

Содержание:

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время современные организации независимо от вида, форм деятельности и подчиненности ведут бухгалтерский учёт имущества, обязательств, хозяйственных операций согласно действующему законодательству и нормативным документам. Изменения, которые происходили в российской налоговой системе до сегодняшнего дня, привели к тому, что для целей налогообложения одних только данных бухгалтерского учета стало недостаточно. Поэтому ведение налогового учёта наряду с бухгалтерским учетом, стало необходимостью для каждой организации. На практике оптимальным вариантом организации налогового учёта является вариант, при котором необходимые для исчисления налога данные можно получить из бухгалтерского учёта. В этом случае достаточно определить в учетной политике, что тот или иной регистр бухгалтерского учёта будет использоваться как источник информации для составления декларации. Ведь обобщающим признаком бухгалтерского и налогового учёта является формирование конечных данных налоговой отчетности.

Очевидно, что общие понятия налогового учета не должны быть сформулированы в конкретной главе части второй НК РФ, - логичнее было бы перенести материал в часть первую Кодекса, для того чтобы налогоплательщикам и работникам налоговых органов было понятно, что продекларированные правила налогового учета касаются определения налоговой базы по всем налогам.

Если исходить из тех понятий налогового учета, которые уже прочно вошли в практику, то можно сделать вывод, что фактическая обязанность налогоплательщиков по организации и ведению налогового учета возникла одновременно с формированием современной системы налогообложения в 1992 году. В частности, для определения налоговой базы по налогу на прибыль с 1992 года применялась корректировка налоговой базы с учетом реализации продукции по цене ниже себестоимости и определения выручки от реализации, исходя из рыночной цены продукции.

Правила ведения в организации бухгалтерского и налогового учета устанавливает учетная политика. Выбор и реализация рациональной, экономически обоснованной

учетной политики позволяет оказывать влияние на эффективность использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, ускорить оборачиваемость элементов капитала, получить дополнительные внутренние источники финансирования капитальных вложений и оборотных активов, улучшить дивидендную политику, привлечь внешние ресурсы для расширения деятельности. Формирование учетной политики каждой организации должно исходить из требований ее постоянства, соответствия современной национальной нормативной базе, своевременного извещения внешних пользователей учетной информации об изменениях учетной политики.

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно – правовой формы предприятия.

С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями.

Рыночная экономика, при всем разнообразии ее моделей, известных мировой практике, характеризуется тем, что представляет собой социально ориентированное хозяйство, дополняемое государственным регулированием. Огромную роль, как в самой структуре рыночных отношений, так и в механизме их регулирования со стороны государства играют финансы. Они – неотъемлемая часть рыночных отношений и одновременно важный инструмент реализации государственной политики. Вот почему сегодня как никогда важно хорошо знать природу финансов, глубоко разбираться в условиях их функционирования, видеть способы наиболее полного их использования в интересах эффективного развития общественного производства.

В современных условиях для управления предприятием необходим багаж знаний во многих областях экономики. Наряду с менеджментом, маркетингом, бухгалтерским учетом и некоторыми другими направлениями основы налогообложения занимают одно из важнейших мест и являются неотъемлемой частью деятельности любого предприятия.

Исторически сложилось так, что во все времена государство требовало от своих граждан определенные выплаты за ту или иную деятельность. В наше время все

сильнее возрастает значимость эффективной налоговой системы для любой страны. Государство определяет эту эффективность путем издания законодательных актов и контролирования таким образом деятельности хозяйствующих субъектов своей страны. При этом ему не всегда удается достичь желаемых результатов. Для предприятия же эффективность налоговой системы заключается в одновременном следовании законам и сокращении налоговых выплат. Поэтому знание элементов налоговой системы и их функционирования является одним из значимых факторов организации успешной деятельности на предприятии и во многом определяет его эффективность.

Целью данной курсовой работы является изучение аналитических регистров налогового учета .

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

1. рассмотреть понятие налогового учета: понятие, постановка на учет, счета, ведение;
2. изучить регистры налогового учета, перечень и виды;
3. провести анализ применения аналитических регистров налогового учета на ООО «Комфорт» .
4. **Аналитические регистры налогового учета**
 1. **Налоговый учет: понятие, постановка на учет, счета, ведение**

Налоговый учет - это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основании данных первичных документов, сгруппированных по нормам НК РФ (ст.313 НК РФ). Содержание данных налогового учета - налоговая тайна. Правовые основы налогового учета определяются НК РФ[1]. Цели ведения налогового учета:

- формирование полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода;
- обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налогов.

Постановка на налоговый учет

В соответствии со ст.83 НК организации и физические лица подлежат постановке на учет в налоговом органе:

- по месту нахождения организации,
- по месту нахождения ее обособленных подразделений,
- по месту жительства физического лица,
- по месту нахождения принадлежащего им недвижимого имущества и транспортных средств,
- по другим основаниям, предусмотренным Кодексом.

При этом организации и индивидуальные предприниматели (ИП) должны встать на учет независимо от возникновения у них обязанности по уплате налогов.

Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, обязана встать на учет по месту нахождения каждого такого подразделения. Причем, это возможно только в том случае, если организация уже не состоит на учете по месту нахождения обособленного подразделения по другим основаниям, предусмотренным НК РФ. Постановка на учет организации и ИП по месту нахождения или месту жительства осуществляется на основании сведений, содержащихся соответственно в Едином государственном реестре юридических лиц (ЕГРЮЛ) или Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП).

В соответствии с Правилами ведения Единого государственного реестра налогоплательщиков (ЕГРН), утвержденными Постановлением Правительства РФ от 26 февраля 2004 г. №110, свидетельство о постановке на учет в качестве налогоплательщика организациям и ИП выдается налоговым органом одновременно со свидетельством о регистрации юридического лица либо ИП [2].

Счета налогового учета

План счетов налогового учета служит для отражения хозяйственных операций в налоговом учете по налогу на прибыль в соответствии с главой 25 НК РФ, а также учета постоянных и временных разниц в целях выполнения положений ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». План счетов по структуре счетов, аналитике очень похож на план счетов бухгалтерского учета для облегчения сопоставления данных бухгалтерского и налогового учета. Коды счетов в большинстве случаев соответствуют кодам счетов бухгалтерского учета аналогичного назначения.

Особенности плана счетов налогового учета по сравнению с планом счетов бухгалтерского учета состоят в следующем [18]:

- все счета налогового учета являются забалансовыми. Проще говоря, в налоговом учете могут быть проводки без корреспонденции счетов. Однако, в большинстве случаев все же используется корреспонденция;
- в плане счетов налогового учета практически все счета расчетов (с поставщиками, покупателями и т.д.) заменяет счет ПВ «Поступление и выбытие имущества, работ, услуг, прав»;
- отсутствуют счета учета объектов, которые в любом случае не влияют на налог на прибыль, или предполагается, что соответствующие активы или обязательства с высокой вероятностью имеют ту же оценку, что

и в бухгалтерском учете;

- все счета налогового учета затрат на производство (20, 23, 25 и т.д.) имеют по 3 субсчета – для учета:

- прямых расходов,

- косвенных расходов,

- нормируемых расходов.

Это те счета, по которым нормирование может происходить в моменты времени, отличные от момента признания соответствующих расходов;

- к счету 91 «Прочие доходы и расходы» открыто необходимое для налогового учета количество субсчетов.

Ведение налогового учета

В налоговом учете нет жестких стандартов и правил. Налоговый кодекс предоставляет бухгалтеру свободу выбора и предполагает, что фирма самостоятельно решит, как вести налоговый учет. Наиболее целесообразно строить налоговый учет на основе бухгалтерского учета. Для этого, прежде всего, нужно четко определить, в чем правила налогового и бухгалтерского учета одинаковы, а в чем они различаются. Затем нужно по возможности максимально сблизить бухгалтерскую и налоговую учетную политику, т.е. установить одинаковые способы [4]:

- амортизации основных средств и нематериальных активов,
- списания материально-производственных запасов в производство,
- определения производственной себестоимости продукции,

- оценки незавершенного производства и готовой продукции на складе и т.д.

Тогда многие операции, отраженные в бухгалтерском учете, будут без изменения участвовать в расчете налога на прибыль. Однако, необходимо хорошо подумать о следующем: сближать налоговый и бухгалтерский учет не всегда выгодно. Так, например, если фирма выбирает единый метод начисления амортизации – линейный, то:

- величина износа по сравнению с другими методами уменьшается,
- сумма налога на имущество увеличивается.

Карточку счета, оборотную ведомость и другие бухгалтерские документы можно использовать в качестве регистров налогового учета. Налоговый кодекс не запрещает это делать. Если же в регистрах бухгалтерского учета будет содержаться недостаточно информации для определения налоговой базы, то в них можно внести дополнительные реквизиты.

1.2. Регистры налогового учета: перечень, виды

Все налогоплательщики должны вести налоговый учет по налогу на прибыль в специальных регистрах. Налоговый учет организуется своими силами, а порядок его ведения закрепляется в учетной налоговой политике (ст. 313 НК РФ). Регистры налогового учета, в которых ведется учет, тоже разрабатываются самостоятельно. Просто налоговые органы устанавливать обязательные учетные формы не вправе.

Разработка формы регистров налогового учета

НК РФ не содержит перечня налоговых регистров, необходимых для формирования базы по налогу. Каждая организация разрабатывает регистры сама. В связи с этим, выглядеть они могут совершенно по-разному. Как правило, это таблицы, из содержания которых понятно, как фирмой формируется налоговая база.

За основу при разработке регистров можно взять регистры бухучета и дополнить их всем необходимым, или же создать налоговые регистры «с нуля». В любом случае они должны содержать все строки и графы, необходимые для отражения данных.

Налогоплательщик сам решает, какие данные содержат регистры, но существуют и обязательные реквизиты, которые должны включаться в любые виды

аналитических регистров налогового учета предприятия. К ним относятся (ст. 313 НК РФ):

- наименование;
- дата составления или период,
- денежное выражение операции, а если возможно, то и натуральное,
- наименование хозяйственных операций,
- подпись (с расшифровкой), ответственного за составление регистра.

В качестве шаблона при разработке документов налогового учета можно использовать и регистры налогового учета, перечень которых был рекомендован налоговой службой в помощь налогоплательщикам еще в 2001 году (Рекомендации МНС РФ для исчисления прибыли в соответствии с гл.25 НК РФ, опубликованные 19.12.2001) [3].

Составлять отдельный регистр на каждую строку декларации по налогу на прибыль не требуется. Количество налоговых регистров фирма устанавливает учетной политикой, при условии, что они в полной мере обосновывают данные, указанные в декларации. Налоговики могут привлечь к ответственности за отсутствие только тех регистров, которые предприятию необходимо вести согласно своей учетной политике.

Требования НК РФ к налоговым регистрам

Формы аналитических регистров налогового учета, являющиеся приложением к учетной политике предприятия, служат подтверждению данных наравне с первичными документами и расчетом налоговой базы (ст. 313 НК РФ). Требования, которые налоговое законодательство предъявляет к ним, следующие:

- недопустимо вносить данные в регистр без соблюдения хронологического порядка и непрерывности;
- аналитический учет налоговых данных в регистрах должен раскрывать порядок формирования налоговой базы;
- хранить регистры следует так, чтобы исключить несанкционированное исправление данных в них;
- за правильность отражения хозяйственных операций в регистрах отвечают лица, их составляющие;
- каждое вносимое в налоговый регистр исправление ошибок должно подтверждаться подписью ответственного лица, с обоснованием исправления и указанием даты;

- данные налогового учета, в том числе и регистры, составляют налоговую тайну;
- лица, имеющие к ним доступ, несут ответственность за разглашение налоговой тайны согласно законодательству [1,12].

Регистры налогового учета: минимальный перечень

Поскольку налоговым объектом является прибыль, чтобы определить ее размер следует знать сумму доходов и расходов налогоплательщика, а значит, в любом случае должны присутствовать регистры налогового учета:

- «доходы от реализации»;
- «расходы, уменьшающие доход от реализации»;
- «внереализационные доходы»;
- «внереализационные расходы».

Регистры налогового учета заполняются согласно данным бухучета по счетам 20, 26, 40, 43, 44, 90, 91 и др., с учетом положений главы 25 НК РФ. При этом нужно помнить, что не все доходные и расходные бухгалтерские операции учитываются в налоговом учете, а значит, и в налоговые регистры они не вносятся. Доход от реализации не включает сумму НДС. Некоторые расходы в целях налогообложения нельзя принять в полной сумме, а только в пределах установленных норм.

Необходимость заполнения иных регистров налогового учета может

возникнуть, если предприятие ведет несколько видов деятельности, или совершает операции, облагаемые налогом в особом порядке.

Виды регистров

Регистры учета хозяйственных операций являются источником систематизированной информации о проводимых организацией операциях, которые тем или иным образом влияют на величину налоговой базы в текущих или будущих периодах. Настоящий перечень включает все основные операции, связанные с утратой или получением права собственности на объекты гражданских прав по сделкам с третьими лицами. В отношении проводимых учреждением операций по признанию задолженностей и иных установленных НК РФ объектов налогообложения перечень может быть дополнен. В частности, в нем отсутствуют регистры по учету операций выявления результатов инвентаризации, переоценки имущества.

Для организации налогового учета МНС РФ рекомендовало ведение следующих регистров учета [3,15]:

1.2.1 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 сумм начисленных штрафных санкций;
- регистр учета расходов на оплату труда;
- регистр учета начисления налогов, включаемых в состав расходов.

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

1.2.2 Регистры учета состояния единицы налогового учета:

- регистр информации об объекте основных средств;
- регистр информации об объекте нематериальных активов;
- регистр информации о приобретенных партиях товаров, учитываемых по методу ФИФО (ЛИФО);
- регистр информации о приобретенных партиях сырья/материалов, учитываемых по методу ФИФО (ЛИФО);
- регистр информации о движении товаров, учитываемых по методу средней себестоимости;
- регистр информации о движении приобретенных сырья/материалов, 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;
- регистр учета расчетов по штрафным санкциям.

Регистры учета состояния единицы налогового учета являются источником систематизированной информации о состоянии показателей объекта учета. Причем, это должна быть информация, которая используется более одного отчетного (налогового) периода.

Ведение регистра должно обеспечить отражение информации о состоянии объекта учета на каждую текущую дату и изменении состояния объектов налогового учета во времени.

1.2.3 Регистры промежуточных расчетов [1,8]:

- регистр-расчет «Формирование стоимости объекта учета»;
- регистр-расчет «Учет амортизации нематериальных активов»;
- регистр-расчет стоимости списанных сырья и (или) материалов по методу ФИФО (ЛИФО);
- регистр-расчет стоимости списанных товаров по методу ФИФО (ЛИФО);
- регистр-расчет стоимости сырья/материалов, списанных в

отчетном периоде;

- регистр учета сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности по результатам инвентаризации на отчетную дату;
- регистр-расчет резерва сомнительных долгов текущего отчетного (налогового) периода;
- регистр учета кредиторской задолженности по результатам инвентаризации на отчетную дату;
- регистр учета договоров на добровольное страхование работников;
- регистр учета расходов по добровольному страхованию работников;
- регистр-расчет расходов по добровольному страхованию работников текущего периода;
- регистр-расчет расходов на ремонт текущего отчетного периода;
- регистр-расчет расходов на ремонт, учитываемых в текущем и будущих периодах;
- регистр учета внереализационных расходов по операциям уступки прав требования, относящихся к будущим периодам;
- регистр-расчет резерва расходов на гарантийный ремонт;
- регистр-расчет коэффициента для перерасчета резерва расходов на гарантийный ремонт.

Регистры промежуточных расчетов предназначены для отражения и хранения информации о порядке проведения налогоплательщиком расчетов промежуточных показателей, необходимых для формирования налоговой базы в порядке, предусмотренном главой 25 НК РФ. Показатели регистров данной группы должны в полном объеме отразить все этапы проведения промежуточных расчетов и величину всех показателей, участвующих в расчете.

1.2.4 Регистры формирования отчетных данных [3,7]:

- регистр-расчет учет амортизации основных средств;
- регистр-расчет стоимости товаров, списанных (реализованных) в отчетном периоде;
- регистр учета прочих расходов текущего периода;
- регистр-расчет финансовый результат от реализации амортизируемого имущества;
- регистр учета стоимости реализованного прочего имущества;
- регистр - расчет учета остатка транспортных расходов;
- регистр учета внереализационных расходов;
- регистр-расчет финансового результата от реализации прав, которые были приобретены ранее в рамках операции по оказанию финансовых услуг (пункт 3 статьи 279 НК РФ);
- регистр-расчет финансового результата от уступки прав требования (расходы по реализации прав, кроме ситуаций продажи ранее приобретенных прав);
- регистр учета доходов текущего периода;
- регистр учета убытков обслуживающих производств;
- регистр-расчет финансовый результат от деятельности обслуживающих производств и хозяйств [1,20].

1.3. Характеристика аналитических регистров налогового учета

В статье 313 НК РФ определено, что налоговый учёт - это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ.

Налоговый учёт осуществляется в целях формирования полной и

достоверной информации о порядке учёта для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществлённых налогоплательщиком в течение отчётного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджет налога.

Данные налогового учёта должны отражать [10]:

- порядок формирования суммы доходов и расходов,
- порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем (отчётном) периоде,
- сумму остатков расходов (убытков) подлежащих отнесению на расходы в следующих налоговых периодах,
- порядок формирования сумм создаваемых резервов,
- сумму задолженности по расчётам с бюджетом.

Система налогового учёта, в отличие от бухгалтерского учёта, пока не регламентирована законодательно. В соответствии со ст. 313 НК РФ: «...система налогового учёта организуется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учёта, т.е. применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учёта устанавливается налогоплательщиком в учётной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя» [1].

Согласно статье 314 формирование данных налогового учёта предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учёта для целей налогообложения. Исходя из принципа непрерывности отражения в хронологическом порядке объектов учёта для целей налогообложения, регистры налогового учёта формируются по всем операциям, тем или иным образом, учитываемым для целей налогообложения. При этом если порядок группировки и учёта объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения, соответствует порядку группировки и отражения в бухгалтерском учёте, то регистры бухгалтерского учёта могут быть заявлены налогоплательщиком как регистры налогового учёта. И тогда, объекты, учтённые в подобных регистрах, будут учтены для исчисления налоговой базы в размерах и порядке, предусмотренном как в бухгалтерском учёте, так и в налоговом законодательстве.

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

Подтверждением данных налогового учёта являются:

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

Регистры налогового учёта ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде и (или) любых машинных носителях. При этом аналитический учёт данных должен быть так организован налогоплательщиком, чтобы обеспечивал непрерывное отражение в хронологическом порядке фактов хозяйственной деятельности и раскрывал порядок формирования налоговой базы.

Аналитические регистры налогового учета - сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период, сгруппированные в соответствии с требованиями главы 25 НК РФ, без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета. Они систематизируют и накапливают информацию, содержащуюся в принятых к учету первичных документах

Формы аналитических регистров налогового учёта для определения налоговой базы в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты [1,16]:

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

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

При хранении регистров налогового учёта должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений.

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

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

2. Ведение налогового учета в ООО «Комфорт»

2.1 Характеристика ООО «Комфорт»

Объектом исследования является общество с ограниченной ответственностью «Комфорт». В приложении 1 представлена структура управления предприятием.

Среднесписочная численность работников ООО «Комфорт» не превышает 35 человек, т.е. рассматриваемое предприятие является субъектом малого предпринимательства.

Сфера деятельности ООО «Комфорт» - это производство и реализация корпусной мебели из дерева и плит на древесной основе.

В связи с развитием данной отрасли на рынке потребительских услуг для повышения конкурентоспособности предприятие разрабатывает и внедряет новые технологические приемы обработки материалов. С 2017г. для увеличения производительности и повышения качества продукции приобретается современное оборудование:

- форматно-раскroечный станок для раскroя ЛДСП по деталям,
- мембранно-вакуумный пресс, предназначенный для многослойной клейки МДФ на гнутые фасады,
- прессование меламиновой пленки на фасады МДФ при особых температурных режимах,
- кромко-облицовочный, деревообрабатывающие и другие станки. Анализируя рынок, можно представить категории покупателей мебели ООО «Комфорт»

(приложение 2). Фактор качества товара является решающим в побуждении потенциальных покупателей к совершению покупок именно в исследуемой организации.

Наряду с выполнением индивидуальных заказов, разрабатываемых штатным дизайнером в соответствии с пожеланиями заказчиков, ООО «Комфорт» производит широкий ассортимент мебельной продукции,

выставляемой в салонах города. В приложении 3 показаны мотивы приобретения продукции ООО «Комфорт».

Таким образом, основным мотивом выступает высокое качество выпускаемой продукции.

Основные показатели производственной деятельности ООО «Комфорт» представлены в таблице 1.

Бухгалтерский учет на предприятии ведется в соответствии с законодательством и осуществляется бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером, на основании действующих нормативных документов.

По данным таблицы можно отметить, что наблюдается динамика снижения всех видов прибыли, а именно валовой прибыли на 558 тыс. руб, прибыли от продаж на 692 тыс. руб, прибыли до налогообложения на - 1070 тыс. руб.

Прежде всего это связано с ростом себестоимости на 6488 тыс. руб. Темпы роста себестоимости опережают темпы роста выручки.

Таблица 1

Показатели деятельности ООО «Комфорт»

Наименование показателя	Усл. обоз/ Расчет	2016 год	2017 год	Изме- нение	Темпы роста
1	2	3	4	5	6

1. Выручка от реализации (нетто), тыс. руб.	Вр	19115	25045	+5930	131,02
Себестоимость продукции, тыс. руб.	Сз	13655	20143	+6488	147,51
Валовая прибыль, тыс. руб.	Вп	5460	4902	-558	89,78
Полная себестоимость продукции, тыс. руб.	Сп	13894	20516	+6622	147,66
Прибыль от продаж, тыс. руб.	Пр	5221	4529	-692	86,75
Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	Пб	7664	6594	-1070	86,04
Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	Пч	5825	5011	-814	86,03
Основной капитал, тыс. руб.	ОК	15264	16655	+1391	109,11
Собственный капитал, тыс. руб.	СК	16251	19382	+3131	119,27
Текущие активы, тыс. руб.	ТА	7947	10675	+2728	134,33
2. Затратный подход:					
2.1 рентабельность производственной деятельности	Вп: Сз	40,00	24,34	15,66	60,85
2.2 рентабельность продаж	Пр: Сп	37,58	22,08	-15,5	58,75

3. Результатный подход:

3.1 рентабельность производственной деятельности (норма прибыли):	Пб: Вр	0,401	0,263	0,138	65,59
а) по прибыли до налогообложения					
б) по чистой прибыли	Пч: Вр	0,305	0,200	-0,105	65,57
3.2 коэффициент прибыльности	Пр: Вр	0,273	0,181	-0,092	66,30
3.3 коэффициент эксплуатационных затрат	Сп: Вр	0,727	0,819	9,2	112,65
4. Ресурсный подход	Пб				
4.1 рентабельность производственных фондов (капитала)	ОФ + ОБС	33,24	24,24	9,0	72,92
4.2 рентабельность собственного капитала	Пч: СК	35,84	25,85	-9,99	72,13
4.3 рентабельность основного капитала	Пч: ОК	38,16	30,09	-8,07	78,85
4.4 рентабельность текущих активов (ТА) динамика снижения	Пч: ТА	73,30	46,94	-26,36	64,04

ООО «Комфорт» - субъект малого предпринимательства. Но поскольку операций достаточно много за отчетный период, то простую форму бухгалтерского учета применять не рационально, поэтому применяется журнально-ордерная форма учета с применением программы 1-С, версия 8.8.

Основу организации учета положены следующие принципы [6]:

- неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в течение года;
- правильное отнесение расходов к отчетным периодам;
- выведение финансовых результатов в соответствии с их структурой по видам деятельности и отдельным группам доходов и расходов.

Методология бухгалтерского учета формулируется в учетной политике ООО «Комфорт», которая в течение отчетного года должна быть неизменной. Учетная политика предприятия, являясь основным организационно-распорядительным документом, регулирующим финансово-хозяйственную деятельность, представляет собой совокупность способов ведения бухгалтерского учета, элементы которой оказывают огромное влияние на:

- оценку финансового положения,
- движения денежных средств,
- величину конечного финансового результата деятельности организации.

С точки зрения формирования финансовых результатов способы ведения бухгалтерского учета можно подразделить на две группы:

- увеличивающие финансовый результат,
- уменьшающие финансовый результат.

В связи с этим для решения тех или иных задач управления необходимо четко разделять элементы учетной политики по степени их влияния на конечные результаты деятельности организации. И это при отражении в учете и отчетности позволит [9]:

- осуществлять регулирование величины показателей себестоимости продукции, прибыли,
- снижать налоговую нагрузку и в целом влиять на финансовое состояние предприятия.

Исходя из законодательно допустимой вариантности учета, на рассматриваемом предприятии ООО «Комфорт» отраженные в учетной политике способы ведения бухгалтерского учета и их сочетание, влияющие на финансовые результаты. При этом общий финансовый результат деятельности предприятия отражается в развернутом виде с целью

определения структурных составляющих прибыли и характера их изменений.

Динамика показателей прибыли представлена в таблице 2.

Таблица 2

Динамика показателей прибыли (тыс. руб)

Показатели	2016 год	2017 год	Отклонения	Темп роста, %
1. Выручка (нетто) от реализации продукции	19115	25045	+5930	131,02
2. Себестоимость (производственная) проданной продукции	13655	20143	+6488	147,51
3. Валовая прибыль	5460	4902	-558	89,78
4. Коммерческие, управленческие расходы	239	373	+134	156,07
5. Прибыль (убыток) от продаж	5221	4529	-692	86,75
6. Прочие доходы и расходы	2443	2065	-378	84,53
7. Прибыль (убыток) до налогообложения	7664	6594	-1070	86,04
8. Текущий налог на прибыль	1839	1583	-256	86,08
9. Результат по чрезвычайной деятельности	-	Введен в стр.6	-	-

12. Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	5825	5011	-814	86,03
---	------	------	------	-------

По данным таблицы 2 можно сделать вывод о том, что налогооблагаемая прибыль анализируемого предприятия за рассматриваемый период снизилась на 86,04%, что соответственно привело к уменьшению прибыли, остающейся в распоряжении организации. В динамике показателей прибыли ООО «Комфорт» можно отметить следующие изменения. При сопоставлении валовой прибыли с прибылью, полученной от продажи произведенной продукции наблюдается следующая ситуация: темп роста Вп больше темпа роста Пр. Такая ситуация может свидетельствовать об увеличении затрат предприятия в части расходов периода. Речь здесь идет о коммерческих и управленческих затратах. Причем, это подтверждается как абсолютным, так и относительным ростом данного показателя на 134 тыс. руб. или 56,07%. В результате наблюдаются изменения величины прочих доходов и расходов в сторону снижения на 378 тыс. руб., а также разница в темпах роста Пр и Пб составляет 0,71% (86,75-86,04). Это говорит о более быстром росте прибыли от продаж, чем прибыли от прочих видов деятельности. Соотношение чистой прибыли, остающейся в распоряжении ООО «Комфорт», и прибыли до налогообложения (Пб), связано не с оптимизацией налоговой политики анализируемого предприятия. А как раз это было вызвано общим снижением абсолютных величин данных показателей, которое сопровождается увеличением затрат на производство продукции, отчетного года по сравнению с прошлым периодом.

Таким образом, можно сказать, что наблюдается значительное снижение полученной прибыли за счет преобладающего роста затрат как на производство продукции на 6488 тыс. руб. или на 47,51%, так и суммы управленческих и коммерческих расходов на 134 тыс. руб. или 56,07%.

ООО «Комфорт» является производителем мебели. Сырье и материалы, поступающие от поставщиков, подотчетных лиц, закупивших материалы в порядке наличного расчета отгружаются на склад. ООО «Комфорт» на балансе имеют склад 500 кв. м, цех 300 кв. м. Материалы отпускают со склада организации:

- на производственное потребление,
- на хозяйственные нужды,

- на сторону для переработки и в порядке реализации излишних и неликвидных материалов.

Выпуск готовой продукции осуществляется из производства на склад. Реализация продукции в основном осуществляется в регионе. На балансе ООО «Комфорт» числится грузовая техника И это обстоятельство дает

возможность осуществлять поставки готовой продукции до потребителя своими силами.

ООО «Комфорт» находится на общем режиме налогообложения, поэтому является плательщиком следующих налогов (таблица 3).

Таблица 3

Виды налогов ООО «Комфорт» тыс. руб

Наименование налогов	Начислено за 2016 год	Начислено за 2017 год	Начислено за 1 полугодие 2018 года
НДС	140	145	89
Налог на прибыль	1839	1583	300
Налог на имущество	18	16	7
Отчисления на социальное страхование	2246	2371	1217
Налог на доходы физических лиц	1123	1187	608
Транспортный налог	5	5	2,5

Анализируя динамику налогов можно отметить, что по НДС наблюдается динамика роста в 2017 году по сравнению с 2016 годом на 3,6 %. В связи с уменьшением

остаточной стоимости числящихся на балансе ООО «Комфорт» основных средств наблюдается снижение начисленного налога на имущество на 11,1 %. В ООО «Комфорт» в 2018 году наблюдается тенденция роста заработной платы. В связи с этим имеет место рост налога на доходы с физических лиц (на 5,6%) и отчислений на социальное страхование (на 5,7 %).

2.2. Состояние налогового учета ООО «Комфорт»

Налоговый учет обеспечивает формирование полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществляемых налогоплательщиком в течение отчетного (налогового периода), а также предоставление [11]:

- необходимой информации внутренним и внешним пользователям для контроля за правильностью исчисления,
- полнотой и своевременностью исчисления,
- уплаты налогов в бюджет.

Принятие к бухгалтерскому и налоговому учету бухгалтерией ООО «Комфорт» соответствующих сумм расходов влечет образование разных величин прибылей.

Проанализируем отражение в налоговом учете ООО «Комфорт» материалов. ООО «Комфорт» приобрело две партии материалов для производства мягкой мебели. Покупная стоимость материалов составила 800 000 руб. (без НДС), в том числе:

- стоимость первой партии - 500 000 руб.;
- стоимость второй партии - 300 000 руб.

Транспортные расходы, связанные с доставкой материалов до склада «Комфорт», составили 18 000 руб. (без НДС).

Сумма транспортных расходов, которая относится к первой партии материалов, составляет: $500\ 000 : 800\ 000 \times 18\ 000 = 11\ 250$ руб.

Сумма транспортных расходов, которая относится ко второй партии материалов, составляет: $300\ 000 : 800\ 000 \times 18\ 000 = 6\ 750$ руб.

Себестоимость первой партии составляет: $500\ 000 + 11\ 250 = 511\ 250$ руб.

Себестоимость второй партии составляет: $300\ 000 + 6\ 750 = 306\ 750$ руб.

Таким образом, по правилам налогового учета в фактическую себестоимость материалов не включают:

- суммы, уплаченные за информационные и консультационные услуги, связанные с покупкой материалов;
- проценты по кредитам, полученным для покупки материалов;
- отрицательные суммовые разницы, связанные с покупкой материалов (в бухучете их называют курсовыми);
- таможенные пошлины, уплаченные при ввозе материалов в

Россию.

В январе 2018 года ООО «Комфорт» купило для производства мебели поролон, ламинат.

Партия поролона в количестве 10 000 упаковок приобретена 10 января по цене 40 000 руб. (без НДС).

Расходы по доставке со склада составили 2000 руб. (без НДС).

Партия ламината в количестве 12 000 штук приобретена 15 января по цене 60 000 руб. (без НДС).

Расходы по доставке составили 2500 руб. (без НДС).

Налоговые регистры будут заполнены так:

Таблица 4

Налоговый регистр по материалам ООО «Комфорт»

№	Дата	Условия получения имущества, услуг, прав	Основание получения имущества, услуг, прав	Вид расхода	Наименование операции
1	2	3	4	5	6

1	10.01.2018	С последующей оплатой	Накладная от №650 От 10.01.2018	Покупка поролона	Покупка у поставщика
2	10.01.2018	С предварительной оплатой	Счет №18 от 10.01.2018	Покупка фурнитуры	Оплата расходов по счету
3	15.01.2018	В счет погашения авнсов	Накладная от №650 От 10.01.2018	Покупка ламината	Покупка у поставщика
4	15.01.2018	С последующей оплатой	Накладная от №650 От 10.01.2018	Покупка поролона	Оплата расходов по счету
7	8	9	10	11	
Сумма в руб.	Кол-во	Наименование Объекта учета	Дата признания объекта учета	Основание для признания объекта учета	
40000-00	10000 упак.	поролон	10.01.2018	Переход права собственности	
2000-00	-	Расходы по доставке поролона	10.01.2018	Оплата расходов	
6000-00	12000 упак.	ламинат	15.01.2018	Переход права собственности	

2500-00 - Расходы по доставке ламината 15.01.2018 Оплата расходов

Таблица 5

Регистр-расчет "Формирование стоимости объекта учета"

№ п/п	Наименование объекта учета	Дата признания объекта учета	Наименование операции	Кол-во в натуральном измерении	Сумма, руб	Стоимость объекта учета
1	2	3	4	5	6	7
1	поролон	10.01.2018	Покупка у поставщика	10000 упак.	40000-00	
						42000-00
2	Расходы по доставке поролона	10.01.2018	Оплата расходов по счету	-	2000-00	
3	ламинат	15.01.2018	Покупка у поставщика	12000 упак.	60000-00	
						62500-00
4	Расходы по доставке ламината	15.01.2018	Оплата расходов по счету	-	2500-00	

Расходы на производство и реализацию подразделяются на прямые и

прямые и косвенные только в том случае, если налогоплательщик при исчислении налога на прибыль использует метод начисления. Алгоритм расчета суммы прямых расходов, учитываемых при налогообложении прибыли текущего периода

В общем случае сумма прямых расходов, относящаяся к реализованной продукции, определяется путем вычитания из суммы всех осуществленных в текущем месяце прямых расходов той их суммы, которая приходится на остатки незавершенного производства, выполненных, но не реализованных работ [17].

Таким образом, в целях налогового учета в состав расходов текущего месяца можно включить лишь ту часть прямых расходов, которая относится к выполненным в этом месяце работам. Для налогового учета расходов на предприятии используются налоговые регистры учета различных расходов. Данные регистры ведутся на бумажных носителях.

Регистр учета расходов на оплату труда заполняется по данным первичных документов. В регистре есть информация по дате документа, фиксирующего начисление расхода, связанного с оплатой труда. В качестве наименования расхода выступает вид выплаты:

- зарплата,
- премия,
- компенсации и т.д..

В регистре отражается сумма расхода начисленной заработной платы с учетом налога на доходы физических лиц.

Таблица 6

Регистр учета расходов по оплате труда

Лицо, в пользу которого произведено начисление	Вид персона-ла	Дата осуществления начисления расхода	Наименование расхода	Сумма расхода в руб.	Объект учета (вид расхода)	Итого (по видам персона-ла) руб.
Соловьев А.П.	управленческий	30.12.2017	зарплата	12 000	*	77 000

Куликов Е.В.	управленческий	30.12.2017	премия	15 000	*	
Назаров С.И.	производственный	30.12.2017	зарплата	18 000	*	
Вольнов В.А.	производственный	30.12.2017	зарплата	17 000	*	35 000
и т.д.						

Регистр учета начисления налогов и сборов представлен в таблице 7.

Таблица 7

Регистр учета начисления налогов и сборов, включаемых в состав расходов

Вид налога (сбора)	Дата осуществления (начисления) расхода	База для расчета налога (руб.)	Ставка налога (%)	Сумма налога (сбора) начисленного за отчетный (налоговый) период и подлежащего перечислению в бюджет (руб.)
Налог на имущество	30.12.2017	189 636	2,2	4172
Единый социальный налог и др	30.12.2017	1 109 120	26	288371

В регистре приводится стоимостная оценка величины налога (сбора), исчисленная налогоплательщиком в соответствии с требованиями законодательства и подлежащая перечислению в бюджет.

Итоговые данные по всем налогам переносятся в регистр учета прочих

расходов текущего периода.

Таблица 8

Регистр учета затрат на производство работ за декабрь 2017 года.

Расходы текущего периода				
Вид выполняемых работ	Объем выполненных работ за текущий период	Сумма амортизации, начисленной по основным средствам, используемым при выполнении работ	Кол-во исходных материалов, являющихся непосредственными компонентами выполняемых работ, израсходованных за отчетный период	Стоимость исходных материалов, являющихся непосредственными компонентами выполняемых работ, израсходованных за отчетный период
1	2	3	4	5
Производство мебели	46000 ед.	1922,55	7968	11952,00
Расходы текущего периода				
Расходы на оплату труда основного производственного персонала	ЕСН, начисленный на ФОТ основного производственного персонала	Прочие материальные затраты	Прочие затраты, списываемые непосредственно в дебет счета 20	Общепроизводственные затраты
7	8	6	9	10

35000,00	12460,00	14287,50	19389,43
----------	----------	----------	----------

Расходы текущего периода

Итого расходы текущего периода

Общехозяйственные затраты	Включаемые в себестоимость работ по данным бухгалтерского учета	Включаемые в расходы для целей налогообложения	
		В качестве прямых затрат	В качестве косвенных расходов
11	12	13	14
38052,14	133063,62	71316,12	61747,50

Таблица 9

Регистр учета внереализационных расходов текущего периода

Дата операции	Вид расхода	Наименование операции расхода	Общая сумма расхода	В том числе убыток, образовавшийся при уступке права требования (в соответствии с п.2 ст.279 НК РФ)
27.12.2017	Услуги банка	За совершение платежа	144- 40	

30.12.2017	Услуги банка	Комиссия банка за ведение счета	200- 00
30.12.2017	Услуги банка	За совершение платежа	74-20

Исходя из того, что прибыль как объект налогообложения определяется как разница между полученными в процессе хозяйственной деятельности доходами и произведенными экономически оправданными и документально подтвержденными расходами, то система налогового учета и отражения данных в соответствующих регистрах на рассматриваемом предприятии выстраивается следующим образом. К доходам организации относятся [22]:

- выручка от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства и имущественных прав;
- внереализационные доходы, признаваемые таковыми в

соответствии с НК РФ.

К прямым расходам относятся:

- материальные затраты в части приобретения сырья и материалов, используемых в производстве и образующих основу изготавливаемой продукции;
- расходы на оплату труда;
- амортизационные отчисления по основным средствам, непосредственно используемым при производстве товаров, работ, услуг.

В состав косвенных относят все суммы расходов, осуществляемые налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода. Учетной политикой для целей налогообложения ООО «Комфорт» установлено, что оценка остатков готовой продукции и отгруженной, но не реализованной на конец текущего месяца производится в соответствии со статьей 319 НК РФ. Под незавершенным производством в целях налогового учета понимается продукция частичной готовности. Речь идет о продукции, которая не прошла все стадии изготовления, а также не принятые заказчиком работы и остатки невыполненных заказов. Так как производство на рассматриваемом предприятии связано с выполнением работ, то сумма прямых расходов распределяется пропорционально

доле незавершенных заказов в общем объеме выполненных работ. Таким образом, общая сумма расходов ООО «Комфорт» на производство и реализацию за отчетный период определяется в налоговом учете по схеме (табл.10).

Таблица 10

Определение суммы расходов на производство и реализацию за 2017 год

Показатель	Сумма в руб или млн.
1. Сумма остатков незавершенного производства на начало отчетного периода	188
2. Сумма остатков готовой продукции на начало отчетного (налогового) периода	56
3. Сумма остатков продукции отгруженной, но не реализ. на начало периода	112
4. Сумма материальных расходов за отчетный (налоговый) период	12864
5. Сумма расходов на оплату труда за отчетный (налоговый) период	4960
6. Сумма начисленной амортизации за отчетный (налоговый) период	1848
7. Сумма прочих расходов за отчетный (налоговый) период	601
8. Сумма остатков незавершенного производства на конец отчетного (налогового) периода	345

9. Сумма остатков готовой продукции на конец отчетного (налогового) периода	57
10. Сумма остатков продукции, отгруженной, но не реализованной на конец отчетного (налогового) периода	84
Итого расходов на производство и реализацию за отчетный (налоговый) период	20143
(п.1 + п.2 + п.3 + п.4 + п.5 + п.6 + п.7 - п.8 - п.9 - п.10)	

Расчет налоговой базы по налогу на прибыль и отражение полученной суммы, подлежащей уплате в бюджет, в налоговой декларации является третьим уровнем налогового учета [21]. Согласно статье 315 НК РФ расчет налоговой базы за отчетный (налоговый) период составляется предприятиями самостоятельно, исходя из данных налогового учета нарастающим итогом с начала года (табл.11).

Таблица 11

Расчет налоговой базы за 2017 год

Показатель	Алгоритм расчета	Сумма
1. Доходы от реализации, полученные в отчетном (налоговом) периоде	(=)	25045
2. Расходы, связанные с производством и реализацией, признанные в отчетном (налоговом) периоде	(-)	20516
3. Прибыль (убыток) от реализации	(=)	4529
4. Внереализационные доходы	(+)	4784

5. Внереализационные расходы	(-)	2719
6. Прибыль (убыток) от внереализационных операций	(=)	2065
7. Итого налогооблагаемая база за отчетный (нал) период	п.3 + п.6	6594
8. Сумма убытка, подлежащего переносу на будущее (ст.283 НК РФ)	(-)	-

Учет налогов

Таблица 12

Учет НДС

НДС полученный	НДС уплаченный	Первичные документы	Учетные регистры	НДС в бюджет
Кредит счета 68 (Д90/ЗК68)	Дебет счета 19 (Д19К60)	Счета - фактуры, накладные	Книга покупок, книга продаж	Дебет счета 68 Кредит счета 19 Сальдо по счету 68 - в бюджет
30508,47	12000			30508,47- 12000=18508,47

Таблица 13

Транспортное средство	Идентификацион- ный номер	Регистрацион- ный знак	Мощность двигателя, л. с.	расчет
--------------------------	------------------------------	---------------------------	---------------------------------	--------

Грузовой автомобиль	VIN HRW45600I125Y7 c142ko74	230	230 л. с. *45р. *1 = 10350 р.
УРАЛ-44202- 0321-41			

Таким образом, следует отметить, что данная система налогового учета на основе аналитических регистров и счетов требует четкой разработки правильных налоговых проводок по типовым и нетиповым хозяйственным операциям, а также отражения имеющихся отклонений в формировании показателей доходов и расходов для целей бухгалтерского учета и налогообложения.

2.3. Разработка налоговых регистров в ООО «Комфорт»

Для правильного расчета налога на прибыль, ООО «Комфорт» должно определить налогооблагаемую базу по этому налогу.

Из данных налогового учета ООО«Комфорт» :

- как определяют доходы и расходы;
- как определяют долю расходов, учитываемых для целей налогообложения в отчетном периоде;
- какова сумма остатка расходов (убытков), подлежащих отнесению на расходы в следующих отчетных периодах;
- как формируют сумму резервов;
- каков размер задолженности перед бюджетом по налогу на прибыль.

Подтверждением данных налогового учета являются первичные документы, расчет налоговой базы, аналитические регистры налогового учета.

Регистры налогового учета - это формы, в которые заносится вся информация, необходимая для расчета налога на прибыль (ст.314 НК РФ). На основании этой информации, систематизированной и обобщенной в регистрах налогового учета, составляют расчет налоговой базы.

Рекомендуется ООО «Комфорт» формировать налоговые регистры.

Каждый регистр должен содержать [5]:

- обязательные реквизиты;
- наименование;
- период (дата) составления;
- измерители операции в натуральном (если это возможно) и денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись (расшифровка подписи) лица, ответственного за составление регистра.

ООО «Комфорт» в I квартале 2018 года отгрузило ООО «Оригинал» мебель на сумму 118 000 руб. (в том числе НДС - 18 000 руб.). Право собственности на товары перешло к ООО «Оригинал» .

Согласно подпункту "г" пункта 12 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" (ПБУ 9/99), для целей бухгалтерского учета главным условием признания выручки является переход к покупателям права собственности на продукцию. Это условие выполнено, поэтому бухгалтер ООО «Комфорт» должен сделать проводки:

Дебет 62 Кредит 90-1

118 000 руб. - отражена выручка от реализации мебели;

Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДС"

18 000 руб. - начислен НДС.

ООО «Комфорт» определяет доходы для целей налогообложения методом начисления. Тогда датой получения выручки считается день, когда право собственности на продукцию перейдет к покупателю (п.3 ст.271 НК РФ). В данном случае условия признания выручки в налоговом учете не отличаются от правил бухгалтерского учета. Поэтому ООО «Комфорт» для целей налогообложения может определять выручку по данным бухгалтерского учета. Следовательно, при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль за I квартал ООО «Комфорт» учитывает выручку в сумме 100 000 руб. (118 000 - 18 000). Операции по реализации мебели фиксируются в регистре бухгалтерского учета "Карточка счета 90". ООО «Комфорт» может использовать его в качестве регистра налогового учета. Соответствующую запись нужно сделать в приказе об учетной политике для

целей налогообложения. Ну, а в тех случаях, когда правила бухучета не стыкуются с налоговым законодательством, обороты по счетам для целей налогообложения можно корректировать. Для этого придется составить специальный расчет. Рассмотрим еще один практический пример. В I квартале ООО «Комфорт» помимо мебели реализовало материалы на 59 000 руб. (в том числе НДС - 9000 руб.). Право собственности на материалы перешло к покупателю. Доходы от реализации материалов учитывались в составе прочих доходов. В I квартале 2018 года бухгалтер ООО «Комфорт» должен сделать проводки:

Дебет 76 Кредит 91-1

59 000 руб. - отражена выручка от реализации материалов;

Дебет 91-2 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДС"

9000 руб. - начислен НДС;

Дебет 62 Кредит 90-1

118 000 руб. - отражена выручка от реализации мебели;

Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДС"

18 000 руб. - начислен НДС.

ООО «Комфорт» определяет доходы для целей налогообложения методом начисления. Согласно статье 249 Налогового кодекса продажу материалов нужно учитывать в составе доходов от реализации.

Чтобы скорректировать выручку, отраженную в бухучете для целей налогообложения, бухгалтер ООО «Комфорт» должен составить специальный расчет. Он может выглядеть так:

Таблица 14

Расчет 1 Корректировка выручки для целей налогообложения за I квартал 2018 г.

№	Показатели	Сумма,
п/п		руб.

Доходы от обычных видов деятельности без НДС (по данным счета 90):

1	а) доходы от реализации мебели	100 000
	б).	-
	Итого по строке 1	100 000

Доходы от обычных видов деятельности уменьшаются на:

2	а).	-
	б).	-
	Итого по строке 2	-

Доходы от обычных видов деятельности увеличиваются на:

3	а) доходы от реализации материалов	50 000
	Итого по строке 3	50 000

4	выручка от реализации продукции, учитываемая при налогообложении прибыли (строка 1 - строка 2 + строка 3)	150 000
---	---	---------

Информацию о прочих доходах, отраженную в бухгалтерском учете, можно скорректировать для целей налогообложения в [расчете 2](#). Он представлен в таблице 15.

Таблица 15

Расчет 2 Корректировка прочих доходов для целей налогообложения за I квартал 2018 г.

№ п/п	Показатели	Сумма, руб.
	Общая доходов без НДС (по данным счета 91):	
1	а) доходы от реализации имущества	50 000
	б).	-
	Итого по строке 1	50 000
	В целях налогообложения сумма доходов уменьшается на:	
2	а) доходы от реализации имущества	50 000
	б).	-
	Итого по строке 2	50 000
	Сумма доходов увеличивается на:	
3	а).	-
	б).	-

Итого
по
строке
3

4 Внереализационные доходы, учитываемые при налогообложении 0
прибыли (строка 1 - строка 2 + строка 3)

В данном случае ООО «Комфорт» может использовать регистр "Карточка счета 90" и расчет 1 "Корректировка выручки для целей налогообложения за I квартал" в качестве регистра налогового учета для отражения выручки от реализации. "Карточку счета 91" и расчет 2 "Корректировка прочих доходов для целей налогообложения за I квартал" рекомендуется использовать в качестве регистра налогового учета, чтобы отразить внереализационные доходы.

2. Рекомендуется организовать отдельный налоговый учет, то есть построить независимую систему налогового учета, никак не связанную с бухгалтерским. В этом случае рекомендуется разрабатывать регистры налогового учета для каждой хозяйственной операции. Одну и ту же операцию нужно будет одновременно фиксировать как в регистрах бухгалтерского, так и в регистрах налогового учета [13].

Например, ООО «Комфорт» 17 марта заключило с ООО «Марс» договор N 12 на их поставку офисной мебели. В этот же день ООО «Комфорт» отгрузил ООО «Марс» офисную мебель на сумму 118 000 руб. (в том числе НДС - 18 000 руб.).

Право собственности на товары перешло к ООО «Марс».

Согласно подпункту "г" пункта 12 Положения по бухгалтерскому учету

"Доходы организации" (ПБУ 9/99) для целей бухгалтерского учета главным условием признания выручки является переход к покупателям права собственности на продукцию. Это условие выполнено, поэтому в бухгалтерском учете 17 марта бухгалтер ООО «Комфорт» должен сделать проводки:

Дебет 62 Кредит 90-1

118 000 руб. - отражена выручка от реализации офисной мебели;

Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет "Расчеты по НДС"

18 000 руб. - начислен НДС.

ООО "Дело" определяет доходы для целей налогообложения методом начисления.

Датой получения выручки считается день, когда право собственности на продукцию перейдет к покупателю (п.3 ст.271 НК РФ).

Для налогового учета бухгалтер ООО «Комфорт» может разработать и заполнить специальный регистр.

Он будет выглядеть так:

Регистр учета операций выбытия имущества, работ, услуг, прав

Налогоплательщик: ООО«Комфорт»

ИНН: 7732854373

Учетный Период: с 1 по 31 марта 2018 года

Таблица 16

N п/п	Дата операции	Условия	Вид дохода	Основания	Наименова-	Сумма, руб.	Кол- во
		выбытия имущества, работ, услуг, прав		выбытия (реквизи- ты операции)	ние выбываю- щего объекта		
1	2	3	4	5	6	7	8
1	17.03.2018	С последующей оплатой	Выручка от реализации продукции собственного производства	Накладная от 17.03.2017 N 173	Офисная мебель	118 000	10 шт.

За каждый отчетный (налоговый) период ООО «Комфорт» составляет расчет налоговой базы (ст.315 НК РФ). Он должен содержать информацию [1,19]:

- о сумме доходов от реализации, полученных в отчетном (налоговом) периоде;
- о сумме расходов, уменьшающих доходы от реализации;
- о прибыли (убытке) от реализации;
- о сумме внереализационных доходов;
- о сумме внереализационных расходов;
- о прибыли (убытке) от внереализационных операций;
- о сумме налоговой базы за отчетный период.

Все эти данные содержатся в декларации по налогу на прибыль, утвержденной приказом Минфина России от 5 мая 2008 года N 54н.

Поэтому самостоятельно разрабатывать форму расчета налоговой базы и утверждать ее приказом об учетной политике для целей налогообложения не обязательно. Достаточно правильно заполнить все листы и приложения декларации по налогу на прибыль [14].

Рассмотрим еще один практический пример.

В I квартале ООО «Комфорт» отгрузил ООО «Фрегат» мягкую мебель на сумму 118 000 руб. (в том числе НДС - 18 000 руб.).

Помимо мягкой мебели ООО «Комфорт» продал материалы за 59 000 руб. (в том числе НДС - 9000 руб.). Право собственности на товары перешло к ООО «Фрегат». По данным аналитических регистров налогового учета в I квартале ООО «Комфорт» получил выручку от реализации продукции в размере 150 000 руб. Эту сумму нужно указать в [строке 010 листа 02](#) "Расчет налога на прибыль организаций" за I квартал декларации по налогу на прибыль.

Общая сумма выручки расшифровывается в приложении 1 к листу 02 "Доходы от реализации и внереализационные доходы". В [строке 011](#) этого приложения указывается выручка от реализации продукции собственного производства - 100 000 руб., а в [строке 014](#) приводится сумма выручки от реализации материалов - 50 000 руб.

Таблица 17

Расчет налога на прибыль организаций

Расчет налога на прибыль организаций

Показатели	Код строки	Сумма, руб.
Доходы от реализации (строка 040 приложения 1 к Листу 02)	010	150 000
Внереализационные доходы (строка 100 приложения 1 к Листу 02)	020	-
.	.	.

Таблица 18

Доходы от реализации за I квартал 2018 г.

Показатели	Код строки	Сумма, руб.
1	2	3
Выручка от реализации - всего, в том числе:	010	150 000
выручка от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства	011	100 000
выручка от реализации покупных товаров	012	-
выручка от реализации имущественных прав, за исключением доходов от	013	-

реализации права требования, долей паев, указанных в приложении 3 к Листу

02

выручка от реализации прочего имущества	014	50 000
Выручка от реализации предприятия как имущественного комплекса	023	-
Итого доходов от реализации (строка 010 + строка 020 + строка 023 + строка	040	150 000

030)

Для заполнения декларации по НДС используются данные книги покупок и книги продаж.

Таблица 19

Регистр налогового учета по НДС

Данные Книги покупок Данные книги продаж НДС в бюджет

567000 890700 323700

Для расчета налога на имущества - данные об остаточной стоимости основных средств для расчета среднегодовой стоимости (01-02).

Таблица 20

Регистр налогового учета налога на имущество

Период	Среднегодовая стоимость имущества	Ставка налога	Сумма налога	Налог в бюджет
1 квартал	600000	2.2 %	13200	j*13200
2 квартал	590000	2.2 %		
3 квартал	543000	2.2 %		
4 квартал	532000	2.2 %		

Таким образом, 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 – ст. 120 НК РФ за это нарушение предусматривает наказание в сумме от 10 000 до 30 000 руб.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Таким образом, налоговый учет - это особый порядок учета доходов и расходов и определение момента их признания, представляющий собой механизм учета доходов и расходов для исчисления налоговой базы отчетного периода, особый порядок формирования отложенных расходов.

Организация должна в обязательном порядке вести налоговый учет для исчисления налога на прибыль.

Систему налогового учета организации выбирают самостоятельно, порядок его ведения устанавливается каждой организацией в учетной политике для целей налогообложения.

Подтверждением данных налогового учета являются:

- первичные учетные документы (в т.ч. справки бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы.

Аналитические регистры налогового учета - сводные формы систематизации сгруппированных данных налогового учета за отчетный (налоговый) период без отражения по счетам бухгалтерского учета.

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

Введение налогового учета наряду с бухгалтерским является объективной необходимостью и потребностью каждой организации, которая заинтересована в снижении собственных расходов законным путем. Лишь совместное использование средств бухгалтерского и налогового учета обеспечивает реализацию оптимальной налоговой политики организации.

Несмотря на то, что ООО «Комфорт» является субъектом малого предпринимательства, в связи с введением в действие новых положений по бухгалтерскому учету, и в частности ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль", было рекомендовано организовать учет постоянных и временных разниц с целью составления и представления более точной и достоверной финансовой отчетности.

Рассмотрение структуры данного предприятия позволило сделать вывод о том, что согласно учетной политике данной организации, расходы периода относятся на финансовые результаты деятельности, целесообразным будет организовать учет всех затрат с разбивкой на постоянные и переменные.

В целях оптимизации учетного процесса ООО «Комфорт» было предложено применение другого способа амортизации. Применение способа начисления амортизации по сумме чисел лет срока полезного использования значительно уменьшает размер налога на имущество организаций по сравнению с линейным методом. При начислении амортизационных отчислений нелинейным методом и при расчете налога на имущество организаций с применением способа суммы чисел лет срока полезного использования в первые два года наблюдается существенная экономия по налогу на прибыль, а в последующие годы она принимает отрицательное значение.

Подтверждением данных налогового учета являются первичные документы, расчет налоговой базы, аналитические регистры налогового учета.

Рекомендуется ООО «Комфорт» формировать налоговые регистры.

ООО «Комфорт» рекомендовано использовать регистр "Карточка счета 90" и [расчет 1](#) "Корректировка выручки для целей налогообложения за I квартал" в качестве регистра налогового учета для отражения выручки от реализации. "Карточку счета 91" и [расчет 2](#) "Корректировка прочих доходов для целей налогообложения за I квартал" можно использовать в качестве регистра налогового учета. Это необходимо для того, чтобы отразить внереализационные доходы. Рекомендуется также организовать отдельный налоговый учет, то есть построить независимую систему налогового учета, никак не связанную с бухгалтерским. В этом случае рекомендуется разрабатывать регистры налогового учета для каждой хозяйственной операции. Одну и ту же операцию нужно будет одновременно фиксировать как в регистрах бухгалтерского, так и в регистрах налогового учета.

ООО «Комфорт» за время своего существования внешнему аудиту не подвергался. В связи с этим можно рекомендовать проводить внутреннюю службу аудита с целью контроля за учетом и правильностью отражения в отчетности финансовых результатов деятельности организации. При этом, в результате проведенной проверки были выявлены некоторые нарушения, которые привели к искажению налогооблагаемой базы.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Нормативно-правовые акты органов законодательной и исполнительной власти

1. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ с изменениями и дополнениями от 30 октября 2018 года.

Постановление Правительства РФ от 26.02.2004 N 110 (ред. от 19.05.2014) "О совершенствовании процедур государственной регистрации и постановки на учет юридических лиц и индивидуальных предпринимателей".

3 . Рекомендации МНС РФ «Система налогового учета, рекомендуемая МНС РФ для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 НК РФ (от 19.12.2001, действует в 2018 году).

Книг одного автора

4.Александров И.М. Налоги и налогообложение: Учебник. - 9-е

изд., перераб. и доп. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2015.

1. Гончаренко Л.И. Налоги и налогообложение . - М.: Издательство «КноРус», 2018. - 336 с.
2. Иванова Н.В. Налоги и налогообложение . Учебное пособие. - Ростов на Дону.: Издательство «Феникс», 2017. - 272 с.
3. Качур О.В. Налоги и налогообложение. - М.:Издательство « КноРус», 2016. - 432 с.
4. Крохина Ю.А. Налоги и налогообложение. - М: Издательство «Юрай», 2017. - 300 с.
5. Крутякова Т.Л. Учетная политика 2018. Бухгалтерская и налоговая.- М.: Издательство «АйСи Групп»,2018. - 264 с.

6. Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение. Учебник и практикум для академического бакалавриата / Л.Н. Лыкова. — Люберцы: Издательство «Юрайт», 2016. — 353 с.

Ордынская Е. В. Налоги и налогообложение. Учебник. - М.: Издательство «Проспект», 2017. - 336 с.

1. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение. - М.: Издательство «Юрайт», 2017. - 392 с.
2. Пансков В. Г. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В. Г. Пансков. — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Юрайт», 2018. — 382 с.
3. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение / Т.Ф. Юткина. - М.: Издательство «ИНФРА-М», 2018. - 576 с.

Книг двух и трёх авторов

1. Кругляк З.И., Калининская М.В. Налоговый учет. - Ростов на/Д: Издательство «Феникс», 2016. - 384 с.
2. Мешкова Д.А. Налогообложение организаций в Российской Федерации: Учебник для бакалавров / Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. - М.:

Издательство «Дашков и К», 2016. - 160 с.

1. Малис Н.И., Грундел Л.П., Зинягина А.С. Налоговый учет и отчетность. Учебник и практикум. - М.: Издательство «Юрайт», 2017. - 342 с.
2. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / Под ред. А.Е. Суглобова, Н.М. Бобошко. - М.: Издательство «ЮНИТИ», 2015. - 543 с.
3. Налоги и налогообложение: учебник для СПО / под ред. Л. Я.

Маршавиной, Л. А. Чайковской. — М.: Издательство «Юрайт», 2018. — 503 с.

Пилевина Е.В., Агеева С.Н. Налоги и налогообложение. Практикум. -Издательство «МГИМО-Университет», 2016. - 162 с.

1. Романов А.Н., Колчин С.П. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. - М.:Издательство «Вузовский учебник», 2018. - 390 с.
2. Яшина Н.И., Гинзбург М.Ю., Чеснокова Л.А. Налоги и налогообложение. Практикум, Учебное пособие. - М.: Издательство « Инфра-М, РИОР», 2017. - 88 с.

Приложение 1

Генеральный директор

Директор по коммерции, транспорту и производству

Зам. Директора

Директор по экономике и праву

Автотранспортный участок

Отдел снабжения

Склад

Производственный отдел

Отдел маркетинга

Отдел сбыта

Отдел заказов

ПТО №1

Управление производством

Производственный участок № 1,2,3,4

Юрист

Бухгалтерия

Отдел кадров

Отдел по технике безопасности

Служба безопасности

ПТО №2

Организационная структура ООО «Комфорт»

Приложение 2

15%

50%

12%

10%

13 %

Потребители со средним

уровнем доходов

Потребители с

высоким уровнем

доходов

Крупные фирмы

Средние фирмы

Потребители с низким

уровнем доходов

Основные категории покупателей мебели ООО «Комфорт»

Приложение 3

image not found or type unknown



Мотивы приобретения продукции ООО «Комфорт»