

## **Содержание:**

# **ВВЕДЕНИЕ**

Значимость темы курсовой работы состоит в том, что необходимо обратить внимание на существование проблем, обусловленных экономической ситуацией в государстве, проводимой финансовой политикой, в РФ налог на прибыль сегодня фактически уплачивают только крупные предприятия и в тех отраслях экономики, где нет возможности укрыть прибыль от налогообложения. Предприятия малого и среднего бизнеса чаще всего находят легальные и нелегальные способы уклонения.

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. Вместе с тем, основным недостатком российской учетной практики является сохранение различий в бухгалтерском и налоговом учете.

Исследование основано на фундаментальных положениях, научно-методологических подходах, работах российских ученых в области налогообложения, экономического и налогового анализа и бухгалтерского учета. Аспекты налогового учета по налогу на прибыль с использованием 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 учет по налогу на прибыль с использованием аналитических регистров, и их методология. В связи с этим очевиден недостаток исследованной научно-методологической базы для разработки основных проблем учета по налогу на прибыль с использованием аналитических регистров, а также основных направлений их совершенствования.

Цели работы: определить содержание налогового учета на основе аналитических регистров, раскрыть взаимовлияние бухгалтерского и налогового учета по налогу на прибыль, охарактеризовать порядок и этапы составления аналитических регистров налогового учета прибыли предприятия.

Прикладная значимость работы заключена в том, что дилемма получения достоверной информации для выводов о результатах деятельности предприятия составляет постоянную озабоченность управленцев, поэтому задачей аналитических регистров налогового учета прибыли предприятия является подготовка достоверных аналитических данных для своевременного принятия обоснованных и верных управленческих решений. Обобщение накопившегося практического опыта, теоретических исследований в области составления аналитических регистров налогового учета дает возможность проследить полную картину прибыли предприятия.

Задачи курсовой работы: изучить и развить теоретические положения отличия и сходства в проведении бухгалтерского и налогового учета в, исследовать сущность составления аналитических регистров по прибыли, связанных с выполнением организацией функций налогоплательщика.

Предметом курсовой работы являются аналитические регистры. Объектом исследования являются налоговый учет по налогу на прибыль с использованием аналитических регистров.

# **1. Содержание налогового учета на основе аналитических регистров**

## **1.1 Понятие учета по налогу на прибыль**

Прибыль - это полученный организацией доход, уменьшенный на величину произведенных расходов. Налоговый учет на предприятии регулирует Налоговый кодекс РФ.[\[1\]](#)

Понятие прибыли часто применяется в различных значениях без уточнения, о какой прибыли идет речь. Прибыль предприятия делится на валовую и налогооблагаемую и их суммы значительно отличаются.[\[2\]](#) Схематично это различие представлено в

таблице 1.

Таблица 1

Различие сумм прибыли предприятия [\[3\]](#)

**Схема получения  
искового результата-  
налогооблагаемой  
прибыли**

**Показатели**

|                        | <b>Прибыль (убыток) от<br/>реализации<br/>продукции (работ,<br/>услуг) и основных<br/>фондов</b> | <b>Доходы от<br/>внереализационных операций<br/>(кроме облагаемых налогом<br/>на доходы или налогом на<br/>прибыль по иным ставкам)</b> |
|------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Валовая прибыль</b> |                                                                                                  |                                                                                                                                         |

|              |                                                                |                                                                                     |
|--------------|----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|
|              | <b>Расходы на производство и реализацию:</b>                   | <b>Внереализационные</b>                                                            |
|              | <b>1 ) материальные затраты;</b>                               | <b>расходы:</b>                                                                     |
|              | <b>затраты на оплату труда;</b>                                | <b>1 ) начисленные проценты по кредитам, не связанным с основной деятельностью;</b> |
| <b>Минус</b> | <b>отчисления на социальные нужды;</b>                         | <b>начисленные проценты по эмитированным ценным бумагам;</b>                        |
|              | <b>амортизация основных фондов;</b>                            | <b>отрицательные курсовые разницы;</b>                                              |
|              | <b>прочие затраты</b>                                          | <b>расходы на рекламу;</b>                                                          |
|              | <b>Расходы по реализации основных фондов и иного имущества</b> | <b>прочие затраты</b>                                                               |

### **Налогооблагаемая прибыль**

|              |                                                                                                                                         |
|--------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Минус</b> | <b>Суммы льгот по налогу на прибыль (отчисления на благотворительные нужды, на отдельные виды деятельности, в случае убытка и т.д.)</b> |
|--------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

### **Налогооблагаемая база**

Эффективность деятельности организации оценивается с помощью ее финансового результата, который складывается из доходов, полученных от реализации изготовленной продукции, и расходов фирмы, понесенных в процессе производства. На финансовый результат также влияют размеры налогов, необходимых к уплате в бюджет государства. Основным является налог на прибыль, методика расчета которого зависит от многих факторов и прописана в

нормативных актах.

Налоги – это безвозмездный платеж в пользу государства в целях финансового обеспечения его деятельности. С этой целью государство обязывает физических и юридических лиц осуществлять различные платежи в бюджет.[\[4\]](#)

Налоговой политикой страны определены нормы взимания этих 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.[\[5\]](#)

В настоящее время эти две сферы учета стали все больше дополнять друг друга. Однако выявилась масса проблем в учете и, в частности, расчете налога на прибыль. Этот вопрос очень актуален, так как для предприятия порой очень существенна разница в необходимой к выплате в бюджет сумме.

В Российской Федерации все организации вне зависимости от формы собственности и вида деятельности обязаны вести финансовый учет и налоговый учет. В соответствии с нормативными документами по налогу на прибыль в бухгалтерском учете налоговой базой признается денежное выражение прибыли.[\[6\]](#)

В главе 25 НК РФ указывается порядок определения налоговой базы по налогу на прибыль. Он рассчитывается исходя из величины налогооблагаемой базы, которая формируется на основе доходов от реализации и внереализационных доходов.[\[7\]](#)

В бухгалтерской отчетности отражается различие между налогом на бухгалтерскую прибыль и налогом на налогооблагаемую прибыль, сформированным в бухгалтерском учете и отраженным в налоговой декларации по налогу на прибыль.

## **1.2 Взаимовлияние бухгалтерского и налогового учета по налогу на прибыль**

Становление и развитие систем как бухгалтерского, так и налогового учета происходило независимо друг от друга под воздействием различных экономических ситуаций. Российская учетная практика в современных условиях движется по направлению максимального разделения бухгалтерского и налогового учетов.

Налоговым законодательством декларируется принцип самостоятельности организаций - налогоплательщиков в выборе способов обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль. В связи с этим организация-налогоплательщик должна решить задачу выбора регистров бухгалтерского учета, показатели которых могут быть использованы для целей налогообложения, и разработать систему аналитических регистров налогового учета.[\[8\]](#)

Налоговый учет не существует как стабильная самостоятельная система учета, и принимает различные формы соединения с системой бухгалтерского учета, вплоть до полного совпадения с ним.[\[9\]](#)

В учетной политике организаций все чаще утверждаются такие правила учета, которые позволяют унифицировать бухгалтерский и налоговый учет. При этом предпочитают те приемы, которые регламентированы налоговым законодательством. Так как для организации как налогоплательщика приоритет имеет налоговая отчетность, она стремится использовать унифицированные учетные методы для максимального приближения налоговой отчетности к бухгалтерской и формирования доходов и расходов для целей налогового учета непосредственно в бухгалтерских регистрах.[\[10\]](#)

Таким образом, предпочтение отдается рационализации учетного процесса и имеет место пренебрежение принципами экономической достоверности представления финансовой отчетности.

Взаимодействие бухгалтерского и налогового учетов возникает при параллельной организации двух видов учета. Общими для означенных видов являются первичные документы организации, а взаимодействие обеих систем учета сводится к минимуму: данные бухгалтерского учета становятся не нужными для налогового учета, а бухгалтерский учет использует из налогового учета только данные о начисленном налоге на прибыль.[\[11\]](#)

Неоспоримым достоинством такого варианта служит возможность получения данных для формирования налоговой базы непосредственно из налоговых регистров, формирующихся в соответствии с требованиями налогового

законодательства, а не бухгалтерского учета. Для небольших хозяйствующих субъектов следует максимально сблизить бухгалтерскую систему учета и налоговую систему учета.[\[12\]](#)

Принципы, заложенные в определении налогового учета, его объектов, целей и регистров, имеют «бухгалтерские корни». Регистры бухгалтерского учета дополняются реквизитами, необходимыми для определения налоговой базы, то есть формируются комбинированные регистры, используемые для налогового учета. При формировании систем регистров учитывается влияние особенностей бухгалтерского и налогового учетов организации, отраженных в ее учетной политике.[\[13\]](#)

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

При использовании регистров бухгалтерского и налогового учета порядок группировки и учета хозяйственных средств и их источников для целей налогообложения не отличается от установленных правил бухгалтерского учета, и представляется целесообразным применение бухгалтерских регистров.

При различных правилах учета наряду с бухгалтерскими регистрами следует вести аналитические регистры налогового учета. При необходимости могут быть использованы бухгалтерские справки для корректировки бухгалтерского учета в целях налогообложения.[\[14\]](#)

Использование данного варианта ведения налогового учета на прибыль оказывается рациональным еще и потому, что он является наиболее легко трансформируемым. Если различия в бухгалтерском и налоговом учетах будут и далее увеличиваться, то налогоплательщику придется лишь постепенно изменять те участки бухгалтерского учета, которые не смогут обеспечивать расчет налогооблагаемой базы.

Все эти изменения в конечном итоге могут позволить увеличить эффективность расчета налога на прибыль, сократить время, необходимое для вычислений, а также сократить затраты со стороны предприятия на проведение налоговых проверок, так как расчет налогооблагаемой прибыли не будет кардинально отличаться от расчета бухгалтерской прибыли[\[15\]](#).

Кроме того, возможно существенное упрощение расчета налоговой базы по налогу на прибыль для всех налогоплательщиков и сокращение затрат, не связанных с повышением рентабельности бизнеса. И, в конечном итоге, это позволит повысить собираемость налога на прибыль. Однако предлагаемая система учета хозяйственных операций для целей налогообложения прибыли по правилам нормативных документов по бухгалтерскому учету не приведет к тому, что налогооблагаемая и бухгалтерская прибыль будут идентичными величинами.

В большинстве случаев разница между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью будет обуславливаться наличием постоянных разниц, т.е. таких доходов и расходов, которые влияют на бухгалтерскую прибыль, но никогда не будут учитываться при налогообложении прибыли.[\[16\]](#)

Таким образом, дальнейшее совершенствование законодательства может помочь решить выявленные сложности в сближении двух данных видов учета на предприятии. Однако законодательные акты не могут учесть всего разнообразия условий ведения хозяйственной деятельности предприятиями и организациями различных отраслей и находящихся на различных налоговых режимах.

От руководителей хозяйствующих субъектов требуется усиление внимания к формированию положений учетной политики в области бухгалтерского и налогового учета, а также совершенствование методов ведения учета, позволяющих повысить эффективность управленческой деятельности.[\[17\]](#)

## **1.3 Порядок и этапы составления аналитических регистров налогового учета**

Аналитические регистры налогового учета - сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период, сгруппированных в соответствии с требованиями НК РФ, без распределения по счетам бухгалтерского учета.[\[18\]](#)

Аналитическим регистрам налогового учета посвящена ст. 314 НК РФ. Кодексом определено, что эти регистры предназначены для систематизации данных налогового учета (НУ) и условно разделены на следующие группы:

- регистры промежуточных расчётов;

- регистры учёта состояния единицы налогового учёта;
- регистры учёта хозяйственных операций;
- регистры формирования отчётных данных;
- регистры учёта целевых средств некоммерческими организациями.[\[19\]](#)

В ст. 313 НК РФ расшифровано понятие НУ как системы обобщения учетной информации на основе первичных документов, позволяющей рассчитать налог.

В Налоговом кодексе вопрос необходимости оформления аналитических регистров и расшифровка термина НУ рассматривается в отдельных статьях (ст. 314 25-й главы НК РФ - налог на прибыль). Это означает только одно: все компании, рассчитывающие и уплачивающие эти налоги, обязаны организовать налоговый учет и формировать аналитические регистры налогового учета.[\[20\]](#)

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 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.

Аналитические регистры предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, аналитических данных налогового учета для отражения в расчете налоговой базы.[\[21\]](#)

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

Формы регистров и порядок отражения в них аналитических данных, данных первичных учетных документов разрабатываются налогоплательщиком самостоятельно и устанавливаются приложениями к учетной политике для целей налогообложения.[\[22\]](#)

Исправление ошибки в регистре налогового учета должно быть обосновано и подтверждено подписью ответственного лица с указанием даты и обоснованием внесенного исправления.[\[23\]](#)

Применение аналитических регистров по налогу на прибыль, позволяет решить следующие задачи:

- устранить и предотвратить при расчете налога на прибыль в последующих налоговых периодах выявленные ранее ошибки;
- систематизировать данные для определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, для составления налоговой декларации по налогу на прибыль, что приводит к значительному снижению трудозатрат;
- применение кодов аналитического учета в регистрах налогового учета по налогу на прибыль обеспечивает информативность, и формирование достоверных данных для налогообложения по налогу на прибыль в части расходов, не учитываемых для целей налогообложения прибыли, перечень которых не содержится в первичных документах бухгалтерского учета.[\[24\]](#)

В основе любого варианта налогового учета лежат регистры учета, информация в которых систематизируется с целью формирования налоговой базы по налогу на прибыль организаций.[\[25\]](#)

Выводы : 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. Содержание учета налога на прибыль с помощью аналитических регистров**

## 2.1 Совершенствование учета налога на прибыль с помощью аналитических регистров

Введение в действие нового Налогового кодекса РФ повлекло за собой возникновение различий в признании доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете для целей налогообложения прибыли. Данные различия привели к потере информативности отчетности показателя «Налог на прибыль».[\[26\]](#)

В соответствии с требованиями Налогового Кодекса особенности исчисления налога на прибыль требуют для расчета величины налоговой базы по налогу на прибыль ведения предприятиями налогового учета. Налоговый кодекс не содержит указаний по конкретной методологии ведения налогового учета, поэтому на предприятиях необходима самостоятельная проработка данного вопроса.[\[27\]](#)

Совершенствование налогового учета для расчета налога на прибыль в современных условиях связано с необходимостью формирования полной и достоверной информации о порядке учета хозяйственных операций для целей налогообложения, осуществляемых предприятием в течение отчетного (налогового) периода. Отлаженная система учета позволит обеспечить информацией внутренних и внешних пользователей в целях осуществления контроля расчета суммы налога, а также полнотой и своевременностью уплаты налога в бюджет.[\[28\]](#)

В целях совершенствования налогового учета по налогу на прибыль предприятия, для предотвращения недостатков ведения налогового учета, предложены аналитические регистры налогового учета по налогу на прибыль, которые представляют собой сводные формы систематизации данных налогового учета за определенный налоговый период, сгруппированных в соответствии требованиями Налогового Кодекса.[\[29\]](#)

Рассматривая роль, которую играет налог на прибыль в составе налоговых поступлений РФ, мы можем отметить, что хотя основная доля налогов поступает в бюджет от косвенных налогов, доля налога на прибыль в составе доходов, администрируемых налоговой службой достаточно велика.[\[30\]](#)

Также мы должны отметить тот факт, что налог на прибыль в последние годы имеет для доходной части бюджета все меньшее и меньшее значение.

Как налогоплательщики, так и работники налоговой службы зачастую являются сторонниками полной отмены данного налога. Если перечислить причины возникшей ситуации то, в первую очередь, к ним можно отнести следующие моменты:

- понижение образовательного уровня налогоплательщиков. Заполнение деклараций и ведение учета требует специальных знаний, либо дополнительных средств на привлечение специалистов;
- непроработанность и нечеткость отдельных положений Налогового кодекса;
- необходимость документально подтверждать вычеты из совокупного годового дохода. Это вызывает особые проблемы у налогоплательщиков, приобретающих товары, работы и услуги у субъектов, применяющих специальные налоговые режимы, у субъектов, работающих без налоговой регистрации, а также при приобретении ворованных, нелегально произведенных и контрабандно ввезенных на территорию страны материальных ресурсов.[\[31\]](#)

Сужение круга плательщиков налога на прибыль, уменьшение удельного веса налога на прибыль в доходах бюджета играет крайне негативную роль для экономики России. Дело в том, что фискальная функция налога на прибыль, как бы важна она не была, не является единственной. Налог на прибыль, как встроенный стабилизатор, является мощным регулятором экономики.[\[32\]](#)

Как встроенный стабилизатор, налог на прибыль действует следующим образом: при спаде уровень деловой активности сокращается, а поскольку налоговая функция имеет вид:

$$T = tY$$

(где  $T$  – величина налоговых поступлений,  $t$  – ставка налога, а  $Y$  – величина совокупного дохода), то величина налоговых поступлений уменьшается, а при «перегреве» экономики, когда величина фактического выпуска максимальна, налоговые поступления увеличиваются. Заметим, что ставка налога остается неизменной.[\[33\]](#)

Однако налоги – это изъятия из экономики, сокращающие поток расходов и, следовательно, доходов. Получается, что при спаде изъятия минимальны, а при перегреве максимальны. Таким образом, из-за наличия в налоговой системе страны налога на прибыль экономика как бы автоматически «остужается» при перегреве и

«подогревается» при рецессии.[\[34\]](#)

Таким образом, налог на прибыль является весьма эффективным инструментом воздействия на финансовое положение предприятий, повышающим (либо наоборот снижающим) их заинтересованность в развитии производства. Контрольная функция налога на прибыль также очень важна, так как необходимость документального подтверждения расходов заставляет налогоплательщиков работать с добросовестными партнерами, которые могут подтвердить стоимость и происхождение товара.

Проблемы налогообложения прибыли можно рассматривать в разных аспектах: с точки зрения теории налогообложения, с точки зрения экономической и, в том числе, налоговой политики. Также необходимо обратить на конкретные проблемы налогообложения прибыли, причиной которых является несовершенство налогового законодательства и налогового администрирования.[\[35\]](#)

## **2.2 Разработка аналитических регистров по налоговому учету**

Если в регистрах бухгалтерского учета не содержится достаточной информации для определения налоговой базы, учреждение вправе дополнять применяемые регистры необходимыми реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета (ст. 313 НК РФ).

Кроме того, не возбраняется разработать налоговые регистры самостоятельно. Другими словами, в налоговых регистрах можно отражать только отклонения показателей налогового учета от бюджетного. [\[36\]](#)

Такой вариант предпочтительнее ведения налогового учета параллельно с бухгалтерским (когда в налоговом учете в полном объеме отражают все осуществляемые учреждением и отраженные в бухгалтерском учете финансово-хозяйственные операции). Дело в том, что первый вариант организации налогового учета позволяет сформировать облагаемую базу по налогу на прибыль, исходя из показателей бухгалтерского учета, скорректированных на суммы отраженных в регистрах налогового учета отклонений. Это значительно менее трудоемко.[\[37\]](#)

Выбор конкретного варианта организации налогового учета должен быть закреплен в учетной политике учреждения для целей налогообложения.[\[38\]](#)

Несмотря на то, что учреждение должно самостоятельно разработать налоговые регистры, есть и обязательные реквизиты, которые должны содержать документы. Это (ст. 313 НК РФ):

- наименование регистра;
- период (дата) составления;
- измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись (расшифровка подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров. [\[39\]](#)

Для максимального сближения регистров налогового учета с формируемой на их основе налоговой декларацией следует детализировать сам перечень используемых учреждением налоговых регистров по строкам налоговой декларации (четко прописать в какой строке декларации будут отражаться данные соответствующего налогового регистра). А для сближения налогового и бюджетного учетов нужно включить в регистры ссылки на коды строк декларации и на коды КОСГУ.

Конечно, ведение налогового регистра по отдельным видам доходов и расходов требует дополнительных расчетов. Чтобы использовать регистры налогового учета, необходимо время на разработку их формы, а затем закрепить их в приложении к учетной политике организации, издав соответствующий приказ (абз. 7 ст. 314 НК РФ).[\[40\]](#)

Закон не ограничивает налогоплательщиков в выборе вида и формы этих документов, поэтому у разных налогоплательщиков регистры налогового учета могут выглядеть по-разному. Объем содержащейся в них информации должен давать представление о том, на основании каких документов и каким образом сформирована налогооблагаемая база. Размещение данных в регистре может быть любым (в табличной или текстовой форме) - эти особенности предусматриваются фирмой при разработке форм регистров налогового учета.[\[41\]](#)

Единственное, в отношении чего нельзя проявлять инициативу при оформлении регистров налогового учета, - это обязательные реквизиты. Их состав должен соответствовать НК РФ. Например, при расчете налога на прибыль используются

регистры налогового учета, содержащие следующую информацию (абз. 10 ст. 313 НК РФ):

- наименование регистра;
- дату составления;
- натуральные (если это возможно) и денежные измерители операции;
- наименование объектов учета или хозяйственных операций;
- подпись ответственного за составление регистра лица и ее расшифровку.[\[42\]](#)

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

Не следует забывать, что сформированные налоговые регистры необходимо защищать от несанкционированного исправления. Любые ошибки в регистрах налогового учета исправляются только при соответствующем обосновании, а ответственный исполнитель заверяет все внесенные корректировки своей подписью и указывает дату.[\[43\]](#)

Информация, отраженная в НУ, представляет собой налоговую тайну. За ее разглашение (в том числе налоговиками) предусмотрена административная и уголовная ответственность.[\[44\]](#)

Для оформления регистров налогового учета по налогу на прибыль понадобится минимум 2 регистра НУ: 1 по учету доходов, другой по расходам. Информация о полученных доходах и произведенных компанией расходах, сформированная по нормам НУ, позволит определить прибыль - объект налогообложения, без которого расчет самого налога на прибыль невозможен.[\[45\]](#)

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

Если предприниматель не может или не хочет разрабатывать регистры налогового учета, но при этом не желает быть наказанным по ст. 120 НК РФ за их отсутствие, он вправе воспользоваться готовыми. Их формы можно найти в рекомендациях МНС России «Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для

исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 НК РФ» от 19.12.2001.[\[46\]](#)

К примеру ООО «У» отражает необходимую для расчета налога на прибыль за 9 месяцев 2015 года информацию в следующих регистрах налогового учета (РНУ):

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

Учитывая, что в указанный период внереализационные доходы и расходы у ООО «У» отсутствовали, остановимся подробнее на оформлении регистров налогового учета полученных доходов и осуществленных расходов по основной деятельности.

Доходы ООО «У» в отчетном периоде складывались из следующих компонентов:

- выручка от реализации продукции собственного изготовления;
- выручка от реализации покупных изделий
- выручка от реализации прочего имущества;

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

Оформляя РНУ «Доходы от реализации», не следует забывать, что выручку в регистре и налоговой декларации необходимо указывать без учета НДС и акцизов (п. 1 ст. 248 НК РФ).[\[47\]](#)

Информация для заполнения «доходного» РНУ берется из данных бухучета (по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы»).[\[48\]](#)

Образец регистра налогового учета «Доходы от реализации» представлен в приложении 1.

Регистры налогового учета по прибыли разрабатываются самой организацией, а их форма утверждается в качестве приложения к налоговой учетной политике. [\[49\]](#)

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

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

Налоговые регистры, позволяют сгруппировать имеющуюся информацию о доходах и расходах компании и рассчитать налог на прибыль.[\[50\]](#)

Система регистров налогового учёта, рекомендованная ФНС РФ, может применяться в том случае, если организация использует модель налогового учёта, при которой бухгалтерский и налоговый учёт ведутся параллельно. [\[51\]](#)

Статья 313 НК РФ разрешает для расчёта налоговой базы использовать данные, которые содержатся в регистрах бухгалтерского учёта, поэтому аналитические регистры налогового учёта могут формироваться на основе данных, содержащихся в аналитических регистрах бухгалтерского учёта.[\[52\]](#)

Если в отчётном периоде в бухгалтерском учёте сумма принимается больше чем в налоговом учёте, то возникает вычитаемая временная разница. Если в отчётном периоде в бухгалтерском учёте сумма принимается меньше чем в налоговом, то возникает налогооблагаемая временная разница.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Учитывая, что налог на прибыль относится к прямым налогам, а именно к прямым подоходным, необходимо помнить, что это налоги, которыми облагаются действительное получение доходов (прибыли). Они отражают фактическую платежеспособность плательщиков. К ним относятся налог на доходы физических лиц и на прибыль организаций.

Налог на прибыль, как и другие прямые налоги, имеет определенные преимущества, которые отмечались многими экономистами. Во-первых, прямые налоги обеспечивают известный заранее и гарантированный доход государственному бюджету. Во-вторых, они более справедливы, так как измеряются с платежеспособностью плательщиков, к тому же позволяют применять освобождение малых доходов имуществ и, что особенно важно, прогрессию для перераспределения налогового бремени на имущие слои населения. В-третьих, менее дестимулируют рост экономики, более нейтральны к результатам производства. В-четвертых, требуют значительно меньших административных расходов по их взиманию.

Что же касается конкретных изменений, касающихся практики администрирования налога на прибыль, то мы можем предложить следующее.

Во-первых, разделить налог на прибыль на два платежа: «налог на прибыль юридических лиц» и «налог на прибыль индивидуальных предпринимателей». Во-вторых, применять для ИП социальные и имущественные вычеты, на которые имеют право плательщики подоходного налога. В-третьих, изменить критерии отнесения налогоплательщиков к сельхозпроизводителям. В-четвертых, восстановить вычеты из совокупного годового дохода на приобретение основных средств, так как это будет стимулировать, обновление оборудования.

Выявленные проблемы, неизбежно возникающие вследствие унификации двух форм учета - бухгалтерского и налогового требуют поиска возможных путей решения возникающих проблем.

Так, в отношении расчета налога на прибыль организации предложены такие меры как необходимость разработки процедуры расчета налогооблагаемой прибыли путем корректировки бухгалтерской прибыли, а также совершенствование законодательства для максимально удобного использования Положения в целях расчета налогооблагаемой прибыли.

Однако каждый из предложенных путей решения проблем требует тщательного анализа и подготовки соответствующих нормативных актов для его применения на практике.

## **Список использованных источников**

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации. URL:  
<http://ppt.ru/kodeks.phtml?kodeks=14&paper=31>
2. Положение По бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»

(ПБУ 1/2008) ред. От 06.04.2015 URL:

[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_81164](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164)

1. 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)
2. 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>

3. 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)
4. Недерица А.Д. *Налогообложение : Курс лекций* / А.Д. Недерица. – Кишинев: Изд-во МЭА, 2010 - 216 с.
5. Смагина М.Н. *Налоговый учёт : учебное пособие* / М.Н. Смагина. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2009. – 80 с.
6. Терентьева Т.В. *Теория бухгалтерского учета: Учеб. Пособие* / Т.В. Терентьева. - М.: Вузовский учебник, 2012. - 208 с.
7. Шестакова, Е.В. *Оптимизация налогов* / Е.В. Шестакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 331 с.

## Приложение 1

Образец регистра налогового учета «Доходы от реализации»

ООО «У»

ИНН

наименование организации

Дата составления Отчетный (налоговый) период

Регистр налогового учета (РНУ)

**«Доходы от реализации»**      30.09.2015      с 01.01.2015 г. по 30.09.2015 г.

| Наименование дохода | Наименование счета<br>(бухгалтерского/<br>налогового<br>учета) | Сумма,<br>руб. |
|---------------------|----------------------------------------------------------------|----------------|
|---------------------|----------------------------------------------------------------|----------------|

## **Выручка от реализации всего**

### **в том числе**

Выручка от реализации продукции  
собственного производства 90

Выручка от реализации покупных товаров 90

Выручка от реализации прочего имущества 91

**ИТОГО стр.010 прил.1 к листу №2**

**ИТОГО доходов от реализации (стр.040  
прил.1 к листу 02)**

Специалист отдела налогового учета и отчетности \_\_\_\_\_

1. Смагина М.Н. Налоговый учёт : учебное пособие / М.Н. Смагина. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2009. – 28 с. [↑](#)
2. 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)  
[↑](#)
3. Недерица А.Д. Налогообложение : Курс лекций / А.Д. Недерица. – Кишинев: Изд-во МЭА, 2010 - 96 с. [↑](#)
4. 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) [↑](#)

5. Налоговый Кодекс Российской Федерации. URL:  
<http://ppt.ru/kodeks.shtml?kodeks=14&paper=31> ↑
6. Терентьева Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учеб. Пособие / Т.В. Терентьева. - М.: Вузовский учебник, 2012. - 22 с. ↑
7. Налоговый Кодекс Российской Федерации. URL:  
<http://ppt.ru/kodeks.shtml?kodeks=14&paper=31> ↑
8. Терентьева Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учеб. Пособие / Т.В. Терентьева. - М.: Вузовский учебник, 2012. - 32 с. ↑
9. Смагина М.Н. Налоговый учёт : учебное пособие / М.Н. Смагина. - Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2009. - 25 с. ↑
10. 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)  
↑
11. Терентьева Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учеб. Пособие / Т.В. Терентьева. - М.: Вузовский учебник, 2012. - 40 с. ↑
12. 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> ↑
13. Терентьева Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учеб. Пособие / Т.В. Терентьева. - М.: Вузовский учебник, 2012. - 40 с. ↑
14. 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)  
↑

15. 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)  
[↑](#)
16. 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> [↑](#)
17. 6. 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) [↑](#)
18. Налоговый Кодекс Российской Федерации. URL: <http://ppt.ru/kodeks.phtml?kodeks=14&paper=31> [↑](#)
19. Смагина М.Н. Налоговый учёт : учебное пособие / М.Н. Смагина. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та,2009. – 49 с. [↑](#)
20. Шестакова, Е.В. Оптимизация налогов / Е.В. Шестакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 111 с. [↑](#)
21. 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)  
[↑](#)
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. Смагина М.Н. Налоговый учёт : учебное пособие / М.Н. Смагина. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2009. – 37 с. [↑](#)
25. Недерица А.Д. Налогообложение : Курс лекций / А.Д. Недерица. – Кишинев: Изд-во МЭА, 2010 - 86 с. [↑](#)
26. 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)  
[↑](#)
27. Налоговый Кодекс Российской Федерации. URL: <http://ppt.ru/kodeks.phtml?kodeks=14&paper=31> [↑](#)
28. Шестакова, Е.В. Оптимизация налогов / Е.В. Шестакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 132 с. [↑](#)
29. Налоговый Кодекс Российской Федерации. URL: <http://ppt.ru/kodeks.phtml?kodeks=14&paper=31> [↑](#)
30. Шестакова, Е.В. Оптимизация налогов / Е.В. Шестакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 142 с. [↑](#)
31. 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> [↑](#)
32. 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> [↑](#)
33. Недерица А.Д. Налогообложение : Курс лекций / А.Д. Недерица. – Кишинев: Изд-во МЭА, 2010 - 123 с. [↑](#)

34. 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) ↑
35. 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) ↑
36. Налоговый Кодекс Российской Федерации. URL: <http://ppt.ru/kodeks.phtml?kodeks=14&paper=31> ↑
37. 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> ↑
38. Шестакова, Е.В. Оптимизация налогов / Е.В. Шестакова. - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 101 с. ↑
39. Недерица А.Д. Налогообложение : Курс лекций / А.Д. Недерица. – Кишинев: Изд-во МЭА, 2010 - 76 с. ↑
40. Налоговый Кодекс Российской Федерации. URL: <http://ppt.ru/kodeks.phtml?kodeks=14&paper=31> ↑
41. Смагина М.Н. Налоговый учёт : учебное пособие / М.Н. Смагина. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та,2009. – 36 с. ↑
42. Налоговый Кодекс Российской Федерации. URL: <http://ppt.ru/kodeks.phtml?kodeks=14&paper=31> ↑
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) ↑

44. 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) ↑
45. Терентьева Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учеб. Пособие / Т.В. Терентьева. - М.: Вузовский учебник, 2012. - 91 с. ↑
46. Рекомендации МНС РФ «Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации» Справочная правовая система «КонсультантПлюс». URL:  
<http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=35276> ↑
47. Налоговый Кодекс Российской Федерации. URL:  
<http://ppt.ru/kodeks.phtml?kodeks=14&paper=31> ↑
48. Терентьева Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учеб. Пособие / Т.В. Терентьева. - М.: Вузовский учебник, 2012. - 78 с. ↑
49. 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)  
↑
50. 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)  
↑
51. Рекомендации МНС РФ «Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации» Справочная правовая система «КонсультантПлюс». URL:  
<http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=35276> ↑

52. 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) [↑](#)