



ДОНСКОЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
УПРАВЛЕНИЕ ДИСТАНЦИОННОГО ОБУЧЕНИЯ И ПОВЫШЕНИЯ
КВАЛИФИКАЦИИ

Кафедра «Экономическая безопасность, учет и право»

Учебное пособие
по дисциплине
«Налоговый учет и отчетность»

Автор
Лилеева Л.Р.



Ростов-на-Дону, 2018

Аннотация

Учебное пособие предназначено для обучающихся по направлению подготовки 38.05.01 «Экономическая безопасность», специализация «Экономико-правовое обеспечение экономической безопасности» по дисциплине «Налоговый учет и отчетность» и другим смежным дисциплинам для специалистов и бакалавров, магистров направления «Экономика».

Автор

**к.э.н.
доцент кафедры «ЭБУиП»
Лилеева Л.Р.**



Оглавление

Введение.....	4
Глава 1 Организация налогового учета в коммерческих организациях РФ.....	6
1.1. Принципы и задачи налогового учета.....	6
1.2. Организация налогового учета на предприятии	8
1.3. Состав налоговой отчетности	11
1.4. Классификация доходов и расходов в налоговом учете.....	12
1.5. Критерии искажения налоговой отчетности	17
1.6. Контрольные вопросы, задания и тесты	20
Глава 2 Учетная политика для целей налогообложения	24
2.1. Элементы учетной политики для целей налогообложения.....	24
2.2. Контрольные вопросы, задания и тесты	34
Глава 3 Алгоритм составления бухгалтерской и налоговой отчетности	38
3.1. Формирование налоговой отчетности	38
3.2. Порядок заполнения декларации по налогу на прибыль.....	50
Контрольные вопросы по дисциплине «Налоговый учет и отчетность»	56
Литература	58

ВВЕДЕНИЕ

Одним из наиболее важных и сложных направлений работы современного специалиста в сфере налогов и налогообложения, экономической безопасности является подготовка, проведение и реализация результатов различных мероприятий контроля ведения налогового учета и отчетности.

Учебное пособие является развернутым курсом по дисциплине «Налоговый учет и отчетность», представляющий интерес не только для обучающихся по экономическим и юридическим специальностям, но и для специалистов, работающих в сфере налогообложения, а также для широкого круга читателей, интересующихся вопросами налогообложения.

В результате освоения дисциплины студент должен:

знать

- теоретические основы организации налогового учета и отчетности
- права, обязанности и ответственность налогоплательщиков при проведении налоговых проверок и иных мероприятий налогового контроля;
- методы оценки правильности расчета налоговых обязательств хозяйствующих субъектов;

уметь

- разрабатывать варианты учетной политики по налоговому учету в ходе осуществления подготовки и проведения различных мероприятий налогового контроля и обосновывать выбор элементов учетной политики;
- разрабатывать и оформлять в соответствии с действующим законодательством о налогах и сборах соответствующую налоговую отчетность;
- готовить рекомендации по проведению проверки правомерности применения различных способов оптимизации налоговых платежей организациями и физическими лицами;

владеть

- навыками практического выполнения необходимых подготовительных и организационных процедур в ходе ведения налогового учета и подготовки налоговой отчетности;
- методами анализа и иных мероприятий налогового контроля, предложений по совершенствованию различных контрольных процедур;
- навыками анализа и применения в практике контрольной работы материалов досудебного урегулирования налоговых споров, а также судебной практики;

быть компетентным

- в проведении комплексного профессионального финансового и налогового анализа для оценки результатов и эффективности деятельности коммерческой организаций;
- в анализе и использовании различных источников информации для проведения налоговых расчетов и формирования налоговой отчетности.

Учебное пособие включает три главы, посвященных различным аспектам подготовки формирования учетной политики, налоговой отчетности коммерческой организации организаций.



В конце каждой главы студентам предложены для самостоятельной работы вопросы, задания и тесты.

ГЛАВА 1 ОРГАНИЗАЦИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА В КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ РФ

1.1. Принципы и задачи налогового учета

Налоговый учёт – это система сбора, обобщения информации для определения налоговой базы на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с требованиями Налогового Кодекса Российской Федерации (ст. 313 НК РФ). Налогоплательщики самостоятельно разрабатывают систему налогового учёта в учётной политике для целей налогообложения.

Цель налогового учёта определяется интересами пользователей информации. Пользователи информации, формируемые в системе налогового учёта, делятся на две основные группы:

- 1) внешние;
- 2) внутренние.

В главе. 25 НК РФ нашли отражение следующие принципы ведения налогового учёта:

- принцип денежного измерения;
- принцип имущественной обособленности;
- принцип непрерывности деятельности организации;
- принцип временной определённости фактов хозяйственной деятельности;
- принцип последовательности применения норм и правил налогового учёта;
- принцип равномерности признания доходов и расходов.

Принцип денежного измерения сформирован в ст. 249 и 252 НК РФ. Согласно ст. 249 НК РФ выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчётами за реализованные товары или имущественные права, выраженные в денежных и/или натуральных формах. Как следует из ст. 252 НК РФ, под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Таким образом, в налоговом учёте отражается информация о доходах и расходах, представленных, прежде всего, в денежном выражении. Доходы, стоимость которых выражена в иностранной валюте, учитывается в совокупности с доходами, стоимость которых выражена в рублях. Доходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по курсу ЦБРФ. В соответствии с принципом имущественной обособленности, имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящееся у данной организации. В налоговом законодательстве этот принцип декларируется в отношении амортизируемого имущества.

Амортизируемым признаётся имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности.

Согласно принципу непрерывности деятельности организации, учёт должен вестись непрерывно с момента её регистрации в качестве юридического лица до её реорганизации или ликвидации. Этот принцип используется при определении порядка

начисления амортизации имущества. Амортизация имущества начисляется только в период функционирования организации и прекращается при её ликвидации или реорганизации.

Принцип временной определённости фактов хозяйственной деятельности является доминирующим. Согласно ст. 271 НК РФ, доходы признаются в том отчётном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества или имущественных

Внутренним пользователем информации является администрация организации. По данным налогового учёта внутренние пользователи могут проанализировать производственные расходы, которые, согласно требованиям налогового законодательства, не учитываются для целей налогообложения (например, расходы на любые виды вознаграждений, предоставляемые руководству или работникам; помимо вознаграждений, выплачиваемых на основании трудовых договоров, расходы в виде сумм материальной помощи и другие). Уменьшая такого рода расходы можно оптимизировать налогооблагаемую прибыль.

Внешними пользователями информации являются, прежде всего, налоговые службы и консультанты по налоговым вопросам. Налоговые органы должны производить оценку правильности формирования налоговой базы, налоговых расчётов, осуществлять контроль за поступлением налогов в бюджет. Консультанты по налоговым вопросам дают рекомендации по минимизации налоговых платежей, определяют направление налоговой политики организации.

С учётом потребностей пользователей информации целями налогового учёта являются:

- 1) формирование полной и достоверной информации о суммах доходов и расходов налогоплательщика, определяющих размер налоговой базы отчётного (налогового) периода;
- 2) обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты налога в бюджет;
- 3) обеспечение внутренних пользователей информацией, позволяющей минимизировать свои налоговые риски и оптимизировать налоги.

Средством достижения цели налогового учёта является группировка данных первичных документов.

Налоговый учёт состоит только из этапа обобщения информации. Сбор и регистрация информации путём её документирования осуществляется в системе бухгалтерского учёта.

Данные налогового учёта должны отражать:

- 1) порядок формирования сумм доходов и расходов;
- 2) порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем отчётном (налоговом) периоде;
- 3) сумму остатка расходов, подлежащих отнесению на расходы в следующем отчётном (налоговом) периоде;
- 4) порядок формирования суммы создаваемых резервов;

5) сумму задолженности по расчётам с бюджетом по налогу.

Данные налогового учёта не отражаются на счетах бухгалтерского учёта (ст. 314 НК РФ).

Согласно ст. 313 НК РФ данные налогового учёта подтверждаются:

- первичными учётными документами, включая справку бухгалтера;
- аналитическими регистрами налогового учёта;
- расчётом налоговой базы.

Объектами налогового учёта являются доходы и расходы организации, учитываемые для целей налогообложения. Путём сопоставления доходов и расходов определяется прибыль или убыток. Согласно ст. 247 НК РФ прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведённых расходов. При этом расходы для целей налогообложения подразделяются на расходы, учитываемые в текущем отчётном периоде и расходы, которые учитываются в будущих периодах. Задачей налогового учёта является определение доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем периоде.

Одной из главных задач налогового учёта является определение суммы платежей в бюджет и задолженности перед бюджетом по налогу на прибыль на определённую дату.

Предметом налогового учёта выступают производственная и непроизводственная деятельность предприятия, в результате чего у налогоплательщика возникают обязательства по исчислению и уплате налога.

прав (принцип начисления). В соответствии со ст. 272 НК РФ, расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчётном (налоговом) периоде, к которому они относятся независимо от времени фактической выплаты денежных средств или иной формы оплаты.

Ст. 313 НК РФ установлен принцип последовательности применения норм и правил налогового учёта, согласно которому нормы и правила должны применяться последовательно от одного налогового периода к другому. Этот принцип распространяется на все объекты налогового учёта.

Принцип равномерности признания доходов и расходов отражён в ст. 271 и 272 НК РФ. Данный принцип предполагает отражение для целей налогообложения расходов в том же отчётном периоде, что и доходы, для получения которых они были произведены.

1.2. Организация налогового учета на предприятии

В соответствии со ст. 313 НК РФ порядок ведения налогового учёта устанавливается налогоплательщиком к учётной политике для целей налогообложения.

Налоговый учёт следует организовать так, чтобы данные бухгалтерского учёта обеспечивали возможность:

- непрерывного отражения в хронологической последовательности фактов хозяйственной деятельности;
- систематизации указанных фактов (учёт доходов и расходов);
- формирования показателей налоговой декларации по налогу на прибыль.

В отличие от бухгалтерского учёта, где правила ведения учёта регламентированы ПБУ и Планом счетов бухгалтерского учёта, для ведения налогового учёта не установлены жёсткие стандарты. Поэтому система налогового учёта организуется налогоплательщиком самостоятельно, и налоговые органы не вправе устанавливать обязательные формы документов налогового учёта.

Возможны два варианта ведения налогового учёта:

1. Создание автономной системы налогового учёта, не связанной с бухгалтерским учётом. При этом каждая хозяйственная операция отражается в регистре налогового учёта.

2. Создание системы налогового учёта на основе данных бухгалтерского учёта. Этот способ ведения учёта менее трудоемок и в силу этого более целесообразен для применения. Он согласуется с нормами ст. 313 НК РФ.

Данная статья устанавливает, что исчисление налоговой базы по итогам каждого отчётного (налогового) периода производится на основе данных налогового учёта, если гл. 25 НК РФ предусмотрен порядок группировки и учёта объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения, отличный от порядка, установленного правилами бухгалтерского учёта. Таким образом, когда правила бухгалтерского и налогового учёта совпадают, исчисление налоговой базы можно производить на основе данных бухгалтерского учёта. При разработке системы налогового учёта, основанной на данных бухгалтерского учёта, необходимо:

1. Определить объекты учёта, по которым правила бухгалтерского и налогового учёта совпадают, и объекты учёта, по которым правила учёта различны, выделив объекты налогового учёта.

2. Разработать порядок использования данных бухгалтерского учёта для целей налогообложения.

3. Разработать формы аналитических регистров налогового учёта для выделенных объектов налогового учёта.

4) Определить объекты отдельно налогового учёта (для налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы).

Целью налогового учета является формирование полной и достоверной информации о порядке учета хозяйственных операций, а также обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей, обеспечивающей контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджет. Содержанием налогового учета являются:

– первичные учетные документы (платежные поручения, накладные, акты выполненных работ, авансовые отчеты, справка бухгалтера и т.д.),

– аналитические регистры налогового учета (книга покупок, книга продаж, индивидуальная карточка по взносам во внебюджетные фонды, регистр формирования стоимости объекта учета и т.д.).

– расчет налоговой базы, который может содержаться как в отдельных регистрах налогового учета, так и в отдельных разделах налоговой декларации.

Аналитические регистры налогового учета представляют собой сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период, которые

предназначены для накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, аналитических данных налогового учета для отражения в расчете налоговой базы.

Содержание данных налогового учета (в том числе данных первичных документов) является налоговой тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в данных налогового учета, обязаны хранить налоговую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную действующим законодательством.

Система и форма регистров налогового учета в зависимости от вида налога может быть утверждена налоговым законодательством либо разработана самим налогоплательщиком соответствии с общими требованиями и рекомендациями МНС РФ.

Так, например, в ст. 169 НК РФ указывается, что налогоплательщик НДС обязан вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж, при этом порядок ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж устанавливается Правительством Российской Федерации. В соответствии с требованиями Главы 25 НК РФ, напротив, налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета в целях исчисления налога на прибыль.

В этом случае система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно и закрепляется им в учетной политике организации, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя. Аналогично требованиям бухгалтерского учета, решение о внесении изменений в учетную политику для целей налогообложения при изменении применяемых методов учета принимается с начала нового налогового периода, а при изменении законодательства о налогах и сборах не ранее чем с момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства. В случае, если налогоплательщик начал осуществлять новые виды деятельности, он также обязан определить и отразить в учетной политике для целей налогообложения принципы и порядок отражения для целей налогообложения этих видов деятельности.

Важно иметь в виду, что налоговый учет не является дублированием бухгалтерского учета, а является его дополнением в тех случаях, когда в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями НК РФ. В таких случаях налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета.

Несмотря на то, что организация налогового учета осуществляется по ряду налогов налогоплательщиком самостоятельно, законодательство предусматривает к его форме и содержанию общие требования. Так, по налогу на прибыль, данные налогового учета должны отражать:

- порядок формирования суммы доходов и расходов,
- порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде,
- сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах,

- порядок формирования сумм создаваемых резервов,
- сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу.

При этом аналитический учет данных налогового учета должен быть так организован налогоплательщиком, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы. Формы аналитических регистров налогового учета для определения налоговой базы, являющиеся документами для налогового учета, в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты:

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

Регистры налогового учета могут вестись в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде и (или) любых машинных носителях. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах налогового учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их. При хранении регистров налогового учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений. Исправление ошибки в регистре налогового учета должно быть обосновано и подтверждено подписью ответственного лица, внесшего исправление, с указанием даты и обоснованием внесенного исправления.

1.3. Состав налоговой отчетности

Налоговая отчетность является составной частью налогового контроля. Согласно ст. 23 НК РФ налогоплательщики обязаны представлять в налоговый орган по месту учета в установленном порядке налоговые декларации по тем налогам, которые они обязаны уплачивать, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах.

Налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и (или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога. Налоговые органы не вправе требовать от налогоплательщика включения в налоговую декларацию сведений, не связанных с исчислением и уплатой налогов.

Формы налоговых деклараций, если они не утверждены законодательством о налогах и сборах, разрабатываются и утверждаются Министерством Российской Федерации по налогам и сборам.

Налоговая декларация представляется в налоговый орган на бумажном носителе или в электронном виде. Бланки налоговых деклараций должны предоставляться налоговыми органами бесплатно. Порядок представления налоговой декларации в электронном виде определяется МНС РФ.

Налоговая декларация может быть представлена налогоплательщиком в налоговый орган лично или через его представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана по телекоммуникационным каналам связи.

При отправке налоговой декларации по почте днем ее представления считается дата отправки почтового отправления с описью вложения. При передаче налоговой декларации по телекоммуникационным каналам связи днем ее представления считается дата ее отправки.

Налоговый орган не вправе отказать в принятии налоговой декларации и обязан по просьбе налогоплательщика проставить отметку на копии налоговой декларации о принятии и дате ее представления. При получении налоговой декларации по телекоммуникационным каналам связи налоговый орган обязан передать налогоплательщику квитанцию о приемке в электронном виде.

Налоговая декларация представляется в установленные законодательством о налогах и сборах сроки, нарушение которых влечет налоговую ответственность в соответствии со ст. 119 НК РФ.

В состав налоговой отчетности могут быть включены не только декларации по определенным налогам, но и иные сведения. Так, в соответствии с п. 2 ст. 230 НК РФ налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц этого налогового периода и суммах, начисленных и удержанных в этом налоговом периоде налогов ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме, утвержденной МНС РФ.

За непредставление таких требований в отношении налогового агента могут последовать санкции, предусмотренные ст. 126 НК РФ.

1.4. Классификация доходов и расходов в налоговом учете.

Общие требования к расходам по налогу на прибыль всем известны. Согласно п. 1 ст. 252 НК РФ это:

- обоснованность расходов;
- их документальное подтверждение;
- а также связь с деятельностью, от которой предполагается получить доход.

На практике вопрос признания расходов для налога на прибыль является одним из ключевых в налогообложении организаций. Он порождает не меньше споров, чем порядок вычетов по НДС.

Следовательно, указанные требования нужно не просто знать, а уметь применять их в учетной работе.

Классификация расходов для налогообложения

Перечень расходов по налогу на прибыль и их классификация тоже определены в НК РФ. Прежде всего, они подразделяются:

- на расходы на производство и реализацию;
- внереализационные расходы;
- расходы, не учитываемые в целях налога на прибыль.

По-другому их можно разделить:

- на прямые и косвенные;
- учитываемые и не учитываемые при расчете налога на прибыль.

Правильное отнесение расходов в рамках той или иной классификации непосредственно влияет на сумму налога к уплате. Все без исключения материалы данной рубрики призваны помочь вам верно определить характер расходов и порядок их учета в налоговой базе. Остановимся на некоторых чуть подробнее.

Производственные расходы

Итак, I классификационная группа затрат— это расходы по основной деятельности. К ним относятся следующие:

1. Материальные расходы. Это расходы на покупку всех видов сырья, материалов, комплектующих, инвентаря, работ и услуг производственного характера и др.
2. Расходы на оплату труда. И это не только зарплата, а гораздо более широкий спектр начислений в пользу работников: премии, различные доплаты и компенсации, оплата по среднему заработку за законно неотработанные периоды, увольнительные и т. п.
3. Суммы начисленной амортизации. *Определиться с ее методом и верно рассчитать суммы вам помогут наши статьи:*
4. Прочие расходы. Это все иные расходы, помимо перечисленных выше. Например, на аренду, командировки и т. п.

Внереализационные расходы

К этой группе расходов относятся расходы, которые не связаны с производством и реализацией, а также некоторые убытки.

Один из видов внереализационных расходов, достаточно часто встречающихся на практике, — проценты по долговым обязательствам, например, по кредитам и займам. Для них ст. 269 НК РФ предусмотрен специальный порядок учета.

Текущая ситуация в экономике не совсем благоприятна. В кризисные времена всегда возрастает риск неплатежей. А значит, гораздо чаще возникает вопрос об учете сомнительных и безнадежных долгов. Конечно, мы не могли обойти его стороной.

Необлагаемые расходы

Перечень расходов, не учитываемых для налога на прибыль, определен в ст. 270 НК РФ. Указанные в ней расходы никогда не уменьшат вашу прибыль. Их список достаточно обширен и разнообразен.

Прямые и косвенные расходы по налогу на прибыль: перечень

Деление расходов на прямые и косвенные производится по признаку их связи с производством. Общий порядок такого деления закреплен в ст. 318 НК РФ.

Так, к прямым относят материальные затраты, оплату труда производственного персонала и амортизацию производственных ОС. Все остальные затраты являются косвенными.

Конкретный перечень прямых расходов компания определяет самостоятельно.

Правильное распределение расходов чрезвычайно важно, поскольку период признания прямых расходов совсем иной, нежели косвенных. А значит, ошибка в квалификации может привести к неправильному разнесению расходов по периодам, занижению налоговой базы в одном из них и переплате по налогу в другом. Вот почему одним материалом на данную тему мы не ограничились.

Немного забегаая вперед, отметим, что делить расходы на прямые и косвенные вы должны с учетом специфики вашей деятельности и экономического обоснования. Иначе налоговики пересчитают налог так, как сочтут нужным, и, скорее всего, докажут свою правоту в суде.

Нормируемые расходы по налогу на прибыль в 2017–2018 годах

Некоторые расходы уменьшают налог на прибыль не полностью, а в определенных пределах — по нормам, установленным НК РФ. Например:

- представительские;
- рекламные;
- на создание некоторых резервов и др.

Расходы сверх норм учитываются за счет прибыли после налогообложения.

Виды нормируемых затрат, размеры нормативов и порядок их расчета нужно знать, чтобы не завысить расходы и не занижить налог.

Методы признания расходов в НУ

Важно не только правильно классифицировать расходы, но и определить верную дату их включения в налоговую базу. А эта дата зависит от того, какой метод учета доходов и расходов вы выбрали. Всего таких методов 2:

- метод начисления, когда расходы признаются в периоде их несения независимо от периода оплаты;
- кассовый метод — по оплате.

У каждого из них свои особенности, достоинства и недостатки. Кроме того, есть совершенно четкое ограничение на применение кассового метода признания доходов и расходов.

Выбрать оптимальный метод вам помогут такие статьи и данной рубрики, как:

Существует два метода учета доходов и расходов при расчете налога на прибыль:

- метод начисления (ст. 271 и 272 НК РФ);
- кассовый метод (ст. 273 НК РФ).

Для ведения налогового учета организация вправе выбрать один из них на свое усмотрение.

Чтобы сблизить бухгалтерский и налоговый учет, для учета доходов и расходов при расчете налога на прибыль выберите метод начисления. Тогда моменты признания доходов и расходов в бухучете и при расчете налога на прибыль в большинстве случаев совпадут (п. 6 ПБУ 1/98, п. 1 ст. 271, п. 1 ст. 272 НК РФ).

Однако и при применении метода начисления могут возникнуть временные разницы, связанные с различиями в моментах признания доходов и расходов. Дело в том, что некоторые виды доходов и расходов отражаются в налоговом учете в особом порядке (п. 4 ст. 271 и п. 7 ст. 272 НК РФ). Например, дивиденды, начисленные в пользу организации, в бухучете включаются в состав доходов на дату принятия решения об их распределении (п. 7 и 16 ПБУ 9/99), в налоговом учете — на дату поступления средств (п. 1 ст. 250, подп. 2 п. 4 ст. 271 НК РФ). Что же касается расходов, то, например, подъемные или компенсации за использование личных автомобилей для служебных целей в бухучете отражаются в момент их начисления сотруднику (п. 18 ПБУ 10/99), а в налоговом учете — на дату выплаты денежных средств (подп. 4 п. 7 ст. 272 НК РФ).

Кассовый метод признания доходов и расходов не могут применять:

- организации, у которых в среднем за предыдущие четыре квартала выручка от реализации товаров (работ, услуг) без НДС превысила 1 000 000 руб. за квартал (п. 1 ст. 273 НК РФ). Выручку от реализации определите по правилам статьи 249 Налогового кодекса РФ (см. Как оценить в налоговом учете выручку от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав)). Внереализационные доходы в расчет не включайте (ст. 250 НК РФ);
- участники договора доверительного управления имуществом или договора простого товарищества (п. 4 ст. 273 НК РФ).

Выбранный метод налогового учета устанавливается на весь налоговый период (год). Закрепите его в учетной политике для целей налогообложения. Таковы требования статьи 313 Налогового кодекса РФ.

Если размер выручки близок к уровню, при котором использование кассового метода невозможно, или организация планирует заняться совместной деятельностью, в учетной политике лучше изначально утвердить метод начисления. Если в течение года средняя квартальная выручка превысит 1 000 000 руб. или организация вступит в простое товарищество, ей придется принудительно перейти на метод начисления (п. 4 ст. 273 НК РФ). В этом случае все доходы и расходы нужно будет пересчитать с начала года в соответствии с этим методом.

Все доходы, которые получила организация, можно условно разделить на две группы:

- доходы, которые учитываются при налогообложении прибыли (ст. ст. 249, 250 НК РФ);
- доходы, которые не учитываются при налогообложении прибыли (ст. 251 НК РФ).

При этом доходы, которые учитываются при налогообложении, подразделяются:

1) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (далее – доходы от реализации). К товарам относят любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации. В целях регулирования отношений, связанных с взиманием таможенных платежей, к товарам относится и иное имущество, определяемое Таможенным кодексом РФ.

2) [внереализационные доходы](#).

Сущность определения дохода представлена в табл. 1.1.

Таблица 1.1 – Основные показатели доходов

Показатель	Определение	Основание
Реализация	передача на возмездной (безвозмездной) основе в собственность другому лицу товаров, результатов выполненных работ, оказание услуг одним лицом другому лицу (в том числе обмен товарами, работами или услугами)	п. 1 ст. 39 НК РФ
Доход от реализации	это выручка от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав. Причем к доходам от реализации относится выручка, полученная от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных	п. 1 ст. 249 НК РФ
Сумма выручки	это все поступления, которые так или иначе связаны с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права. При этом:; - форма поступления не имеет значения (натуральная, денежная) - суммы НДС, предъявленные вами покупателям товаров (работ, услуг), имущественных прав, в составе выручки не учитываются	п. 2 ст. 249 НК РФ п. 1 ст. 248 НК РФ
Дата признания дохода	определяется организацией в соответствии с принятой учетной политикой – по методу начисления или кассовому методу	п. 2 ст. 249 НК РФ

На основании п. 1 ст. 248 НК РФ доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета

Как видно из составленной выше таблицы, порядок признания дохода зависит от выбранного метода определяется в соответствии со ст. 271 НК РФ (при методе начисления) или ст. 273 НК РФ (при кассовом методе). Налогоплательщики уменьшают полученные доходы на сумму произведенных расходов.

При этом все расходы обязаны соответствовать определенным критериям, табл.1.2.

Таблица 1.2. Основные критерии признания расходов в налоговом учете

Обоснованные расходы	Экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.
Документально подтвержденные расходы	Затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Если унифицированная форма документа не утверждена, организация вправе использовать любой документ, главное, чтобы в нем были отражены обязательные реквизиты. Перечня документов, подтверждающих расходы, то в налоговом законодательстве нет такого требования, согласно которому организация должна иметь полный комплект подтверждающих документов.
Экономически оправданные расходы	Признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Налоговая выгода является необоснованной тогда, когда у налогоплательщика отсутствовала цель ведения реальной предпринимательской деятельности. А экономически необоснованными считаются те расходы, которые изначально понесены не в рамках настоящей реальной предпринимательской деятельности, цель которой – получение дохода

1.5. Критерии искажения налоговой отчетности

Начиная с 19 августа 2017 года действует [статья 54.1](#) Налогового кодекса РФ "Пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога сбора, страховых взносов". Она введена [Федеральным законом](#) от 18.07.2017 N 163-ФЗ и посвящена вопросам законного и незаконного признания расходов и предъявления вычетов. В ней определены конкретные действия налогоплательщика, которые расцениваются как злоупотребление своими правами.

В [письме](#) ФНС России N ЕД-4-9/22123@ от 31 октября 2017 года налогового ведомства даны подробные рекомендации по ее применению в целях "единообразного подхода к сбору доказательственной базы в отношении фактов нарушения". Фактически же – определены новые принципы отделения "зерна от плевел", то есть законной оптимизации от незаконной.

До этого сотрудники инспекций руководствовались критериями, изложенными в [постановлении](#) Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 (далее – Постановление N 53). Этот документ ввел понятие необоснованной налоговой выгоды и описал признаки, которые могут на нее указывать. Также в Постановлении N 53 упоминается должная осмотри-

тельность, которую необходимо проявлять при выборе контрагента. Отсутствие должной осмотрительности являлось поводом для того, чтобы признать налоговую выгоду необоснованной.

Не то чтобы все это "списано в утиль", но... В [письме](#) отмечается, что обсуждаемая [статья](#) не является кодификацией правил [Постановления](#) N 53, а представляет совершенно новый подход к проблеме, но учитывающий основные аспекты сформированной судебной практики. При этом судебная практика, сформированная до [вступления в силу](#) Федерального закона N 163, не будет использоваться в рамках проведения камеральных налоговых проверок и во время выездных проверок.

В [пункте 1 статьи 54.1](#) НК РФ говорится, в каких случаях запрещено уменьшать облагаемую базу и сумму налогов к уплате. Так, уменьшение невозможно, если оно является результатом искажения сведений о фактах хозяйственной жизни и объектах налогообложения.

Авторы [письма](#) N ЕД-4-9/22123@ разъяснили, что применять указанную норму можно, только если сведения были искажены умышленно. То есть когда налогоплательщик сознательно отразил в учете неверную информацию, применил неправильную налоговую ставку, льготу или выбрал не тот налоговый режим. То же относится и к налоговым агентам, сознательно манипулирующим статусом налогоплательщика либо налогового агента и не удерживающим положенные суммы НДФЛ или НДС.

Наличие умысла в налоговом правонарушении должно быть отражено в актах и решениях по результатам проверок. Чтобы зафиксировать умышленное внесение недостоверных сведений в налоговую декларацию, налоговикам недостаточно просто перечислить все сделки, позволившие получить налоговую выгоду. Ревизоры обязаны назвать конкретные действия налогоплательщика и доказать, что они совершены намеренно. В противном случае нужно признать не искажение сведений, а методологическую ошибку, а она не дает права на применение [пункта 1 статьи 54.1](#) НК РФ. Подробнее о том, как доказывается умысел на совершение преступления, см.: "Налоговые преступления: за что "сажают" бухгалтеров.

Искажение отчетности

В [письме](#) приведены примеры искажений, подпадающих под [пункт 1 статьи 54.1](#) Налогового кодекса РФ. Чтобы доказать искажение фактов хозяйственной жизни предприятия для снижения налогов, ФНС России указывает на совокупность обстоятельств, которую должен доказать проверяющий орган. В первую очередь – в чем конкретно выразилось искажение. Также потребуются установить причинную связь между действиями налогоплательщика и допущенными искажениями и умышленный характер действий. Авторы письма подчеркивают, что методологическая ошибка в фактах хозяйственной жизни, совершенная без умысла, не может признаваться искажением по этому пункту статьи.

Признаками искажения ФНС России называет создание схемы "дробления бизнеса" для применения специальных режимов налогообложения, а также пользование пониженными налоговыми ставками, льготами или вовсе освобождение от налогообложения. Внимание обратят на неправомерное использование международных норм, в част-

ности, направленных на избежание двойного налогообложения. По [первому пункту статьи](#) также будут квалифицироваться фиктивные сделки, неотражение в отчетности выручки от товаров и услуг, а также заведомо недостоверная информация в бухгалтерском и налоговом учете.

Запрещать уменьшать облагаемую базу и сумму налогов к уплате ([п. 1 ст. 54.1](#) НК РФ) можно, только если сведения были искажены умышленно. То есть когда налогоплательщик сознательно отразил в учете неверную информацию, применил неправильную налоговую ставку, льготу или выбрал не тот налоговый режим. То же относится и к налоговым агентам, сознательно манипулирующим статусом налогоплательщика либо налогового агента и не удерживающим положенные суммы НДФЛ или НДС.

Кроме того, из [письма](#) следует, что об умышленных действиях и о наличии налоговой схемы могут говорить факты юридической, экономической или иной подконтрольности участников сделки. Речь идет о ситуациях, когда проверяемый налогоплательщик или его должностное лицо имели возможность влиять на условия и результаты деятельности, манипулировать сроками или порядком проведения расчетов.

Однако даже если участники схемы не были подконтрольны, они могли действовать согласованно, определяя движение денежных и товарных потоков и совершая другие запланированные организатором операции. Чтобы доказать умысел и вывести соучастников схемы на чистую воду, инспекторам надлежит разобраться, чьи интересы они преследовали. Тот, кто получил налоговую выгоду, и есть главный нарушитель закона.

Сделки ради налоговой выгоды

[Второй пункт статьи 54.1](#) Налогового кодекса РФ требует от проверяющих органов доказать, что основной целью проведения сделки или операции было получение не результатов предпринимательской деятельности, но налоговой экономии. Под этот пункт подпадет формальный документооборот, когда сделка не исполняется заявленным контрагентом, а совершается в целях неправомерного учета расходов и заявления о налоговых вычетах. "Налоговые органы должны доказать, что такая сделка не имеет какого-либо разумного объяснения с позиции хозяйственной необходимости ее заключения и совершения", – подчеркивают авторы [письма](#).

Примечательно, что [Налоговый кодекс](#) РФ не ограничивает право проводить операции с минимальными налоговыми последствиями, но при выборе варианта сделки не должно быть "признака искусственности", лишнего хозяйственного смысла.

Для налоговых органов будет недостаточным просто перечислить все сделки, в результате которых налогоплательщик получил экономию. Необходимо будет указать конкретные действия, которые обусловили совершение правонарушения, а также свидетельствуют о намерениях причинить вред бюджету.

Компаниям и ИП, не искажавшим сведений о своей хозяйственной деятельности и об объектах налогообложения, разрешено уменьшать облагаемую базу и сумму налога к уплате при одновременном соблюдении двух условий:

- основной целью сделки или операции не является неуплата, зачет или возврат налога;

- обязательство по сделке исполнено лицом, которое является стороной договора или лицом, которому данное обязательство перешло по закону. Повторимся – для соблюдения первого условия необходимо, чтобы сделка преследовала разумную деловую цель, а не налоговую экономию. На отсутствие деловой цели может указывать, в частности, бизнес-решение, не свойственное предпринимательскому обороту. В качестве примера авторы комментируемого [письма](#) привели присоединение убыточной компании, не владеющей активами. Такая операция заведомо совершена не в интересах присоединяющей стороны, поэтому ее цель, скорее всего, не является деловой.

Однако в [письме](#) есть предостережение: сотрудники ИФНС не должны настаивать на том, чтобы налогоплательщик избрал тот или иной вариант построения хозяйственных операций. Главное, чтобы выбранный вариант не был искусственным.

Чтобы аннулировать расходы и вычеты покупателя, инспекторам нужно доказать, что поставщиком является не тот, кто указан в первичных документах, а иное лицо, например, сам покупатель. Для этого проверяющие должны провести осмотр территории, сопоставить объем товара с размерами склада, опросить должностных лиц налогоплательщика, его покупателей, поставщиков и пр. Плюс к этому налоговикам следует взять у сторон сделки образцы почерка и назначить почерковедческую экспертизу.

Подозрительными являются такие факты, как использование поставщиком и покупателем одного IP-адреса и хранение печатей и документов продавца в офисе покупателя. Вероятно, эти обстоятельства свидетельствуют об обналичивании средств, то есть о схеме, когда деньги переводятся фиктивному поставщику, а потом нелегально возвращаются покупателю. Очевидно, что подобные операции не дают права на вычеты и расходы.

При этом налоговики обязаны учитывать [пункт 3 статьи 54.1](#) Налогового кодекса РФ. В нем говорится, что подписание первичных документов неустановленным или неуполномоченным лицом не может служить самостоятельным основанием для отмены вычетов и расходов.

1.6. Контрольные вопросы, задания и тесты

Вопросы:

- Каковы основные принципы налогового учета
- Определите состав налоговой отчетности
- Какими документами подтверждаются данные налогового учета?
- Какие обязательные показатели должны содержать регистры налогового учета
- В чем отличие кассового метода учета доходов и расходов от метода начисления?
- Приведите примеры налоговой выгоды

Задания.

Задания с выбором одного или нескольких вариантов ответа

Вопрос № 1

Вправе ли организация использовать для оформления хозяйственных операций собственные формы первичных учетных документов? Выберите один вариант ответа.

1. Да, если унифицированные формы для оформления этих операций не предусмотрены;
2. Нет;
3. Да, если утвердит эти формы в учетной политике.

Вопрос № 2

На расчетный счет торговой организации–плательщика НДС поступило 472 000 руб. в счет предстоящей поставки товаров, облагаемых налогом по ставке 18 процентов. Сумма НДС, которую бухгалтерия должна начислить к уплате в бюджет с полученной предоплаты, составит? Выберите один вариант ответа.

Варианты ответа:

1. 18 000 руб.;
2. 84 960 руб.;
3. 72 000 руб.;
4. 0 руб.

Вопрос № 3

Менеджер организации (резидент РФ) 4 дня находился в служебной командировке в Санкт-Петербурге. Согласно приказу директора суточные при командировках по территории России выплачиваются в размере 1000 руб. в день. Какую сумму НДФЛ должна удержать бухгалтерия с полагающихся менеджеру суточных (права на налоговые вычеты у него нет)? Выберите один вариант ответа.

Варианты ответа:

1. 156 руб.;
2. 468 руб.;
3. 520 руб.;
4. 0 руб.

Вопрос № 4

Производственная организация применяет упрощенную систему налогообложения (объект налогообложения — доходы, уменьшенные на величину расходов). В I квартале организация:

- приобрела партию сырья для производства готовой продукции на общую сумму 800 000 руб.;
 - оплатила поставщику расходы на приобретение этой партии сырья на общую сумму 700 000 руб.;
 - передала в производство сырье из этой партии на общую сумму 600 000 руб.
- Какую сумму расходов на сырье организация может признать для целей налогообложения в I квартале? Выберите один вариант ответа.

Варианты ответа:

1. 800 000 руб.;
2. 600 000 руб.;

3. 700 000 руб.;
4. 0 руб.

Тестовые вопросы:

№ п. п.	Вопрос	Варианты ответов
1	Взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются организации при условии, если одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и доля такого участия составляет более:	1)15% 2)20% 3)25%
2	Взыскание налога с валютных счетов налогоплательщика производится в сумме:	1)эквивалентной сумме платежа в рублях по курсу Банка России, установленному на дату продажи валюты 2)эквивалентной сумме платежа в рублях по курсу Банка России, установленному на дату принятия решения о беспорном взыскании налога 3)взыскание налога с валютных счетов не производится
3	Внутренний контролер определил объекты бухгалтерского учета с учетом их существенности для включения в план проверок на текущий период. Какой подход должен быть применен для определения очередности проверки объектов?	1)Исходя из профессионального мнения контролера 2)На основе оценки рисков средств контроля 3)По мере убывания существенности показателей для бухгалтерского учета 4)Очередность не имеет значение для показателей, превышающих уровень существенности
4	Внутренний контролер Панышина планирует проведение внутреннего контроля на текущий период и определяет объекты контроля, исходя из их существенности для бухгалтерского учета на конец предшествующего года. Уровень существенности для показателей бухгалтерского учета в организации установлен 5%. Какие показатели следует включать в план проверок?	1)Показатели бухгалтерского учета, превышающие 5% по остатку 2)Показатели бухгалтерского учета, превышающие 5% по поступлению и выбытию 3)Показатели бухгалтерского учета, превышающие 5% по выбытию и остатку 4)Показатели бухгалтерского учета, превышающие 5% по поступлению, выбытию и остатку
5	Вправе ли налоговый орган при недостаточности или отсутствии денежных средств у налогоплательщика-организации взыскать налог за счет его иного имущества?	1)Вправе путем направления постановления судебному приставу-исполнителю 2)Не вправе 3)Вправе только после решения суда

6	Выберите документ, который помогает соблюдению бухгалтерской службой установленных сроков составления бухгалтерской (финансовой) отчетности?	1)График документооборота 2)План производства продукции 3)График отпусков рабочих основного производства
7	Выберите основные способы подачи налоговой и бухгалтерской отчетности в контролирующие органы	1)Прийти лично 2)Отправить по почте 3)Сдать через Интернет 4)Всеми перечисленными способами
8	Выберите фактор, который может оказать непосредственное влияние на объем работы в системе бухгалтерского учета Организации?	1)Факты хозяйственной жизни, осуществляемые Организацией 2)Форма собственности Организации 3)Вид деятельности Организации
9	Выделите группу пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, которые могут иметь потенциальные преференции в части сроков ее представления?	1)Акционеры 2)Общественность 3)Налоговые органы 4)Органы государственной статистики
10	Генеральный директор муниципального унитарного предприятия (МУП) предложил директору ООО передать безвозмездно в собственность общества складское помещение, которое больше не используется предприятием. Вправе ли МУП совершить такую сделку?	1)Не вправе, безвозмездная передача имущества (дарение) между коммерческими юридическими лицами запрещена 2)Вправе совершать безвозмездную сделку только с движимым имуществом при условии, что она одобрена учредителем МУПа 3)Вправе совершать безвозмездные сделки с любым имуществом

ГЛАВА 2 УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

2.1. Элементы учетной политики для целей налогообложения

Таблица 2.1 – Рекомендации по формированию учетной политики для целей налогообложения в 2018г.

Элемент учетной политики	Необходимость отражения в учетной политике	Возможные варианты	Рекомендации по выбору
Налог на прибыль			
Учет основных средств			
Метод начисления амортизации	Данный элемент нужно отразить в учетной политике организациям, которые планируют ввести в эксплуатацию в 2018 году основные средства, так как данный элемент устанавливает метод расчета амортизации для вновь вводимых в эксплуатацию основных средств	Начислять амортизацию линейным методом по всем основным средствам	По зданиям, сооружениям и передаточным устройствам со сроком эксплуатации более 20 лет организация может применять только линейный метод (п. 3 ст. 259 НК РФ). К остальным основным средствам организация вправе применять один из методов начисления амортизации, предусмотренный пунктом 1 статьи 259 Налогового кодекса РФ Линейный метод начисления амортизации удобен, поскольку рассчитывается он с первоначальной стоимости основного средства и не приводит к разницам между налоговым и бухгалтерским учетом (п. 4 ст. 259 НК РФ)

Метод начисления амортизации	Выбранный метод не может быть изменен в течение всего периода начисления амортизации (п. 3 ст. 259 НК РФ)	Начислять амортизацию нелинейным методом по всем основным средствам	Нелинейный метод выгоден организации тем, что в первые месяцы эксплуатации основного средства его амортизация значительна, так как она рассчитывается по удвоенным нормам (п. 5 ст. 259 НК РФ). Но при данном методе амортизация рассчитывается от остаточной стоимости имущества. При ее уменьшении снижается и сумма амортизации. При выборе данного метода также учитывайте, что в бухучете возникнут разницы между бухгалтерским и налоговым учетом, так как в бухучете ежемесячная сумма амортизации в течение всего года будет неизменной, а в налоговом учете она будет уменьшаться каждый месяц
			Начислять амортизацию одновременно линейным и нелинейным
Амортизационная премия	Данный элемент нужно отразить в учетной политике организациям, которые планируют ввести в эксплуатацию в 2018 году основные средства, а также выполнять работы по их реконструкции, модернизации, техническому перевооружению, достройке или дооборудованию (п. 1.1 ст. 259 НК РФ)	Применять амортизационную премию ко всем основным средствам	Амортизационная премия позволяет сразу списать 10 процентов всех расходов на приобретение или модернизацию основных средств при расчете налога на прибыль (п. 1.1 ст. 259 НК РФ) В то же время использование амортизационной премии приведет к возникновению разниц между налоговым и бухгалтерским учетом
		Применять амортизационную премию к отдельным группам основных средств	Трудоемкость учета можно уменьшить, применяя амортизационную премию только по отдельным дорогостоящим группам основных средств. Например, стоимостью свыше 1 000 000 руб. Тогда лишь по ним будут возникать разницы

		Амортизационную премию не применять	
Повышенные коэффициенты амортизации	Данным элементом нужно отразить в учетной политике организациям, которые вправе применять повышенные коэффициенты амортизации в случаях, предусмотренных пунктами 7, 8 ст. 259 НК РФ	Применять повышенные коэффициенты амортизации Не применять повышенные коэффициенты амортизации	Повышенные коэффициенты позволяют увеличить амортизацию и тем самым уменьшить базу по налогу на прибыль. В то же время в бухучете возникнут разницы Повышенные коэффициенты можно применять по пяти группам основных средств
Учет товарно-материальных ценностей			
Метод определения стоимости сырья и материалов, используемых при производстве	Данный элемент нужно отразить в учетной политике организациям, которые занимаются производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг)	Определять стоимость сырья и материалов методом ФИФО	Метод ФИФО заключается в том, что сначала на расходы относится стоимость тех ценностей, которые приобретены первыми. Такой метод невыгодно применять, если закупочная стоимость постоянно возрастает. Тогда база по налогу на прибыль будет уменьшена на минимальную сумму затрат. Удобство метода – в его простоте и логичности. Материалы списываются в порядке их поступления
	При списании сырья и материалов в производство организация может применять один из методов оценки стоимости сырья и материалов (п. 8 ст. 254 НК РФ)	Определять стоимость сырья и материалов методом ЛИФО	Метод ЛИФО выгодно применять при высокой инфляции. При нем на затраты вначале переносится стоимость последних поступивших и, как правило, наиболее дорогих ценностей. Основным недостатком этого способа – невозможность его применения с 2008 года в бухучете (п. 16 ПБУ 5/01).
		Определять стоимость сырья и материалов по средней стоимости	Расчет по средней стоимости позволяет организации отказаться от постоянной корректировки цен
		Определять стоимость сырья и материалов по стоимости единицы запасов	Метод оценки сырья по стоимости единицы запасов удобно применять тем, кто редко закупает сырье и материалы, и при небольшой номенклатуре
Метод оценки стоимости покупных товаров при их реализации	Данный элемент нужно отразить в учетной политике организациям, которые занимаются торговой деятельностью	Определять стоимость товаров методом ФИФО	Метод ФИФО заключается в том, что сначала на расходы относится стоимость тех ценностей, которые приобретены первыми (подп. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ). Такой вариант

			<p>невыгодно применять, если закупочная стоимость постоянно возрастает. Тогда база по налогу на прибыль будет уменьшена на минимальную сумму затрат. Удобство метода – в его простоте и логичности. Материалы списываются в порядке их поступления</p>
	<p>При реализации покупных товаров организация может применять один из методов оценки стоимости товаров (подп. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ)</p>	<p>Определять стоимость товаров методом ЛИФО</p>	<p>Метод ЛИФО выгодно применять при высокой инфляции. При нем на затраты вначале переносится стоимость последних поступивших и, как правило, наиболее дорогих ценностей. Основной недостаток этого способа – невозможность его применения с 2008 года в бухучете (п. 16 ПБУ 5/01).</p>
		<p>Определять стоимость товаров по средней стоимости</p>	<p>Расчет по средней стоимости позволяет организации отказаться от постоянной корректировки цен. Кроме того, в большинстве организаций не исчисляются расходы по каждому виду товаров.</p>
		<p>Определять стоимость товаров по стоимости единицы запасов</p>	<p>Метод оценки сырья по стоимости единицы запасов удобно применять тем, кто редко закупает товары в небольшой номенклатуре</p>
Формирование резервов			
<p>Резерв на предстоящий ремонт основных средств</p>	<p>Данный элемент учетной политики предусмотрен для организаций, которые используют метод начисления. При этом мнение Минфина России сводится к тому, что резерв на ремонт основных средств вправе создавать лишь организации, которые существуют не менее трех лет (письмо Минфина России от 17 января 2008 г. № 03-03-06/1/9)</p>	<p>Создавать резерв на предстоящий ремонт основных средств</p>	<p>Резерв позволяет равномерно распределять расходы на ремонт основных средств в течение года. Те зарезервированные суммы, которые не будут использованы на конец 2008 года, нужно будет включить в доходы. Поэтому в целом сократить налог на прибыль этот резерв не позволит – только отложить его уплату. Исключение – резерв, направленный на финансирование особо сложного и дорогостоящего капремонта, остаток которого можно переносить на следующий год</p>
		<p>Не создавать резерв на предстоящий ремонт основных средств</p>	<p>Величина резерва зависит от стоимости запланированных ремонтов, но не может быть больше средних затрат на ремонт за последние три года (абз. 3 п. 2 ст. 324 НК РФ)</p>

			Позиция Минфина России по данному вопросу сводится к тому, что общую стоимость капитального ремонта надо разделить на продолжительность межремонтного периода.
Новое в формировании резерва по сомнительным долгам появилось с 2017 года.	Данный элемент учетной политики предусмотрен для организаций, которые используют метод начисления	Создавать резерв по сомнительным долгам	Резерв по сомнительным долгам нет необходимости создавать, если все покупатели и заказчики рассчитываются своевременно или организация работает по предоплате (например организациям, которые занимаются розничной торговлей, оказанием услуг населению и т. д.). Остальным организациям создание такого резерва позволит уменьшить налог на прибыль
		Не создавать резерв по сомнительным долгам	Резерв создается на просроченный долг, который связан с реализацией товаров, выполнением работ или оказанием услуг. Эта задолженность не должна быть обеспечена залогом, поручительством либо банковской гарантией (п. 1 ст. 266 НК РФ)
Резерв по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию	Данный элемент учетной политики предусмотрен для организаций, которые используют метод начисления, и предоставляет клиентам гарантии на свою продукцию, работы или услуги. Такие гарантии может предоставить не только производитель, но и продавец (ст. 267 НК РФ)	Создавать резерв по гарантийному ремонту и обслуживанию	Выгода от этого резерва состоит в том, что организация может уменьшить текущую налогооблагаемую прибыль на гарантийные расходы, которые будут произведены позже или которых вообще не будет
		Не создавать резерв по гарантийному ремонту и обслуживанию	Если организация решила формировать резерв на 2008 год, нужно определить норматив отчислений. Он равен соотношению затрат на гарантийный ремонт к выручке от реализации продукции (работ и услуг), по которым предоставлена гарантия. Выручка учитывается без НДС. Все показатели надо брать за три предшествующих года (п. 3 ст. 267 НК РФ)
			Если организация существует менее трех лет, то резерв нужно рассчитывать исходя из соотношения затрат и выручки за тот период, когда гарантии предоставлялись

<p>Расчет суммы прямых расходов, приходящихся на незавершенную или нереализованную продукцию</p>	<p>Данный элемент учетной политики предусмотрен для организаций, которые применяют метод начисления и занимаются производством товаров, выполнением работ, оказанием услуг (ст. 319 НК РФ). Исключение составляют организации, работающие в сфере (абз. 3 п. 2 ст. 318 НК РФ).</p>	<p>Расчет суммы прямых расходов, приходящихся на незавершенную или нереализованную продукцию, определяется: – в целом по всему производству; – позаказно; – по каждому виду продукции (работ, услуг); – по калькуляционным единицам; – по укрупненным ассортиментным группам</p>	<p>Применять выбранный метод нужно не ко всем затратам, а лишь к тем, которые нельзя прямо отнести на готовую либо незавершенную продукцию (абз. 5 п. 1 ст. 319 НК РФ). Детализация расчета зависит от специфики и ассортимента производимых организацией товаров (выполняемых работ). Также на нее влияет бухгалтерский и первичный учет.</p>
<p>Метод распределения прямых расходов между завершенной и незавершенной продукцией</p>	<p>Данный элемент учетной политики предусмотрен для организаций, которые применяют метод начисления и занимаются производством товаров, выполнением работ, оказанием услуг (ст. 319 НК РФ)</p>	<p>В соответствии с приказом об учетной политике на 2009 год Распределение не производится, стоимость незавершенной продукции определяется по фактическим затратам на нее</p>	<p>Если организация с 2008 года утверждает новый способ распределения прямых затрат, то отказаться от него можно только с 2010 года Выбор метода распределения зависит от специфики деятельности организации.</p>
<p>Порядок ведения налогового учета</p>			
<p>Налоговый учет ведется</p>	<p>С этим элементом учетной политики должны определиться все организации, которые являются плательщиками налога на прибыль (ст. 313 НК РФ)</p>	<p>Налоговый учет ведется на основе бухгалтерских регистров, дополняемых по мере необходимости Налоговый учет ведется в самостоятельно разработанных регистрах</p>	<p>Первый вариант является наиболее удобным и оптимальным для организации – налоговый учет на основе бухгалтерских регистров, дополняемых по мере необходимости (абз. 3 ст. 313 НК РФ) При этом необходимые формы налоговых регистров нужно закрепить в специальном приложении к учетной политике</p>

Налог на добавленную стоимость

Раздельный учет облагаемых и не облагаемых НДС операций

<p>Метод ведения раздельного учета</p>	<p>Данный элемент нужно отразить в учетной политике организациям, которые применяют две ставки НДС (10 и 18 процентов). Либо наряду с облагаемыми этим налогом операциями совершает необлагаемые (ст. 149 НК РФ)</p>	<p>Раздельный учет НДС по операциям, облагаемым налогом по ставке 10 и 18 процентов, а также по операциям, освобожденным от налога, ведется: – в регистрах бухгалтерского и налогового учета – с применением отдельных субсчетов</p>	<p>Наиболее оптимальным для организации является первый вариант. Он не ограничивает организацию, поскольку использование регистров может включать и применение субсчетов, и их отсутствие. Второй вариант близок к первому, но все-таки он более строг, поскольку тут организация обязана открывать субсчета</p> <p>Для раздельного учета можно завести отдельные субсчета к счетам 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и 90 «Продажи». На каждом из субсчетов отражаются операции, облагаемые по одной из трех ставок (0, 10 и 18 процентов). Кроме того, отдельный субсчет нужно предусмотреть для операций, освобожденных от налога в соответствии со статьей 149 Налогового кодекса РФ</p> <p>Самостоятельно утвержденные субсчета следует включить в рабочий план счетов. Он прилагается к приказу об учетной политике для целей бухгалтерского учета. Или прописывается в самой бухгалтерской учетной политике</p>
<p>Метод расчета суммы налога, подлежащей вычету</p>	<p>Определитесь с этим элементом учетной политики, если организация реализует товары (работы, услуги), освобожденные от НДС</p>	<p>По товарам, используемым в облагаемых и не облагаемых НДС операциях сумма вычета определяется: – пропорционально стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных за отчетный квартал и облагаемых НДС в общей стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных за отчетный квартал</p>	<p>Налоговый кодекс фактически не предоставляет выбора, предписывая первый вариант – пропорционально стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных за отчетный квартал и облагаемых НДС, в общей стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных за отчетный квартал (абз. 5 п. 4 ст. 170 НК РФ). Стоимость берется исходя из цен реализации, не включающих НДС</p>

<p>Отказ от распределения входного НДС организациями, совершающими как необлагаемые так и облагаемые НДС операции</p>	<p>С этим элементом учетной политики должны определиться все плательщики НДС, занимающиеся производством товаров, выполнением работ, оказанием услуг и совершающие как облагаемые, так и не облагаемые НДС операции (например, раздачу недорогих сувениров в рекламных целях).</p>	<p>Если доля совокупных расходов, приходящихся на необлагаемые операции, составляет до 5 процентов включительно, то входной налог: – полностью принимается к вычету – распределяется на принимаемую и не принимаемую к вычету сумму</p>	<p>Для организации оптимальным является первый вариант. В учетной политике нужно подтвердить отказ от распределения</p>
<p>Раздельный учет операций, облагаемых по ставке 0 процентов (нет требования в НК с 2016 г)</p>			
<p>Метод ведения раздельного учета</p>	<p>Определитесь с этим элементом учетной политики, если организация работает как на внутреннем, так и на внешнем рынке (п. 10 ст. 165 НК РФ)</p>	<p>Раздельный учет операций, облагаемых по нулевой ставке ведется: – в регистрах бухгалтерского и налогового учета – с применением отдельных субсчетов</p>	<p>Оптимальным вариантом для организации будет первый вариант: использование регистров может предусматривать как применение субсчетов, так и их отсутствие – на усмотрение организации. Второй вариант близок к первому, но все-таки он более строг, поскольку тут организация обязана открыть специальные субсчета. Самостоятельно утвержденные субсчета следует включить в рабочий план счетов</p>
	<p>Сейчас, когда экспортный НДС показывается в единой декларации, этот вопрос уже не столь важен. Но все-таки метод расчета стоит прописывать в учетной политике.</p>		<p>Расчет пропорции возможен от соотношения продажной стоимости реализуемых товаров, работ и услуг (третий вариант). Продажная стоимость определяется без предъявленного покупателям НДС. Это способ удобен для большинства компаний, но иногда используются и другие методы распределения. В частности, по соотношению прямых затрат (второй вариант)</p>

Другие элементы учетной политики

<p>Способ регистрации счетов-фактур с частичными вычетами</p>	<p>С данным элементом учетной политики нужно определиться организациям, у которых есть как облагаемые, так и не облагаемые НДС операции. прописать в приказе об учетной политике (письмо Минфина России от 4 марта 2004 г. № 04-03-11/30)</p>	<p>В книге покупок регистрируется лишь вычитаемый налог, определяемый по счету-фактуре или расчету</p> <p>В книге покупок счет-фактура регистрируется на всю сумму, а по итогам квартала производится корректировка вычетов</p>	<p>Первый вариант – в книге покупок регистрируется лишь вычитаемый налог, определяемый по счету-фактуре или расчету, что избавляет от дополнительной работы. Но такой вариант возможен не всегда. Ведь, получив счет-фактуру, вы можете и не знать, какая часть купленных товаров и материалов будет затрачена для облагаемых НДС операций, а какая – для необлагаемых</p> <p>Этого недостатка лишен второй вариант – изначально счет-фактура регистрируется на всю сумму, а по итогам квартала производится корректировка вычетов</p>
---------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Учетная политика по обособленным подразделениям

Налог на прибыль

<p>Порядок уплаты налога за подразделения, расположенные в одном регионе</p>	<p>Данный элемент нужно отразить в учетной политике, если у организации есть хотя бы два подразделения в одной области, республике или крае</p>	<p>Налог на прибыль уплачивается отдельно по каждому из обособленных подразделений</p> <p>Налог на прибыль за все подразделения платит одно подразделение, ответственное за уплату налога</p>	<p>Платить налог по месту регистрации каждого подразделения неудобно. Поэтому рекомендуем выбрать второй вариант: налог на прибыль уплачивается через подразделение, ответственное за перечисление налога за все подразделения данного региона (абз. 2 п. 2 ст. 288 НК РФ)</p> <p>Выбранное подразделение нужно указать в учетной политике</p>
------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Налог на добавленную стоимость

<p>Право выставление счетов-фактур на</p>	<p>Если организация имеет хотя бы одно обособленное подразделение, то нужно отразить в учетной политике, будут ли обособленные подразделения выставлять счета-фактуры</p>	<p>Обособленные подразделения выставляют счета-фактуры. При этом отдельная нумерация счетов-фактур подразделением не используется</p> <p>Обособленные подразделения выставляют счета-фактуры. При этом используется нумерация головного отделения с индексом филиала</p> <p>Обособленные подразделения не выставляют счета-фактуры</p>	<p>Обычно право выписывать счета-фактуры предоставляют всем подразделениям, через которые проводится реализация товаров (работ и услуг) юридическим лицам</p> <p>Система нумерации счетов-фактур, выставляемых обособленными подразделениями, зависит от потребностей компании. Если подавляющая часть продаж ведется через головное отделение, то скорее всего вам подойдет первый вариант, предполагающий, что отдельная нумерация для подразделений не используется</p> <p>Если через подразделения проходит значительный объем операций, то наиболее удобным будет второй вариант, когда для нумерации используется индекс или код подразделения (например, нумерация счетов-фактур головного отделения – № 1, 2, 3 и т. д., а филиала – № 1/ф, 2/ф, 3/ф и т. д.)</p>
-------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Налог на имущество

<p>Наличие обособленных подразделений, имущество которых выделено на отдельный баланс</p>	<p>Данный элемент нужно предусмотреть в учетной политике, если у организации есть хотя бы одно обособленное подразделение</p>	<p>У организации есть обособленные подразделения, имущество которых выделено на отдельный баланс</p> <p>У организации нет обособленных подразделений,</p>	<p>Выделять имущество подразделения на отдельный баланс выгодно организации, если подразделение работает в регионе с льготами или сниженной ставкой по налогу на имущество.</p>
-------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Общие вопросы

Выдача денег под отчет

Перечень подотчетных лиц и срок, на который деньги выдаются под отчет	Данный элемент нужно предусмотреть в учетной политике всем организациям Во избежание претензий со стороны налоговой инспекции лучше прописать в учетной политике перечень подотчетных лиц и срок, на который выдаются деньги под отчет	Перечень подотчетных лиц	В список подотчетных лиц лучше включить лишних сотрудников, чем забыть хоть об одном сотруднике. Это связано с позицией контролирующих ведомств, которые считают, что без списка подотчетных лиц деньги из кассы могут быть выданы лишь на один день (письмо ФНС России от 24 января 2005 г. № 04-1-02/704).
		Срок выдачи денег под отчет	Сотрудник должен отчитаться в использовании полученных сумм в течение трех рабочих дней. Так сказано в пункте 11 Порядка ведения кассовых операций. Это время отсчитывается с момента возвращения из командировки или со дня, когда закончился срок, на который выданы деньги. Данный период организация устанавливает самостоятельно. Его нужно закрепить в учетной политике либо в отдельном приказе

2.2. Контрольные вопросы, задания и тесты

Вопрос №1

Вопрос: Можно ли в процессе использования нематериального актива изменить в бухгалтерском учете способ его амортизации? Выберите один вариант ответа.

Варианты ответа

1. В зависимости от положений учетной политики организации.
2. Нельзя, так как способ начисления амортизации устанавливается при оприходовании нематериального актива и не подлежит изменению.
3. Можно, так как необходимо каждый год проверять метод начисления амортизации на необходимость его уточнения.

Вопрос №2

Вопрос: Назовите документы в области регулирования бухгалтерского учета в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете»? Выберите один вариант ответа.

Варианты ответа:

1. План счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению; положения (стандарты) по бухгалтерскому учету.
2. Федеральные, отраслевые стандарты, рекомендации в области бухгалтерского учета, стандарты экономического субъекта.
3. Положения и стандарты, устанавливающие принципы, правила и способы ведения учета и отчетности для таможенных целей.

Вопрос №3

Вопрос: Что относится к прочим расходам в бухгалтерском учете? Выберите все верные по правилам ПБУ варианты ответов.

Варианты ответов:

- 1 Суммы процентов, уплаченные за пользование денежными средствами.
- 2 Сумма уценки активов;
- 3 Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности.
- 4 Возмещение причиненных организацией убытков.

Вопрос № 4

Вопрос: Выберите все верные варианты ответа. В целях налогообложения прибыли к доходам относятся...

Варианты ответа:

- 1 Доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав.
- 2 Внереализационные доходы.
- 3 Прочие доходы.

Ключ к тесту

№№ задания	Правильные варианты ответа
1	3
2	2
3	1,2,4
4	1,2

Тестовые вопросы:

Т	Вопрос	Варианты ответов
11	Какое из перечисленных действий Налоговый кодекс РФ не относит к способам обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов?	1)Залог имущества 2)Поручительство 3)Пеня 4)Приостановление операций по счетам 5)Арест имущества 6)Налоговая санкция (штраф)
12	Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями в течение:	1)одного месяца со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации 2)трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации 3)шести месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации
1	Кем принимается решение о приостановлении операций налогоплательщика по его счетам в банке?	1)Судом 2)Руководителем налогового органа 3)Руководителями налогового органа и банка, обслуживающего налогоплательщика
13	Кто в экономическом субъекте организует хранение бухгалтерских (финансовых) отчетов?	1)Руководитель Организации 2) Главный бухгалтер 3) Архивариус

44	Налоговая база и порядок ее определения по региональным и местным налогам устанавливается:	<ol style="list-style-type: none"> 1) Налоговым кодексом РФ 2) законами субъектов РФ 3) нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления
55	Налоговая база и порядок ее определения по федеральным налогам устанавливаются:	<ol style="list-style-type: none"> 1) законами субъектов Российской Федерации, нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований соответственно 2) Налоговым кодексом РФ 3) Налоговым кодексом РФ и законами субъектов Российской Федерации, нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований
66	Налоговая ставка представляет собой:	<ol style="list-style-type: none"> 1) величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы 2) установленный процент по отношению к объекту налогообложения 3) твердая сумма по отношению к объекту налогообложения
77	Налоговой проверкой могут быть охвачены:	<ol style="list-style-type: none"> 1) три календарных года, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки, если иное не установлено Налоговым кодексом 2) три года деятельности налогоплательщика, включая год проведения проверки 3) четыре календарных года деятельности налогоплательщика, непосредственно предшествующих году проведения проверки
99	Налоговые органы вправе контролировать исполнение банками обязанностей, установленных НК РФ в порядке, который утверждается:	<ol style="list-style-type: none"> 1) ФНС России по согласованию с Центральным банком РФ 2) Правительством РФ 3) Минфином России
110	Налоговые органы вправе:	<ol style="list-style-type: none"> 1) заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности 2) приостанавливать действие лицензий 3) приостанавливать деятельность юридических и физических лиц в целом по всем видам деятельности

11	Налоговые органы имеют право определять суммы налогов, подлежащих внесению налогоплательщиками в бюджет, расчетным путем, на основании имеющихся у них данных о налогоплательщике, а также об иных налогоплательщиках, в случаях:	<ul style="list-style-type: none"> 1) непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов 2) непредставления налогоплательщиком сведений о контрагентах по запросу налогового органа 3) непредставления пояснений к уточненной декларации, в которой отражено уменьшение сумма налога, заявленного в первичной декларации
12	Налоговые ставки по региональным и местным налогам устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований:	<ul style="list-style-type: none"> 1) самостоятельно 2) в пределах ставок, установленных законами субъекта РФ 3) в пределах ставок, установленных НК РФ

ГЛАВА 3 АЛГОРИТМ СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ И НАЛОГОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

3.1. Формирование налоговой отчетности

Рассмотрим составление бухгалтерской и налоговой отчетности на сквозном примере

Организация в январе–декабре 2013 г. выполнила следующие операции:

1) реализовала продукцию собственного производства на сумму 1 380 600 руб., в том числе НДС – 210 600 руб.

В IV квартале было реализовано продукции на сумму 472 000 руб. (НДС – 72 000 руб.), в том числе:

в октябре – на сумму 118 000 руб. (НДС – 18 000 руб.);

в ноябре – на сумму 206 500 руб. (НДС – 31 500 руб.);

в декабре – на сумму 147 500 руб. (НДС – 22 500 руб.).

Расходы на оплату труда, включаемые в себестоимость реализованной продукции, за 2017 г. составили 180 000 руб. Платежи во внебюджетные фонды, исчисленные с фонда оплаты труда за этот же период, – 69 300 руб.

В отчетном периоде приобретено материалов для производства собственной продукции на сумму 690 300 руб., включая НДС – 105 300 руб.

В октябре–ноябре материалы не приобретались, в декабре приобретено материалов на сумму 82 600 руб., в том числе НДС – 12 600 руб.

Величина расходов, связанных с реализацией продукции, составила 3500 руб.;

2) реализовала по договору комиссии товар без участия в расчетах.

За оказание посреднических услуг в течение 2017 г. было получено вознаграждение в сумме 132 750 руб., включая НДС – 20 250 руб.

В IV квартале оказано посреднических услуг на сумму 64 900 руб. (НДС – 9 900 руб.), из них:

в ноябре – на сумму 41 300 руб. (НДС – 6300 руб.);

в декабре – на сумму 23 600 руб. (НДС – 3600 руб.).

В течение отчетного периода весь товар был реализован по договору поставки с общепринятым моментом перехода права собственности, при этом денежные средства от покупателя поступили на расчетный счет комитента.

Расходы на оплату труда работников, занятых посреднической деятельностью, за январь–декабрь составили 18 000 руб. Налоги во внебюджетные фонды, исчисленные с фонда оплаты труда за тот же период, составили 6930 руб. ;

3) реализовала за наличный расчет принадлежащий ей товар на сумму 300 000 руб., в том числе НДС по ставке 18%.

В IV квартале реализовано товара на сумму 90 000 руб.,

из них:

в октябре – на сумму 30 000 руб.;

в декабре – на сумму 60 000 руб..

Покупная стоимость товара, реализованного в течение 2017 г., составила 236 000 руб.

При этом покупная стоимость товара, реализованного в IV квартале, составила 60 000 руб., в том числе:

в октябре – 20 000 руб.;

в декабре – 40 000 руб.

В IV квартале приобретено товара на сумму 70 800 руб. (НДС – 10 800 руб.), в том числе:

в октябре – на сумму 53 100 руб. (НДС – 8100 руб.);

в ноябре – на сумму 17 700 руб. (НДС – 2700 руб.).

В декабре товар для последующей реализации не приобретался.

Расходы на оплату труда работников, занятых реализацией собственного товара, за 12 месяцев составили 30 000 руб. Платежи во внебюджетные фонды, исчисленные в отчетном периоде с фонда оплаты труда работников, занятых реализацией собственного товара, составили 11 550 руб.<*>;

4) были произведены расходы по содержанию управленческого персонала организации, которые нельзя прямо отнести на конкретный вид деятельности. Указанные расходы за январь–декабрь 2017 г. составили:

– зарплата работников – 45 000 руб., с которой начислено во внебюджетные фонды 17 325 руб., в том числе зарплата за IV квартал – 16 000 руб. и платежи во внебюджетные фонды – 6160 руб.<*>;

– аренда помещений – 79 650 руб., включая НДС – 12 150 руб. (по 6637,5 руб. в месяц, в том числе НДС – 1012,5 руб.);

5) в октябре были получены от покупателя пени в размере 1534 руб.

В декабре на расчетный счет организации был получен аванс от покупателя в сумме 180 000 руб. за продукцию, которая будет отгружаться ему в январе–феврале 2017 г.;

6) был уплачен налог на прибыль за 9 месяцев в сумме 48 000 руб. (сумма налогооблагаемой прибыли за 9 месяцев составила 200 000 руб.).

Авансовые платежи по налогу на прибыль в октябре–декабре перечислены в сумме 14 400 руб.;

7) общехозяйственные расходы согласно принятой в организации учетной политике в конце отчетного периода списываются со счета 26 в дебет счета 90;

8) стоимость облагаемого имущества для расчета среднегодовой стоимости имущества составила:

- на 1 января 2017 г. – 1 510 000 руб.,

- на 1 февраля 2017 г. – 1 625 400 руб.,

- на 1 марта 2017 г. – 1 594 800 руб.,

- на 1 апреля 2017 г. – 1 521 600 руб.,

- на 1 мая 2017 г. – 1 543 200 руб.,

- на 1 июня 2017 г. – 1 466 208 руб.,

- на 1 июля 2017 г. – 1 389 216 руб.,

- на 1 августа 2017 г. – 1 312 224 руб.,

- на 1 сентября 2017 г. – 1 235 232 руб.,

- на 1 октября 2017 г. – 1 158 240 руб.,

- на 1 ноября 2017 г. – 1 081 248 руб.,
- на 1 декабря 2017 г. – 1 004 256 руб.,
- на 1 января 2017 г. – 927 264 руб.

По состоянию на 1 января 2017 г. дебиторской задолженности покупателей и заказчиков за реализованную продукцию, товары и оказанные услуги нет.

Также погашена кредиторская задолженность по оплате приобретенных в отчетном периоде товаров, имущества и других материальных ценностей.

Раздельный учет затрат, связанных с производством и реализацией продукции собственного производства, собственных и комиссионных товаров, ведется без отражения на отдельных субсчетах бухгалтерского учета

Решение

Действие 1. Отражение оборотов по движению денежных средств в кассе, на расчетном, валютном и специальных счетах.

1. Поступление денежных средств от покупателей за продукцию собственного производства, реализованную им в течение 2017 г., в учете организации отражается проводкой:

Дебет счета 51	Кредит счета 62	1 380 600 руб.
----------------	-----------------	----------------

в том числе в IV квартале:

Дебет счета 51	Кредит счета 62	472 000 руб.
----------------	-----------------	--------------

Оплата поставщикам стоимости материалов, приобретенных в отчетном периоде, отражается проводками:

Дебет счета 60	Кредит счета 51	690 300 руб.
----------------	-----------------	--------------

в том числе в IV квартале:

Дебет счета 60	Кредит счета 51	82 600 руб.
----------------	-----------------	-------------

2. Получение от комитента вознаграждения за оказанные ему посреднические услуги в учете организации отражается проводкой:

Дебет счета 51	Кредит счета 62	132 750 руб.
----------------	-----------------	--------------

в том числе в IV квартале:

Дебет счета 51	Кредит счета 62	6 400 руб.
----------------	-----------------	------------

3. Поступление денежных средств от покупателей за товары, проданные им в течение 2017 г., в учете организации отражается проводкой:

Дебет счета 50	Кредит счета 62	300 000 руб.
----------------	-----------------	--------------

в том числе в IV квартале:

Дебет счета 50	Кредит счета 62	90 000 руб.
----------------	-----------------	-------------

Оплата поставщикам стоимости товаров, приобретенных у них для последующей реализации, отражается проводками:

Дебет счета 60	Кредит счета 51	236 000 руб.
----------------	-----------------	--------------

в том числе в IV квартале:

Дебет счета 60	Кредит счета 51	7000 руб.
----------------	-----------------	-----------

4. Перечисление арендодателю задолженности по арендной плате отражается проводками:

Дебет счета 76	Кредит счета 51	79 650 руб.
----------------	-----------------	-------------

в том числе в IV квартале:

Дебет счета 76	Кредит счета 51	19 912,5 руб.
----------------	-----------------	---------------

5. Поступление аванса от покупателя продукции отражается проводками:

Дебет счета 51	Кредит счета 62	180 000 руб.
Дебет счета 76 (субсчет "НДС по предоплате")	Кредит счета 68 (субсчет «Расчеты по НДС»)	27 457,63 руб. (180 000 руб. / / 118% x 18%)

6. Получение пени от покупателя отражается проводкой:

Дебет счета 51	Кредит счета 91	1 534 руб.
----------------	-----------------	------------

Действие 2. Отражение оборотов по приобретению имущества, работ, услуг (основных средств, нематериальных активов, материальных запасов).

1. Приобретение материалов для производства продукции отражается проводками:

Дебет счета 10	Кредит счета 60	585 000 руб.
Дебет счета 19	Кредит счета 60	105 300 руб.
Дебет счета 68	Кредит счета 19	105 300 руб.

в том числе в IV квартале:

Дебет счета 10	Кредит счета 60	70 000 руб.
Дебет счета 19	Кредит счета 60	12 600 руб.
Дебет счета 68	Кредит счета 19	12 600 руб.

2. Для ведения посреднической деятельности какие-либо материальные ценности в собственность организации не приобретались.

3. Приобретение товара для последующей реализации отражается проводками:

Дебет счета 41	Кредит счета 60	200 000 руб.
Дебет счета 19	Кредит счета 60	36 000 руб.
Дебет счета 68	Кредит счета 19	36 000 руб.

в том числе в IV квартале:

Дебет счета 41	Кредит счета 60	60 000 руб.
Дебет счета 19	Кредит счета 60	10 800 руб.
Дебет счета 68	Кредит счета 19	10 800 руб.

4. Начисление арендной платы отражается проводками:

Дебет счета 26	Кредит счета 76	67 500 руб.
Дебет счета 19	Кредит счета 76	12 150 руб.
Дебет счета 68	Кредит счета 19	12 150 руб.

в том числе в IV квартале:

Дебет счета 26	Кредит счета 76	16 875 руб.
Дебет счета 19	Кредит счета 76	3037,5 руб.
Дебет счета 68	Кредит счета 19	3037,5 руб.

Действие 3. Определение выручки от реализации продукции (работ, услуг).

1. Выручка от реализации собственной продукции за 2017 г. отражается проводками:

Дебет счета 62	Кредит счета 90	1 380 600 руб.
Дебет счета 90	Кредит счета 68 (субсчет «Расчеты по НДС»)	210 600 руб.

в том числе за IV квартал:

Дебет счета 62	Кредит счета 90	472 000 руб.
Дебет счета 90	Кредит счета 68	72 000 руб.

2. Выручка от осуществления посреднической деятельности за 2017 г. отражается проводками:

Дебет счета 76	Кредит счета 90	132 750 руб.
Дебет счета 90	Кредит счета 68 (субсчет «Расчеты по НДС»)	20 250 руб.

в том числе за IV квартал:

Дебет счета 76	Кредит счета 90	64 900 руб.
Дебет счета 90	Кредит счета 68	9 900 руб.

3. Выручка от осуществления торговой деятельности за 2017 г. отражается проводками:

Дебет счета 62	Кредит счета 90	300 000 руб.
Дебет счета 90	Кредит счета 68 (субсчет «Расчеты по НДС»)	45 762,71 руб. (300 000 руб. / 118% x 18%)

в том числе за IV квартал:

Дебет счета 62	Кредит счета 90	90 000 руб.
Дебет счета 90	Кредит счета 68	13 728,81 руб.

Итого общая сумма выручки без учета НДС составляет 1 536 737,29 руб. (1 380 600 руб. – 210 600 руб. + 132 750 руб. – 20 250 руб. + 300 000 руб. – 45 762,71 руб.).

Действие 4. Расчет налога на добавленную стоимость, акцизов и составление налоговых расчетов.

Подробно порядок расчета указанных налогов рассмотрен в соответствующих документах (Налоговом кодексе Российской Федерации, письмах и разъяснениях Минфина и ФНС России).

Согласно условиям нашего примера производится только расчет налога на добавленную стоимость, так как организация не производит подакцизную продукцию.

Расчет заработной платы работников, налога на доходы физических лиц
 Действие 5. лиц и платежей по ЕСН, взносам на ОПС и на обязательное
 страхование от несчастных случаев.

По желанию бухгалтера это действие может быть и первым.

Поскольку сумма налога на доходы физических лиц, удержанного с работников организации, не оказывает влияния на себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг, величину финансового результата и определение суммы налога на прибыль, в данном примере расчет налога на доходы физических лиц не приводится.

Подробно порядок расчета налога на доходы физических лиц рассмотрен в книге "Налог на доходы физических лиц: как законно уменьшить сумму подоходного налога".

1. Фонд оплаты труда работников, занятых производством и реализацией продукции, за отчетный период составил 180 000 руб., что в учете отражается проводкой:

Дебет счета 20	Кредит счета 70	180 000
		руб.

Платежи во внебюджетные фонды с фонда оплаты труда работников, занятых производством и реализацией продукции, за отчетный год составили 69 300 руб. (см. условия примера), что в учете отражается проводками:

Дебет счета 20	Кредит счета 68	25 200 руб.
Дебет сета 20	Кредит счета 69	44 100 руб. (по соответствующим субсчетам)

Дебет счета 20 «Основное производство»	Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».
----------------------------------------	------------------------------------------------

2. Фонд оплаты труда работников, занятых посреднической деятельностью, за январь–декабрь составил 18 000 руб., что в учете отражается проводкой:

Дебет счета 20	Кредит счета 70	18 000 руб.
----------------	-----------------	-------------

Отчисления во внебюджетные фонды с фонда оплаты труда работников, занятых производством и реализацией продукции, за этот период составили 6930 руб. (см. условия примера), что в учете отражается проводками:

Дебет счета 20	Кредит счета 68 <*>	2520 руб.
Дебет счета 20	Кредит счета 69 <*>	4410 руб. (по соответствующим субсчетам) <*>

Дебет счета 20 «Основное производство»	Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».
----------------------------------------	------------------------------------------------

3. Фонд оплаты труда работников, занятых реализацией собственных товаров, за отчетный год составил 30 000 руб., что в учете отражается проводкой:

Дебет счета 44	Кредит счета 70	30 000 руб.
----------------	-----------------	-------------

Отчисления во внебюджетные фонды с фонда оплаты труда работников, занятых производством и реализацией продукции, за отчетный период составили 11 550 руб. (см. условия примера), что в учете отражается проводками:

Дебет счета 44	Кредит счета 68 <*>	4200 руб.
Дебет счета 44	Кредит счета 69 <*>	7 350 руб. (по соответствующим субсчетам) <*>

4. Фонд оплаты труда работников аппарата управления за январь–декабрь составил 45 000 руб., что в учете отражается проводкой:

<i>Дебет счета 26</i>	<i>Кредит счета 70</i>	<i>45 000 руб.</i>
-----------------------	------------------------	--------------------

Сумма отчислений во внебюджетные фонды с фонда оплаты труда работников аппарата управления за отчетный период составила 17 325 руб. (см. условия примера), что в учете отражается проводками:

<i>Дебет счета 26</i>	<i>Кредит счета 68 <*></i>	<i>6300 руб.</i>
<i>Дебет счета 26</i>	<i>Кредит счета 69 <*></i>	<i>11 025 руб. (по соответствующим субсчетам) <*> .</i>

Действие 6. Распределение по соответствующим счетам расходов на изготовление продукции (работ, услуг) отчетного периода. Определение себестоимости реализованных товаров, результатов выполненных работ, принятых заказчиками, и оказанных услуг.

1. Материальные и прочие затраты на производство продукции в отчетном периоде в сумме 585 000 руб., в учете отражаются проводкой:

<i>Дебет счета 20</i>	<i>Кредит счета 10, 12, 13, 60 и др.</i>	<i>585 000 руб.</i>
-----------------------	------------------------------------------	---------------------

Затраты на изготовление продукции, отраженные на счете 20, равны сумме стоимости материальных затрат и фонду оплаты труда работников, занятых производством продукции, с учетом отчислений во внебюджетные фонды (см. п. 1 действия 5).

Размер затрат на изготовление продукции составляет 834 300 руб. (585 000 руб. + 180 000 руб. + 69 300 руб.).

Допустим, что в нашем случае нет остатков незавершенного производства.

Передача изготовленной продукции на склад отражается проводкой:

*Дебет счета 43**Кредит счета 20**834 300 руб.*

Поскольку по условиям примера вся изготовленная продукция реализована, списание ее стоимости в учете отражается проводкой:

*Дебет счета 90**Кредит счета 43**834 300 руб.*

2. Затраты на оказание посреднических услуг по условиям примера определяются как размер фонда оплаты труда работников, занятых оказанием посреднических услуг, с учетом отчислений во внебюджетные фонды (см. п. 2 действия 5).

Стоимость оказанных заказчику услуг в учете отражается проводкой:

*Дебет счета 90**Кредит счета 20**24 930 руб.*

3. Себестоимость реализованных покупателям товаров равна стоимости их приобретения (см. п. 3 условий примера).

Поскольку по условиям примера все товары, приобретенные в отчетном периоде, проданы, списание их стоимости в учете отражается проводкой:

*Дебет счета 90**Кредит счета 41**200 000 руб.*

Формирование издержек обращения за отчетный период.

Действие 7. Определение доли издержек, приходящихся на реализованные товары.

Издержки обращения за отчетный период включают:

- заработную плату работников организации, занятых торговой деятельностью – 30 000 руб. (см. п.3 действия 5);
- отчисления во внебюджетные фонды по заработной плате работников организации, занятых торговой деятельностью – 11550 руб. (см. п.3 действия 5).

Итого величина издержек обращения за отчетный период составила 41 550 руб. (30 000 руб. + 11 550 руб.).

Действие 8. Формирование себестоимости проданных товаров, работ, услуг.

Себестоимость проданных товаров, продукции и услуг за отчетный период включает себестоимость проданной продукции, отраженную в учете проводкой:

*Дебет счета 90**Кредит счета 43**Дебет счета 90**Кредит счета 20*

и покупную стоимость реализованных товаров, отраженную проводкой:

Дебет счета 90	Кредит счета 41

1. Поскольку по условиям нашего примера вся изготовленная продукция реализована в отчетном периоде, ее себестоимость равна сумме затрат на ее производство. Затраты на производство продукции составили 834 300 руб. (см. п. 1 действия 6).

2. Себестоимость посреднических услуг равна 24 930 руб. (см. п. 2 действия 6).

3. Покупная стоимость реализованных в отчетном периоде товаров составляет 200 000 руб. (см. п. 3 действия 6).

Таким образом, себестоимость проданных товаров, продукции и услуг составляет: 1 059 230 руб. (834 300 руб. + 24 930 руб. + 200 000 руб.).

Эта сумма отражается по строке 020 «Себестоимость...» Отчета о финансовых результатах за отчетный период с учетом округления до тысяч рублей .

Действие 9. Формирование валовой прибыли от реализации товаров, продукции, услуг.

Валовая прибыль от реализации определяется как разница между выручкой от реализации продукции, оказания услуг, осуществления торговой деятельности (без учета НДС и акцизов) и себестоимостью проданных товаров, продукции и услуг.

Выручка от реализации за отчетный период составила 1 536 737,29 руб. (см. действие 3), себестоимость – 1 059 230 руб. (см. действие 8).

Таким образом, валовая прибыль от реализации составляет: 477 507,29 руб. (без учета НДС и акцизов) (1 536 737,29 руб. – 1 059 230 руб.).

Она отражается по строке 029 «Валовая прибыль» Отчета о прибылях и убытках (с учетом округления до тысяч рублей).

Действие 10. Определение величины коммерческих<*> расходов организации.

<*> Под коммерческими здесь и далее понимаются расходы на продажу, учитываемые на счете 44 организациями, ведущими любую деятельность, кроме торговой.

Величина коммерческих расходов определяется как сумма расходов организации, связанных со сбытом продукции и издержек обращения по реализованным товарам.

По окончании отчетного периода сумма издержек обращения и производства, приходящаяся на товары, реализованные за текущий период, списывается проводкой:

Дебет счета 90	Кредит счета 44
----------------	-----------------

Исходящее сальдо счета 44 равно сумме издержек обращения, приходящихся на остаток товаров, не реализованных на конец отчетного периода (в части транспортных

расходов по доставке товаров на склад торгующей организации, взимаемых сверх цены на товар).

В нашем примере таких расходов нет, поэтому все издержки обращения за отчетный период подлежат списанию со счета 44.

Следовательно, стоимость издержек обращения по реализованным товарам равна 41 550 руб. (см. действие 7).

Сумма расходов по сбыту продукции составила 3500 руб. (см. п. 1 условий примера).

Таким образом, величина коммерческих расходов равна 45 050 руб. (3500 руб. + 41 550 руб.).

Эта сумма отражается по строке 030 «Коммерческие расходы» Отчета о прибылях и убытках (с учетом округления до тысяч рублей).

Действие 11. Определение величины управленческих расходов организации.

По условиям рассматриваемого примера к управленческим расходам организации относится сумма общехозяйственных расходов, отражаемая по счету 26.

Таким образом, управленческие расходы включают расходы на содержание управленческого аппарата в сумме 129 825 (см. п. 4 условий примера).

Эта сумма отражается по строке 040 «Управленческие расходы» Отчета о прибылях и убытках (с учетом округления до целых тысяч рублей).

Действие 12. Формирование величины финансового результата (прибыли или убытка) от продаж.

Значение этого показателя определяется как разница между валовой прибылью (см. действие 9) и суммой коммерческих (см. действие 10) и управленческих (см. действие 11) расходов.

В рассматриваемом примере прибыль от продаж за отчетный год составляет: 302 632,29 руб. (477 507,29 руб. – 45 050 руб. – 129 825 руб.).

Эта сумма отражается по строке 050 «Прибыль (убыток) от продаж» Отчета о прибылях и убытках (с учетом округления до тысяч рублей).

Действие 13. Определение величины доходов и расходов, связанных с продажей имущества и предоставлением имущественных прав.

В рассматриваемом примере таких операций нет.

Действие 14. Определение величины прочих доходов и расходов.

По условиям рассматриваемого примера к таким расходам относятся суммы налогов и сборов в соответствии с требованиями законодательства, относимых на финансовый результат деятельности организации, что в учете отражается проводками:

Дебет счета 91	Кредит счета 68 (по соответствующим субсчетам)
Действие 14. Формирование финансового результата деятельности предприятия.	

Финансовый результат деятельности предприятия складывается из суммы прибыли от продаж и прочих доходов за вычетом прочих расходов.

В рассматриваемом примере сумма прибыли от продаж составила 302 632,29 руб. (см. действие 12), сумма 1534 руб. (см. действие 14).

Таким образом, сумма прибыли равна 274 773,29 руб. (302 632,29 руб. + 1534 руб. – 29 393 руб.).

Эта сумма отражается по строке 140 «Прибыль (убыток) до налогообложения» Отчета о прибылях и убытках (с учетом округления до тысяч рублей).

Действие 15. Определение величины финансового результата деятельности предприятия для целей налогообложения.

Для составления расчета налога от фактической прибыли необходимо в первую очередь определить налогооблагаемую прибыль, так как чаще всего прибыль, отраженная в бухгалтерском учете, и прибыль, подлежащая обложению налогом, – это «две большие разницы».

Однако в нашем случае исходя из условий рассматриваемого примера, организация в отчетном периоде не производила расходов, которые, уменьшая прибыль для целей бухгалтерского учета, не уменьшают ее для целей налогообложения.

Таким образом, прибыль для целей бухгалтерского учета равна прибыли для целей налогообложения.

Действие 17. Определение величины прибыли, облагаемой налогом по разным ставкам.

В нашем примере вся прибыль организации облагается по ставке 20%. Поэтому действие 17 не производится.

Действие 18. Расчет налога на прибыль.

Сумма налога на прибыль, подлежащего внесению в бюджет по окончании 2017 г., определяется на основании декларации по налогу на прибыль.

В нашем примере сумма налога на прибыль за 2017 г., рассчитанная по ставке 20%, составила 54954.6 руб. (274 773 руб. x 20%), а сумма налога на прибыль за 9 месяцев (предыдущий отчетный период), рассчитанного по той же ставке – 48 000 руб. (см. п. 6 условий примера).

Доначисление налога за 2017 г. отражается в учетных регистрах за декабрь 2017 г. проводкой:

<i>Дебет счета 99</i>	<i>Кредит счета 68 (субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»)</i>	<i>17 946 руб. (65 946 руб. – 48 000 руб.).</i>
-----------------------	-----------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------

Общая сумма налога за год отражается по строке 150 «Текущий налог на прибыль» Отчета о прибылях и убытках.

Действие 19. Формирование величины чистой (нераспределенной) прибыли отчетного года.

По результатам действия 20 определяются данные, необходимые для заполнения строки 190 «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» Отчета о финансовых результатах за соответствующий период. Значение этой строки в нашем примере определяется расчетным путем как разница между значениями строки 140 «Прибыль (убыток) до налогообложения» и 150 «Текущий налог на прибыль» и равно 208 827 руб. (274 773 руб. – 65 946 руб.)

Действие 20. Составление Отчета о финансовых результатах по форме № 2.

Алгоритм составления бухгалтерской и налоговой отчетности построен таким образом, что последовательное выполнение его действий должно приводить к определению данных, необходимых для заполнения строк Отчета о финансовых результатах за соответствующий период.

Таким образом, составление отчета по форме № 2 заключается в отражении по соответствующим строкам данных, рассчитанных ранее (в соответствии с описанным алгоритмом).

3.2. Порядок заполнения декларации по налогу на прибыль

Декларацию по налогу на прибыль за 2017 год нужно заполнять с учетом многочисленных налоговых поправок. ФНС планировала обновить форму декларации. Чиновники разработали проект приказа, но его так и не утвердили. Поэтому за 2017 год сдавайте прежнюю форму. Мы выяснили в ведомстве, как компаниям отразить в ней все новшества, которые действуют с 2017 года.

Налоговая служба пока приостановила работу над новой декларацией по налогу на прибыль. Дело в том, что в конце прошлого года в Налоговый кодекс были внесены масштабные поправки. Многие из них повлияют на заполнение декларации. Мы намерены учесть сразу все изменения, но на это требуется время.

Декларацию по налогу на прибыль за 2017 год сдавайте по действующей форме и форматам. ФНС утвердила их [приказом от 19.10.2016 № ММВ-7-3/572@](#). К отчетности за I квартал 2018 года новая декларация также еще не появится. Но планируем, что отчетность по итогам 2018 года нужно будет сдавать уже по обновленной форме»

Страховые взносы

С 2017 года страховые взносы перешли под контроль налоговиков. Порядок их начисления и уплаты теперь прописан в [главе 34](#) кодекса. Поэтому взносы, которые вы относите к косвенным расходам, отражайте в декларации так же, как другие налоги, например транспортный, земельный, налог на имущество. Включите взносы в строки [040](#) и [041](#) приложения № 2 к листу 02 (см. образец 1).



Рисунок 3.1. – 1. Приложение № 2 к листу 02 декларации по налогу на прибыль (фрагмент)

До 2017 года эти взносы нужно было показывать только в [строке 040](#). Компании не расшифровывали их в [строке 041](#). Теперь это нужно делать. ФНС подтвердила это требование в [письме от 11.04.2017 № СД-4-3/6877](#). Взносы, которые вы относите к прямым расходам, отразите в [строке 010](#) приложения № 2 к листу 02.

Взносы на травматизм остались под контролем Фонда соцстраха. Поэтому в декларации по налогу на прибыль отражайте их по прежним правилам. Если в учетной политике часть взносов на травматизм вы отнесли к прямым расходам, включите их в [строку 010](#) приложения № 2 к листу 02. Те взносы, которые вы считаете косвенными, отразите в [строке 040](#) этого же приложения, но не включайте в [строку 041](#). Ведь в нее попадают только те взносы, которые собирает ФНС.

ПРИМЕР 1

Компания производит мебель. В учетной политике она установила, что страховые взносы с зарплаты производственного персонала, включая взносы на травматизм, относятся к прямым расходам. Взносы с оплаты труда остальных работников — это косвенные расходы. Представлены в 3.2.

Таблица 3.2. – Прямые и косвенные расходы компании за 2017 год

Расходы	Всего, руб.	Из них по видам расходов, руб.	
		прямые	косвенные
Страховые взносы на пенсионное, медицинское и социальное страхование на случай нетрудоспособности	18 000 000	11 700 000	6 300 000
Страховые взносы на травматизм	540 000	351 000	189 000
Налог на имущество	400 000	—	400 000
Транспортный налог	350 000	—	350 000
Прочие расходы	57 000 000	45 000 000	12 000 000
ИТОГО	76 290 000	57 051 000	19 239 000

Взносы, которые относятся к прямым расходам, включая взносы на травматизм, компания включила в [строку 010](#) приложения № 2 к листу 02. С учетом остальных прямых расходов она отразила в этой строке 57 051 000 руб.

Страховые взносы, которые организация считает косвенными расходами, она указала в строках [040](#) и [041](#) этого же приложения. В [строке 041](#) она поставила общую сумму начисленных налогов и взносов, которую включила в косвенные расходы, — 7 050 000 руб. (6 300 000 + 400 000 + 350 000). В эту сумму не входят взносы на травматизм. Они попали лишь в [строку 040](#). В ней организация отразила общую сумму косвенных расходов — 19 239 000 руб. Как компания заполнила [приложение № 2](#) к листу 02 декларации, мы привели выше.

Убытки прошлых лет

За счет убытков прибыль можно уменьшить не более чем на 50%

Начиная с 2017 года действуют новые правила для списания убытков прошлых лет. Появилось ограничение по сумме переносимого убытка. Оно будет действовать четыре года — с 2017-го по 2020-й включительно ([п. 2.1 ст. 283 НК](#)). За счет убытков прошлых лет вы вправе уменьшить налоговую базу за 2017 год не более чем на 50 процентов ([письмо ФНС от 16.01.2018 № СД-4-3/539@](#)). Раньше ее можно было снизить до нуля, то есть вообще не платить налог на прибыль за истекший год.

Зато сейчас нет ограничения по срокам переноса убытков. До 2017 года вы списывали старые убытки в течение 10 лет с момента их возникновения. Неперенесенная сумма просто сгорала.

Теперь вы вправе переносить убытки до их полного списания ([п. 2 ст. 283 НК](#)). Но новые правила распространяются лишь на те убытки, которые компания получила по итогам 2007 года и позже ([письмо ФНС от 09.01.2017 № СД-4-3/61@](#)). Значит, убыток 2006 года списать в декларации за 2017 год все равно нельзя. Сложность в том, что в действующей форме декларации не отражены новшества по переносу убытков. Ведь

налоговики утвердили ее еще до внесения поправок в кодекс. Как и раньше, если вы списываете убытки прошлых лет, заполните [приложение № 4](#) к листу 02 декларации (см. образец 2). В нем ФНС рекомендует проверить следующее соотношение:

$$\boxed{\text{Строка 150}} \leq \boxed{\text{Строка 140} \times 50\%}$$

Если это соотношение не выполняется, вы превысили лимит по списанию убытков. Значит, вы занизили базу по налогу на прибыль. Поэтому нужно внести изменения в декларацию. Чтобы не пришлось составлять уточненку, проверьте указанное соотношение до сдачи декларации в инспекцию. Налоговики обязательно проконтролируют его во время камеральной проверки.

ПРИМЕР 2

В 2017 году компания получила прибыль 1 200 000 руб. За прошлые годы у нее остались несписанные убытки:

- за 2006 год — 325 000 руб.;
- за 2007 год — 150 000 руб.;
- за 2009 год — 350 000 руб.;
- за 2014 год — 6 000 000 руб.

Максимальная сумма убытков прошлых лет, на которую организация может уменьшить налоговую базу за 2017 год, составляет 600 000 руб. (1 200 000 руб. × 50%). Эту сумму компания отразила в [строке 150](#) приложения № 4 к листу 02 декларации и затем перенесла в [строку 110](#) листа 02.

Налоговый учет и отчетность

ИНН 7 7 1 0 2 2 2 2 2 2
 КПП 7 7 1 0 0 1 0 0 1 Стр. 0 1 1

0021 3134

Включите в эту строку все неперенесенные убытки начиная с 2007 года

Приложение № 4 к Листу 02

Расчет суммы убытка или части убытка, уменьшающего налоговую базу

Признак налогоплательщика (код) 1: 1 - организация, не относящаяся к указанным по кодам 3, 4, 5 и 6
 3 - резидент (частично) особой (свободной) экономической зоны
 4 - организация, осуществляющая деятельность на новом морском месторождении углеводородного сырья
 5 - по операциям с ценными бумагами и производными финансовыми инструментами, не обращающимися на организованном рынке
 6 - резидент территории опережающего социально-экономического развития

Лицензия: серия _____ номер _____ вид _____ / _____

Показатели 1	Код строки 2	Сумма в рублях 3
Остаток неперенесенного убытка на начало налогового периода - всего	010	6 5 0 0 0 0 0 0
в том числе за:		
2 0 0 7 год	040	1 5 0 0 0 0 0 0
2 0 0 9 год	050	3 5 0 0 0 0 0 0
2 0 1 4 год	060	6 0 0 0 0 0 0 0
_____ год	070	_____
_____ год	080	_____
_____ год	090	_____
_____ год	100	_____
_____ год	110	_____
_____ год	120	_____
_____ год	130	_____
Остаток неперенесенного убытка по завершенным сделкам по операциям с обращающимися ценными бумагами (в Приложении № 4 с кодом 5 - по операциям с необрачающимися ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок) на 31.12.2014	135	_____
в том числе на начало текущего налогового периода	136	_____
Налоговая база за отчетный (налоговый) период (стр. 100 Листа 02 или стр. 060 Листа 05)	140	1 2 0 0 0 0 0 0
Сумма убытка или части убытка, уменьшающего налоговую базу за отчетный (налоговый) период - всего	150	6 0 0 0 0 0 0 0
в том числе из убытка, указанного по строке 135	151	_____
Остаток неперенесенного убытка на конец налогового периода - всего	160	5 9 0 0 0 0 0 0
в том числе из убытка, указанного по строке 135	161	_____

Проверьте, чтобы списанный убыток составлял не более 50% от налоговой базы

Рисунок 2.2. – Приложение № 4 к листу 02 декларации по налогу на прибыль

Ставки налога на прибыль

С 1 января 2017 года компании распределяют налог на прибыль между бюджетами в новой пропорции. Теперь 3 процента идет в федеральный бюджет и 17 процентов — в региональный ([п. 1 ст. 284 НК](#)). Раньше действовало соотношение: 2 процента — в федеральный бюджет и 18 процентов — в региональный. Новую пропорцию нужно применять в течение четырех лет — с 2017 года по 2020-й включительно.

Проверьте, актуальные ли ставки вы отразили в декларации за 2017 год. Если по ошибке указать старую пропорцию, у вас возникнет переплата в региональный бюджет и недоимка в федеральный. На сумму недоимки налоговики начислят пени ([п. 3 ст. 75 НК](#)). Кроме того, они потребуют сдать уточненку и погасить задолженность в федеральный бюджет.

Контрольное задание

Формирование числовых показателей отчетов, входящих в состав налоговой отчетности

Типовое задание:

Определение числовых значений декларации по налогу на прибыль организаций.

Условие

Организация занимается производством мебели, а также реализацией покупных товаров. Доходы и расходы определяет методом начисления. В 2016 году организация перечисляет авансовые платежи по налогу на прибыль ежемесячно исходя из фактической прибыли.

По итогам работы за январь–ноябрь 2018 года организация начислила авансовые платежи по налогу на прибыль на общую сумму 30 000 руб.

Показатели работы организации за январь–декабрь 2016 года составили:

- доходы от реализации – 850 000 руб. (в т. ч. от реализации товаров собственного производства – 700 000 руб., покупных товаров – 150 000 руб.);
- внереализационные доходы – 45 000 руб. (рыночная стоимость деревообрабатывающего станка, безвозмездно полученного от другой организации);
- расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации, – 580 000 руб. (в т. ч. прямые расходы – 500 000 руб. (из них амортизация – 50 000 руб.), косвенные расходы – 80 000 руб.);
- внереализационные расходы – 83 000 руб. (проценты по кредитам);
- прибыль – 232 000 руб.

Расчет налога на прибыль за 2018 год бухгалтер организации отразил в налоговой декларации по форме, утвержденной приказом ФНС России .

Задание: На основании приведенных выше данных заполните бланк налоговой декларации.

КОНТРОЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ПО ДИСЦИПЛИНЕ «НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ»

- Понятие, принципы, методы и цели налогового учета и налогового регулирования
- Формы регистров налогового учета.
- Организация налогового учета прибыли на предприятии.
- Порядок документального оформления информации, формируемой в налоговом учете.
 - Соотношение учетной и налоговой политики организации.
 - Варианты формирования учетной политики для целей налогообложения: элементы, допустимые варианты по НДС, акцизам, налогу на прибыль, налога на добычу полезных ископаемых, ЕНВД и УСНО.
 - Порядок внесения изменений и дополнений в учетную политику для целей налогообложения прибыли.
 - Объекты налогового учета.
 - [Порядок определения и классификация доходов по налогу на прибыль.](#)
 - [Доходы, не облагаемые налогом на прибыль.](#)
 - [Внереализационные доходы.](#)
 - [Доходы, относящиеся к целевому финансированию.](#)
 - [Порядок признания и классификация расходов.](#) [Критерии признания расхода.](#)
 - [Учет материально-производственных запасов \(МПЗ\).](#)
 - [Материальные расходы.](#)
 - [Расходы, связанные с производством и реализацией](#) продукции, работ, услуг.
 - [Внереализационные и прочие расходы.](#)
 - Убыток как объект налогового учета: перенос убытков на будущее, убытки от реализации продукции и товаров, реализация основных средств с убытком, прибыль (убытки) прошлых лет, выявленные в отчетном году.
 - Особенности налогового учета амортизируемого имущества.
 - Налоговый учет основных средств при безвозмездной передаче.
 - Налоговый учет резервов: на оплату отпусков по сомнительным долгам, на ремонт основных средств.
 - [Нормируемые расходы.](#)
 - [Расходы, не учитываемые при налогообложении прибыли.](#)
 - Учет постоянных и временных разниц и постоянных налоговых обязательств.
 - Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства, их признание и отражение в бухгалтерском учете.
 - Отчетность по налогу на прибыль.
 - Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств.
 - Учет НДС: НДС к начислению, при безвозмездной передаче.
 - Учет НДС: передаче товаров для собственных нужд при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления,
 - Учет НДС: неподтвержденный экспорт.

Налоговый учет и отчетность

- Учет НДС: НДС с аванса.
- Учет «Входного НДС».
- Учет акцизов: акцизы к начислению, входной акциз.
- Алгоритм для списания сборов, пошлин и невозмещаемых налогов: ЕСН, налог на имущество.
- Особенности налогового учета в торговых фирмах.
- Налоговый учет в производственных фирмах.
- Налоговый учет в фирмах, выполняющих работы (оказывающих услуги).
- Особенности налогового учета доходов и расходов по договорам доверительного управления имуществом.
- Налоговый учет доходов и расходов от выбытия ценных бумаг.
- Особенности налогового учета в обособленно подразделении

ЛИТЕРАТУРА

1. «Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 №146-ФЗ (действующая редакция от 31.05.2017)
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 06.08.2000 №117-ФЗ (действующая редакция от 31.05.2016)
3. Постановление Правительства от 30.09.2004 г. №506 «О налоговой службе России» (ред. от 13.04.2016)
4. Приказ Минфина России от 09.08.2005 N 101н «Об утверждении Положений о территориальных органах Федеральной налоговой службы» (в редакции от 05.04.2012)
5. Письмо ФНС России от 16.07.2013 N AC-4-2/12705 «О рекомендациях по проведению камеральных налоговых проверок» (ред. от 07.04.2015)
6. Письмо ФНС России от 25.07.2013 № С-4-2/13622 «О рекомендациях по проведению выездных налоговых проверок»
7. Приказ ФНС России от 30.05.2007 N MM-3-06/333 «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» (ред. от 10.05.2012)
8. Арзуманова Л. Л. Правовое регулирование финансового контроля в РФ: проблемы и перспективы: Монография / Л.Л.Арзуманова, О.В.Болтинова, О.Ю.Бубнова. – М.: Норма: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 384 с.
9. Аронов А.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин, 2-е изд. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 576 с.
10. Аронов А.В. Налоговая политика и налоговое администрирование: Учебное пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 544 с.
11. Богданова Е. П. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учеб. пособие / Е. П. Богданова. – М.: МФПА, 2015. – 432 с.
12. Боровикова Е. В. Налогово-бюджетное планирование в Российской Федерации: Учебное пособие/Боровикова Е. В. – 2 изд, перераб. и доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 164 с.
13. Гончаренко Л. И. Налоги и налоговая система Российской Федерации: Учеб. пособие для бакалавров / Л.И. Гончаренко, А.В. Варнавский, Н.С. Горбова. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 318 с.
14. Евстегнеев Е. Н. Налоговый менеджмент и налоговое планирование в России: Монография / Е.Н. Евстигнеев, Н.Г. Викторова. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 270 с.
15. Захарьин В.Р. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / В.Р. Захарьин. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИД ФОРУМ: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 320 с.
16. Крохина Ю. А. Налоговое право России: Учебник для вузов / Ю.А. Крохина, Н.С. Бондарь, В.В. Гриценко, И.И. Кучеров; Отв. ред. Ю.А. Крохина. – 5-е изд., испр. – М.: Норма: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 704 с.
17. Кузьменко В.В. Организация и методика проведения налоговых проверок: Учебное пособие / В.В.Кузьменко, Н.С.Бескорвайная, А.А.Рубежной. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 186 с.
18. Лапина М.А. Административная юрисдикция налоговых органов: Учебник/ Е.А. Алехин, Л.М. Ведерников, А.М. Воронов и др.; под ред. М.А. Лапиной. –М.: ВГНА Минфина России, 2012. – 346 с.

19. Малис Н. И. Налоговая система Российской Федерации: хрестоматия: Учебное пособие / Н.И. Малис; Под ред. Н.И. Малиса; Сост. С.А. Анисимов, И.В. Горский. – М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 152 с.
20. Мешкова, Д. А. Налогообложение организаций в Российской Федерации: Учебник для бакалавров / Д. А. Мешкова, Ю. А. Топчи; под ред. д. э.н., проф. А. З. Дадашева. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2016. – 160 с.
21. Николаев В. А. Теория и практика распределения налоговых полномочий в России: монография / В. А. Николаев. – М.: Логос, 2014. – 172 с.
22. Ордынская Е.В. Организация и методика проведения налоговых проверок: Учебник / Е.В.Ордынская. – М.: ЮРАЙТ, 2015. – 307 с.
23. Осокина И. В. Налоговый контроль в налоговом процессе: Учебник / И.В. Осокина, М.Е. Косов. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2014. – 448 с.
24. Попов, Е.М. Налоги и налогообложение: учеб.пособие / Е. М. Попов. – 2-е изд., испр. – Минск: Высш. шк., 2014. – 319 с.
25. Попонова Н. А. Организация налогового учета и налогового контроля / Н. А. Попонова, Г. Г. Нестеров, А. В. Терзиди. – М.: Эксмо, 2016. – 624 с.
26. Романова А.Н. Модернизация налогового контроля (модели и методы): Монография / Под ред. А.Н. Романова. – М.: ИНФРА-М: Вузовский учебник, 2014. – 320 с.
27. Романова А.Н. Организация и методы налоговых проверок: Учеб. пособие / Под ред. А.Н. Романова. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ Инфра-М, 2013. – 294 с.
28. Смолина О. С. Арбитражный процесс: доказывание и доказательства по делам об оспаривании результатов налоговых проверок: Монография / О.С. Смолина. – М.: Норма, 2016. – 176 с.