составления);
- измерители операций в натуральном и денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись, расшифровка подписи лица, ответственного за составление указанного регистра.[\[19\]](#)

Следовательно, регистр без подписи руководителя, например, не будет признан налоговыми органами как налоговый регистр и организация может попасть под действие штрафных санкций ст.120 НК РФ.[\[20\]](#)

Для бухгалтерских регистров обязательные реквизиты законодательством не установлены.[\[21\]](#)

Вывод: Аналитические регистры НУ необходимы для правильного расчета налогов. Их форма разрабатывается самостоятельно предприятием и закрепляется в

учетной политике, а обязательные реквизиты регистра определяются отдельными статьями налогового кодекса.

Отсутствие регистров может обернуться для фирмы дополнительными материальными затратами. Система налогового учета организации на основе аналитических регистров является главным информационным источником налогового анализа. Однако цели его проведения требуют анализа и внеучетной информации, прежде всего налогового законодательства.

## **2. Применение аналитических регистров в налоговом учете**

### **2.1 Аналитические регистры и их применение**

Ведение налогового учета - трудоемкая и ответственная работа; одной из ее составляющих является разработка регистров налогового учета. Глава 25 НК РФ не предоставляет какому-либо органу государственной власти, в том числе и налоговым органам, права устанавливать обязательные для налогоплательщиков формы регистров налогового учета.

Особенности аналитических регистров в налоговом учете разрабатываются предприятиями самостоятельно и утверждаются в Приказе «Об учётной политике для целей налогообложения». [\[22\]](#)

Аналитический учет данных налогового учета должен быть организован таким образом, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы. То есть содержащаяся в документах (реквизитах) аналитического учета информация должна быть достаточной для исчисления налоговой базы по налогу на прибыль и составления налоговой отчетности (декларации) в разрезе каждой хозяйственной операции.

Формы регистров налогового учёта утверждаются самой фирмой, какими регистрами бухгалтерского учёта можно пользоваться для целей налогового учёта, а какие регистры надлежит разработать в соответствии со спецификой деятельности организации и отличий бухгалтерского и налогового учёта. [\[23\]](#)

Содержание данных налогового учёта (в т. ч. и данных первичных документов) является налоговой тайной. Согласно НК РФ правильность отражения хозяйственных операций в регистрах налогового учёта обеспечивают лица, которые составили и подписали их.[\[24\]](#)

В регистре налогового учёта по определению налоговой базы переходного периода, сформированной на начало года нужно учитывать следующее:

- доходы от реализации, неучтённые в налоговой базе по прибыли, а также себестоимость отгруженных товаров (работ, услуг), приходящиеся на учтённые доходы (для налогоплательщиков, которые выполняют в текущем году учёт в целях налогообложения «по оплате»);
- суммы прямых расходов, которые относятся к реализованной продукции, учтённой в составе доходов от реализации;
- суммы косвенных расходов, учитываемые по состоянию на 31 декабря в составе незавершённого производства, готовой продукции на складе, товаров отгруженных, но нереализованных;
- суммы внереализационных доходов, ранее неучтенные при создании налоговой базы по налогу на прибыль;
- суммы недоначисленной амортизации по нематериальным активам и основным средствам и т.д.[\[25\]](#)

Создание системы налогового учёта предусматривает установление совокупности показателей, прямо или косвенно влияющих на размер налоговой базы, критериев их классификации в регистрах налогового учёта, а также порядка ведения налогового учёта, формирования и отражения в регистрах информации об объектах учёта.[\[26\]](#)

Общим признаком для всех аналитических регистров налогового учета является формирование в них конечных данных налоговой отчетности. Наряду с этим в этих регистрах как результат расчетов выявляется и группируется и иная информация, переносимая в регистры учета состояния единицы налогового учета или регистры промежуточных расчетов.[\[27\]](#)

## **2.2 Оформление аналитических регистров налогового учета**

Стандарт налогового учета разрабатывает перечень регистров синтетического и аналитического налогового учета в соответствии с требованиями Налогового Кодекса и налоговой декларации по исчислению налога на прибыль. При этом предусматривается, чтобы регистры налогового учета охватывали сведения, отвечающие кодам строк налоговой декларации по налогу на прибыль.[\[28\]](#)

При разработке регистров налогового учета учитывается наибольшая взаимосвязь всех внутренних учетных документов - управленческих, бухгалтерских и налоговых, так как в менеджменте и управленческой деятельности предприятия используется только достоверная и оперативная информации о процессах, происходящих в организации, в том числе для целей налогового планирования и разработки бюджетов.[\[29\]](#)

В разработанном стандарте находят решение технические проблемы ведения учета:

- одновременное ведение бухгалтерского и налогового учета в одном модуле или в одной базе данных системы компьютерной обработки данных (КОД);
- параллельное ведение учета в разных модулях или базах данных системы КОД.[\[30\]](#)

В процессе разработки стандарта также оптимизируется процесс налогообложения, на основе правил бухгалтерского и налогового учета и их вариантности. Стандарт налогового учета может устанавливать схему распределения между персоналом функций по составлению налоговых документов, ввода данных, подготовки регистров налогового учета и их контроля.

Независимо от форм используемых регистров (бухгалтерских регистров или специально разработанных налоговых регистров), для целей налогового учета они являются аналитическими регистрами налогового учета.[\[31\]](#)

Формы аналитических регистров налогового учета в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты (ст. 313 НК РФ):

- наименование регистра;
- дату составления;
- измерители операции в натуральном и в денежном выражении;

- наименование хозяйственных операций;
- подпись лица, ответственного за составление указанных регистров.[\[32\]](#)

Аналитические регистры налогового учета необходимы для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, аналитических данных налогового учета для отображения в расчете налоговой базы. Таким образом, все записи, которые вносятся в налоговые регистры, должны быть документально подтверждены.

Подтверждением данных налогового учета являются:

- 1) первичные учетные документы, включая справку бухгалтера;
- 2) аналитические регистры налогового учета;
- 3) расчет налоговой базы.[\[33\]](#)

Создание 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)

Данные налогового учета отражают:

- порядок формирования суммы доходов и расходов;
- порядок определения доли расходов, которые учитываются для целей налогообложения в отчетном периоде;
- сумму остатка расходов (убытков), которую необходимо отнести на расходы в следующих налоговых периодах;
- порядок формирования сумм создаваемых резервов;
- задолженность по расчетам с бюджетом по налогу.[\[34\]](#)

В соответствии с Налоговым Кодексом РФ налогоплательщик по окончании налогового периода обязан составить расчет налоговой базы по налогу на прибыль по данным налогового учета. Следовательно, аналитический учет данных налогового учета необходимо так организовать, чтобы он выявлял порядок формирования налоговой базы (ст. 314 НК РФ).

В Налоговом Кодексе РФ определен перечень показателей, которые нужно включать в сводный расчет налоговой базы по налогу на прибыль. Отсюда следуют и требования к составу регистров налогового учета. У предприятия в отчетном (налоговом) периоде должны быть выработаны регистры, на основании которых оно могло бы заполнить сводный расчет.[\[35\]](#)

## **2.3. Реализация налогового учета с использованием аналитических регистров**

Аналитический учет данных налогового учета необходимо так организовать, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы. [\[36\]](#)

На основании итогов отдельных регистров формируются сводные регистры по доходам, расходам, суммам начисленной амортизации и другим показателям.[\[37\]](#)

Следовательно, из данных налогового учета должно быть понятно:

- как определяют доходы и расходы организации;
- как определяют долю расходов, учитываемых при налогообложении в отчетном периоде;
- какова сумма остатка расходов (убытков), которые необходимо включить в расходы в следующих отчетных периодах;
- каков размер задолженности перед бюджетом.[\[38\]](#)

Министерство Российской Федерации по налогам и сборам в рекомендациях «Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 Налогового Кодекса Российской Федерации. Регистры налогового учета» установило методологические принципы ведения налогового учета и организации показателей регистров налогового учета. Согласно этому документу предусмотрено ведение 51 регистра налогового учета с группировкой их по 5 разделам:

I. Регистры промежуточных расчетов - 16 форм;

II. Регистры состояния единицы налогового учета - 13 форм;

III. Регистры учета хозяйственных операций - 7 форм;

IV. Регистры формирования отчетных данных - 12 форм;

## V. Регистры учета целевых средств некоммерческими организациями - 3 формы.[\[39\]](#)

Сами регистры в указанных рекомендациях не приводятся, перечисляется лишь примерный объем информации для каждого регистра. Конкретная же разработка регистров должна производиться самими предприятиями.

Налоговая база по каждому налогу рассчитывается на основании сведений накопленных в аналитических регистрах по результатам обработки первичных документов. Расчет налоговой базы по налогам имеет свои особенности, определенные соответствующими статьями НК РФ.[\[40\]](#)

Расчёт налоговой базы по налогу на прибыль организаций должен содержать следующие данные:

- период, за который определяется налогооблагаемая база с нарастающим итогом;
- сумму доходов от реализации отчётного периода;
- сумму расходов, уменьшающих доходы от реализации;
- итоговую сумму - прибыль (убыток) от реализации;
- сумму внереализационных доходов;
- сумму внереализационных расходов;
- прибыль (убыток) от внереализационных операций;
- налоговую базу за отчётный период.[\[41\]](#)

При этом доходы и расходы должны быть представлены в разрезе их видов, то есть выручка, доходы и расходы от реализации товаров, ценных бумаг, имущества, доходы и расходы от реализации основных средств и так далее. Налоговая база исчисляется в зависимости от порядка уплаты авансовых платежей, то есть каждый месяц или ежеквартально.[\[42\]](#)

Налоговая база устанавливается по каждому получателю доходов в соответствии с источниками получения доходов. Налоговые агенты обязаны организовать учёт налоговой базы по каждому получателю персонально. Также необходимо организовать отдельный учёт доходов, которые облагаются по разным ставкам. Особенного внимания требует определение налоговой базы при исчислении дохода, полученного в натуральной форме и с материальной выгодой. Налоговые агенты организуют индивидуальный учёт стандартных налоговых вычетов.

Учёт выплат в пользу работников, формирующих налоговую базу, организуется в соответствии с видом доходов и с учётом регрессивной шкалы ставок

индивидуально по каждому получателю доходов. Необходимо также учитывать материальные и дополнительные выгоды.[\[43\]](#)

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Аналитические регистры налогового учета – это сводные формы классификации данных налогового учета за отчетный период, сгруппированные в соответствии с требованиями Налогового Кодекса РФ, без распределения по счетам бухгалтерского учета.

Организация данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения.

Аналитические регистры используются для систематизации и сбора информации, содержащейся в первичных документах, принятых к учету, в аналитических данных налогового учета для отображения в расчете налоговой базы.

Необходимо обратить особое внимание на существование проблем, обусловленных экономической ситуацией в стране, проводимой финансовой политикой государства. В РФ налог на прибыль сегодня фактически платят только крупные предприятия и в тех отраслях экономики, где нет возможности спрятать прибыль от налогообложения. Предприятия малого и среднего бизнеса чаще всего находят легальные и нелегальные способы уклонения от уплаты налогов.

Аналитические регистры налогового учета ведут в виде специальных форм на бумажных носителях и в электронной форме.

Формы регистров и порядок отображения в них аналитических данных, данных из первичных учетных документов разрабатываются налогоплательщиком самостоятельно и учреждаются приложениями к учетной политике фирмы с целью налогообложения.

Исправление ошибок в аналитическом регистре налогового учета должно быть обосновано и подтверждено подписью ответственного лица с указанием даты и обоснованием внесенного исправления.

Регистры бухгалтерского учета дополняются реквизитами, необходимыми для определения налоговой базы, то есть создают комбинированные регистры, используемые для налогового учета. При организации систем регистров

учитывается влияние особенностей бухгалтерского и налогового учетов предприятия, отраженных в ее учетной политике.

При совпадающих способах ведения бухгалтерского и налогового учетов необходимо использовать только бухгалтерские регистры, а налоговые регистры можно вообще не вести. При несовпадающих способах ведения учета рационально применять автономные регистры бухгалтерского и налогового учета.

При различных правилах учета наряду с бухгалтерскими регистрами необходимо вести аналитические регистры налогового учета. При необходимости можно использовать бухгалтерские справки для корректировки бухгалтерского учета с целью налогообложения.

Применение данного варианта ведения налогового учета оказывается целесообразным потому, что он является наиболее легко модифицируемым. Если различия в бухгалтерском и налоговом учетах будут и далее увеличиваться, то налогоплательщику придется изменять те участки бухгалтерского учета, которые не обеспечивают расчет налогооблагаемой базы.

Налоговой политикой страны определены нормы взыскания платежей, и предприятие должно самостоятельно рассчитать сумму выплачиваемого налога в соответствии с нормами, определенными законодательством. Расчет этой суммы можно проводить на основе данных бухгалтерского учета, где учитываются все средства предприятия и его хозяйственные операции в соответствии с требованиями стандартов ведения учета и составления отчетности, и с помощью налогового учета, который ведется по требованиям Налогового кодекса РФ.

## **Список использованных источников**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): [федерал.закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.06.2014)] // Справочная правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/>.
2. Рекомендации МНС РФ «Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс] // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». - Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=35276> (дата

обращения: 01.09.2014).

3. Аксенов С. Налоги и налогообложение : учебник / С. Аксенов. – Курск: Региональный финансово-экономический инс-т, 2011. – 356 с. URL: [http://rum.prf.jcu.cz/public/mecirova/ekonomika/Nalogi\\_i\\_nalogooblozhenie\\_Axenov\\_S\\_Bity](http://rum.prf.jcu.cz/public/mecirova/ekonomika/Nalogi_i_nalogooblozhenie_Axenov_S_Bity)
4. Лешина Е.А. Налоговый учет : учебное пособие / Е. А. Лешина. – Ульяновск: УлГТУ, 2009. – 143 с. - URL:<http://window.edu.ru/resource/849/71849/files/ulstu2010-115.pdf>
5. Марчева И.А. Налоги и налогообложение: Учебно-методическое пособие / И.А. Марчева. – Нижний Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2012. – 122 с. URL: [http://www.unn.ru/books/met\\_files/nalog.pdf](http://www.unn.ru/books/met_files/nalog.pdf)
6. Налоговый учет и аудит: состояние и развитие [Текст] : монография / Н.Т. Лабынцев [и др.]. - Ростов н/Д: Изд-во Рост.гос. экон. ун-та (РИНХ), 2010. - 263 с.
7. Налогообложение организаций и физических лиц: учебник / Т.Е. Косарева, Л.А. Юринова, Л.Г. Баранова и др.; под ред. Т.Е. Косаревой. - 7-е изд., испр. и доп. - СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2011.-- 239 с.
8. Недерица А.Д. Налогообложение : Курс лекций / А.Д. Недерица. – Кишинев: Изд-во МЭА, 2010 - 216 с.
9. Нестеров, Г.Г. Налоговый учет: учебник / Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди; 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Рид Групп, 2011. - 304 с. – (Национальное экономическое образование).
10. Чипуренко, Е.В. Налоговый анализ деятельности коммерческой организации. Монография / Е.В. Чипуренко. – М.: Дюжина и К, 2011. – 256 с
11. Шестакова, Е.В. Оптимизация налогов / Е.В. Шестакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 331 с. - (Библиотека бухгалтера).

## **Приложение 1**

Система налогового учета на основе регистров, рекомендованных налоговыми органами

### **Система налогового учета**

## **Регистры промежуточных расчетов**

- Регистр - расчет Формирование стоимости объекта учета;
- Регистр - расчет Учет амортизации нематериальных активов;
- Регистр - расчет стоимости списанных материалов (товаров) по методу ФИФО (ЛИФО);
- Регистр - расчет стоимости материалов, списанных в отчетном периоде; - Регистр учета сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности;
- Регистр - расчет резерва сомнительных долгов текущего отчетного периода;
- Регистр учета кредиторской задолженности;
- Регистр - расчет расходов на ремонт текущего отчетного периода;
- Регистр - расчет расходов на ремонт, учитываемых в текущем и будущих периодах;
- Регистр - расчет резерва расходов на гарантийный ремонт;
- Регистр - расчет коэффициента для перерасчета резерва расходов на гарантийный ремонт

## **Единицы налогового учета**

- Регистр информации об объекте основных средств;
- Регистр информации об объекте нематериальных активов;
- Регистр информации о приобретенных партиях материалов (товаров), учитываемых по методу ФИФО (ЛИФО);
- Регистр информации о движении материалов (товаров), учитываемых по методу средней себестоимости;
- Регистр учета расходов будущих периодов;
- Регистр аналитического учета операций по движению дебиторской задолженности;
- Регистр учета операций по движению кредиторской задолженности;
- Регистр учета расчетов с бюджетом;
- Регистр движения резерва по сомнительным долгам;
- Регистр учета расходов на гарантийный ремонт

## **Регистры формирования отчетных данных**

- Регистр - расчет учет амортизации основных средств;
- Регистр - расчет стоимости товаров, списанных в отчетном периоде;
- Регистр учета прочих расходов текущего периода;
- Регистр - расчет Финансовый результат от реализации амортизируемого имущества;
- Регистр учета стоимости реализованного прочего имущества; - Регистр учета внереализационных расходов;
- Регистр учета доходов текущего периода;
- Регистр учета убытков обслуживающих производств;
- Регистр - расчет Финансовый результат от деятельности обслуживающих производств и хозяйств

## **Регистры учета хозяйственных операций**

- Регистр учета операций приобретения имущества, работ, услуг, прав;
- Регистр учета операций выбытия имущества (работ, услуг, прав);
- Регистр учета поступлений денежных средств;
- Регистр учета расхода денежных средств;
- Регистр учета расходов на оплату труда;
- Регистр учета начисления налогов, включаемых в состав расходов

1. Недерица А.Д. Налогообложение : Курс лекций / А.Д. Недерица. – Кишинев: Изд-во МЭА, 2010 - 96 с. [↑](#)
2. Шестакова, Е.В. Оптимизация налогов / Е.В. Шестакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 63 с. [↑](#)

3. Налоговый кодекс Российской Федерации // Справочная правовая система «КонсультантПлюс» - URL: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/> ↑
4. Налоговый учет и аудит: состояние и развитие : монография / Н.Т. Лабынцев [и др.]. - Ростов н/Д: Изд-во Рост.гос. экон. ун-та (РИНХ), 2010. - 53 с. ↑
5. Нестеров, Г.Г. Налоговый учет: учебник / Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди; 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Рид Групп, 2011. - 94 с. ↑
6. Чипуренко, Е.В. Налоговый анализ деятельности коммерческой организации. Монография / Е.В. Чипуренко. - М.: Дюжина и К, 2011. - 85 с. ↑
7. Налоговый кодекс Российской Федерации // Справочная правовая система «КонсультантПлюс» - URL: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/> ↑
8. Налоговый кодекс Российской Федерации // Справочная правовая система «КонсультантПлюс» - URL: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/> ↑
9. Аксенов С. Налоги и налогообложение : учебник / С. Аксенов. - Курск: Региональный финансово-экономический инст-т, 2011. - 356 с. URL: [http://rum.prf.jcu.cz/public/mecirova/ekonomika/Nalogi\\_i\\_nalogooblozhenie\\_Axenov\\_S\\_Bity](http://rum.prf.jcu.cz/public/mecirova/ekonomika/Nalogi_i_nalogooblozhenie_Axenov_S_Bity) ↑
10. Налоговый учет и аудит: состояние и развитие : монография / Н.Т. Лабынцев [и др.]. - Ростов н/Д: Изд-во Рост.гос. экон. ун-та (РИНХ), 2010. - 89 с. ↑
11. Лешина Е.А. Налоговый учет : учебное пособие / Е. А. Лешина. - Ульяновск: УлГТУ, 2009. - 143 с. - URL :<http://window.edu.ru/resource/849/71849/files/ulstu2010-115.pdf> ↑
12. Нестеров, Г.Г. Налоговый учет: учебник / Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди; 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Рид Групп, 2011. - 101 с. ↑

13. Налоговый кодекс Российской Федерации // Справочная правовая система «КонсультантПлюс» - URL: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/> ↑
14. ↑
15. Чипуренко, Е.В. Налоговый анализ деятельности коммерческой организации. Монография / Е.В. Чипуренко. - М.: Дюжина и К, 2011. - 96 с ↑
16. Шестакова, Е.В. Оптимизация налогов / Е.В. Шестакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 94 с. ↑
17. Налогообложение организаций и физических лиц: учебник / Т.Е. Косарева, Л.А. Юринова, Л.Г. Баранова и др.; под ред. Т.Е. Косаревой. - 7-е изд., испр. и доп. - СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2011.-- 134 с. ↑
18. Налоговый учет и аудит: состояние и развитие : монография / Н.Т. Лабынцев [и др.]. - Ростов н/Д: Изд-во Рост.гос. экон. ун-та (РИНХ), 2010. - 59 с. ↑
19. Налоговый кодекс Российской Федерации // Справочная правовая система «КонсультантПлюс» - URL: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/> ↑
20. Аксенов С. Налоги и налогообложение : учебник / С. Аксенов. - Курск: Региональный финансово-экономический инс-т, 2011. - 356 с. URL: [http://rum.prf.jcu.cz/public/mecirova/ekonomika/Nalogi\\_i\\_nalogooblozhenie\\_Axenov\\_S\\_Bity](http://rum.prf.jcu.cz/public/mecirova/ekonomika/Nalogi_i_nalogooblozhenie_Axenov_S_Bity) ↑
21. Марчева И.А. Налоги и налогообложение: Учебно-методическое пособие / И.А. Марчева. - Нижний Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2012. - 122 с. URL: [http://www.unn.ru/books/met\\_files/nalog.pdf](http://www.unn.ru/books/met_files/nalog.pdf) ↑
22. Лешина Е.А. Налоговый учет : учебное пособие / Е. А. Лешина. - Ульяновск: УлГТУ, 2009. - 143 с. - URL :<http://window.edu.ru/resource/849/71849/files/ulstu2010-115.pdf> ↑

23. Марчева И.А. Налоги и налогообложение: Учебно-методическое пособие / И.А. Марчева. – Нижний Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2012. – 122 с.  
URL: [http://www.unn.ru/books/met\\_files/nalog.pdf](http://www.unn.ru/books/met_files/nalog.pdf) ↑
24. Налоговый кодекс Российской Федерации // Справочная правовая система «КонсультантПлюс» - URL: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/> ↑
25. Нестеров, Г. Г. Налоговый учет: учебник / Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди; 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Рид Групп, 2011. - 104 с. ↑
26. Налогообложение организаций и физических лиц: учебник / Т.Е. Косарева, Л.А. Юринова, Л.Г. Баранова и др.; под ред. Т.Е. Косаревой. - 7-е изд., испр. и доп. - СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2011.-- 111 с. ↑
27. Налоговый учет и аудит: состояние и развитие : монография / Н.Т. Лабынцев [и др.]. - Ростов н/Д: Изд-во Рост.гос. экон. ун-та (РИНХ), 2010. - 134 с. ↑
28. Шестакова, Е.В. Оптимизация налогов / Е.В. Шестакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 111 с. ↑
29. Налогообложение организаций и физических лиц: учебник / Т.Е. Косарева, Л.А. Юринова, Л.Г. Баранова и др.; под ред. Т.Е. Косаревой. - 7-е изд., испр. и доп. - СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2011.-- 90 с. ↑
30. Налоговый учет и аудит: состояние и развитие : монография / Н.Т. Лабынцев [и др.]. - Ростов н/Д: Изд-во Рост.гос. экон. ун-та (РИНХ), 2010. - 263 с. ↑
31. Марчева И.А. Налоги и налогообложение: Учебно-методическое пособие / И.А. Марчева. – Нижний Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2012. – 122 с.  
URL: [http://www.unn.ru/books/met\\_files/nalog.pdf](http://www.unn.ru/books/met_files/nalog.pdf) ↑
32. Налоговый кодекс Российской Федерации // Справочная правовая система «КонсультантПлюс» - URL: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/>. ↑

33. Аксенов С. Налоги и налогообложение : учебник / С. Аксенов. – Курск: Региональный финансово-экономический инс-т, 2011. – 356 с. URL: [http://rum.prf.jcu.cz/public/mecirova/ekonomika/Nalogi\\_i\\_nalogooblozhenie\\_Axenov\\_S\\_Bity](http://rum.prf.jcu.cz/public/mecirova/ekonomika/Nalogi_i_nalogooblozhenie_Axenov_S_Bity) [↑](#)
34. Лешина Е.А. Налоговый учет : учебное пособие / Е. А. Лешина. – Ульяновск: УлГТУ, 2009. – 143 с. – URL :<http://window.edu.ru/resource/849/71849/files/ulstu2010-115.pdf> [↑](#)
35. Налоговый кодекс Российской Федерации // Справочная правовая система «КонсультантПлюс» - URL: <http://www.consultant.ru/popular/nalog1/>. [↑](#)
36. Лешина Е.А. Налоговый учет : учебное пособие / Е. А. Лешина. – Ульяновск: УлГТУ, 2009. – 143 с. – URL :<http://window.edu.ru/resource/849/71849/files/ulstu2010-115.pdf> [↑](#)
37. Марчева И.А. Налоги и налогообложение: Учебно-методическое пособие / И.А. Марчева. – Нижний Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2012. – 122 с. URL: [http://www.unn.ru/books/met\\_files/nalog.pdf](http://www.unn.ru/books/met_files/nalog.pdf) [↑](#)
38. Налогообложение организаций и физических лиц: учебник / Т.Е. Косарева, Л.А. Юринова, Л.Г. Баранова и др.; под ред. Т.Е. Косаревой. - 7-е изд., испр. и доп. - СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2011.-- 119 с. [↑](#)
39. Нестеров, Г. Г. Налоговый учет: учебник / Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди; 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Рид Групп, 2011. - 114 с. [↑](#)
40. Чипуренко, Е.В. Налоговый анализ деятельности коммерческой организации. Монография / Е.В. Чипуренко. – М.: Дюжина и К, 2011. – 116 с [↑](#)
41. Шестакова, Е.В. Оптимизация налогов / Е.В. Шестакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 111 с. [↑](#)

42. Нестеров, Г. Г. Налоговый учет: учебник / Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди; 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Рид Групп, 2011. - 134 с. [↑](#)
  
43. Марчева И.А. Налоги и налогообложение: Учебно-методическое пособие / И.А. Марчева. - Нижний Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2012. - 122 с.  
URL: [http://www.unn.ru/books/met\\_files/nalog.pdf](http://www.unn.ru/books/met_files/nalog.pdf) [↑](#)