

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

Институт финансов, экономики и управления
(наименование института полностью)

Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
(наименование кафедры)

38.03.01 «Экономика»
(код и наименование направления подготовки, специальности)

«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
(направленность (профиль)/специализация)

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему «Бухгалтерский учёт расчётов по налогу на прибыль организации»

Студент

Р.В. Пидлубный

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

С.Е. Чинахова

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Допустить к защите

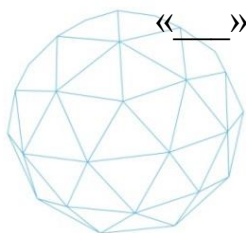
Заведующий кафедрой канд. экон. наук, доцент М.В. Боровицкая

(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)

(личная подпись)

« » _____ 2018 г.

Тольятти 2018



Росдистант

ВЫСШЕЕ ОБРАЗОВАНИЕ ДИСТАНЦИОННО

Аннотация

Грамотное поставленный бухгалтерский учет расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций выступает ключевым фактором в обеспечении развития экономического субъекта, поскольку неполное и/или некорректное отражение фактов хозяйственной жизни в бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также несвоевременность внесения платежей в бюджетную систему Российской Федерации влекут за собой начисление пеней и штрафов, неминуемо накладывающих свой отпечаток на финансовое состояние юридического лица.

Цель бакалаврской работы на тему «Бухгалтерский учёт расчётов по налогу на прибыль организации» заключается в комплексном анализе теоретических и практических аспектов бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций и разработке предложений, направленных на совершенствование бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций.

Основные задачи, разрешение которых необходимо для достижения указанной цели:

- раскрыть теоретическую основу бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций;
- проанализировать действующую практику бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации;
- рассмотреть пути совершенствования бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации.

Объектом бакалаврской работы является налог на прибыль организаций.

В качестве предмета исследования выступают факты финансово-хозяйственной деятельности организации, сопряженные с исчислением и уплатой налога на прибыль.

Бакалаврская работа состоит из: введения, трех глав исследования, заключения, списка литературы и приложений.

Содержание

Введение.....	4
1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций.....	8
1.1 Сущность налога на прибыль организаций и его основные элементы	8
1.2 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций.....	18
1.3 Цель, задачи и методика бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций	23
2 Действующая практика бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций.....	30
2.1 Техничко-экономическая характеристика ООО «ВариоЛюкс».....	30
2.2 Практика ведения бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации.....	42
2.3 Порядок отражения фактов хозяйственной деятельности по налогу на прибыль в бухгалтерской и налоговой отчетности	46
3 Пути совершенствования бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций	53
3.1 Совершенствование расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций	53
3.2 Совершенствование бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации.....	59
Заключение	62
Список используемых источников.....	66
Приложения	73

Введение

Современная налоговая система Российской Федерации традиционно рассматривается экономической наукой в качестве одной из основных задач, стоящих перед любым мировым государством. Налогообложение организаций как основного доходного источника страны является важнейшим аспектом формирования бюджетов всех ее уровней. Прибыль юридических лиц, в свою очередь, выделяется в качестве ключевого объекта налогообложения предприятий, что оправданно с точки зрения простоты ведения учета и сопряженной с этим высокой эффективности администрирования, оптимизации использования ресурсов и обеспечения вариативности экономических субъектов в построении системы учета в целях исчисления и последующей уплаты в бюджет соответствующего вида налога.

Экономико-правовая природа налога на прибыль, представляющего собой обязательную безвозмездную передачу хозяйствующим субъектом части полученного им дохода на обеспечение исполнения общественно важных государственных задач. Все это неминуемо порождает как столкновение, так и взаимодействие двух противоборствующих интересов: стремление государства увеличить поступление денежных потоков в форме налога на прибыль противопоставлено стремлению организаций к уменьшению налогового бремени и, соответственно, увеличению чистой прибыли, которая может быть направлена на усиление производственных мощностей, развитие бизнеса либо выплату дивидендов учредителям и участникам юридического лица. В грубом приближении и в обобщенных категориях может сложиться впечатление, что государство стремится установить максимальную ставку по налогу на прибыль организаций и минимизировать льготы и возможности оптимизации налога. Предприятия же, напротив, заинтересованы в установлении низкой ставки и стремятся любым возможным образом снизить свое налоговое бремя.

Углубленное изучение внутренней сути и закономерностей, присущих рассматриваемому социально-экономическому явлению, свидетельствуют о

том, что данная позиция ограничена и не может быть избрана в качестве основополагающей при формировании фискальной политики государства. Стабильное поступление денежных средств в бюджет обеспечивается со стороны финансово здоровых и развивающихся компаний, нуждающихся в наличии свободных ресурсов в части создания и приумножения капитала производства. Высокий уровень налоговой ставки влияет на сокращение инвестиций в текущую деятельность предприятий и снижение выручки. Слишком низкая ставка налога на прибыль невыгодна государству, поскольку обуславливает задачи поиска других форм налогообложения и возложения дополнительной налоговой нагрузки на физических лиц, что некорректно и необоснованно с социальной точки зрения. Таким образом, поиск оптимальной ставки, порядка и условий взимания налога на прибыль организаций – результат сложных аналитических процедур, результатом которых является установление объективно достаточного и необходимого налогового бремени, лежащего в разумных границах с позиции теории налогообложения, потребностей государства и реинвестирования капитала.

Грамотное ведение бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций является ключевым фактором в обеспечении развития экономического субъекта, поскольку неполное и/или некорректное отражение фактов хозяйственной жизни в бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также несвоевременность внесения платежей в бюджетную систему Российской Федерации влекут за собой начисление пеней и штрафов, неминуемо накладывающих свой отпечаток на финансовое состояние юридического лица.

Необходимым будет также отметить, что в условиях либерализации налогообложения прибыли при одновременном совершенствовании системы налогового администрирования бухгалтерский учет налога на прибыль организаций становится мощнейшим инструментом эффективного управления деятельностью предприятий, продуманное сочетание и адаптация установленных законодательством императивных и диспозитивных требований, к которому применительно к отдельно взятому юридическому лицу позволяет с высокой точностью прогнозировать увеличение или

уменьшение налога на прибыль в следующем отчетном или налоговом периоде, что играет важную роль в планировании и принятии управленческих решений.

С учетом вышеизложенного, а также наличием ряда практических и теоретических вопросов, существующих в сфере бухгалтерского учета, а также ввиду того, что налоговое законодательство подвергается постоянным изменениям, избранная тема бакалаврской работы представляется актуальной.

Цель бакалаврской работы заключается в комплексном анализе теоретических и практических аспектов бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации и разработке предложений, направленных на совершенствование бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации.

Основные задачи, разрешение которых необходимо для достижения указанной цели:

- раскрыть теоретическую основу бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций;
- проанализировать действующую практику бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации;
- рассмотреть пути совершенствования бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации.

Объектом настоящего исследования является налог на прибыль организаций.

В качестве предмета исследования выступают факты хозяйственной деятельности юридического лица, сопряженные с исчислением и уплатой налога на прибыль организации. Изучены положения российского законодательства в части регламентации рассматриваемых экономических отношений и теоретические исследования, посвященные анализу ряда спорных моментов, возникающих в сфере бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций.

Методологической основой работы являются эмпирические методы (измерения, наблюдения, описания), методы сопоставления, детализации и теоретическо-логической интерпретации, а также применение различных методов изучения правовых норм и законодательных конструкций, в частности,

методов логического и сравнительно-правового анализа, метода обобщения и классификации, системного подхода.

Информационную базу бакалаврской работы составили положения законодательных и нормативных актов, регулирующих расчеты с бюджетом по налогу на прибыль организации, первичные учетные документы, регистры синтетического и аналитического учета, бухгалтерская (финансовая) отчетность организации.

Теоретической основой работы являются нормативно-правовые акты Российской Федерации, которые утверждают основные нормы и правила регулирования расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций и труды российских экономистов.

Цель и задачи исследования определили структуру бакалаврской работы. В структуру бакалаврской работы включены: введение, три главы исследования, заключение, список использованной литературы и приложения.

Во введении дается общее представление о теме бакалаврской работы, важности и актуальности ее изучения в современных реалиях, круге вопросов, подлежащих освещению в других частях работы, определяются цель, главные задачи, объект и предмет исследования. Основная часть в определенной заранее последовательности рассматривает различные аспекты изучаемого явления, позволяя составить о последнем цельное и многогранное представление.

В первой главе излагаются теоретические аспекты бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций.

Вторая глава работы посвящена изучению действующей практики бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций.

В третьей главе работы разрабатываются пути совершенствования бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации.

Заключение подводит общий итог проведенному исследованию, формирует окончательные выводы относительно поставленных вопросов и изученных проблем, освещает основные направления совершенствования бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций.

1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций

1.1 Сущность налога на прибыль организаций и его основные элементы

Налоговая система Российской Федерации состоит из совокупности налоговых вычетов с все возможными условиями взимания и ставками налогообложения. Система налогов и сборов в Российской Федерации, существующая в настоящее время, представлена на рисунке 1 [4].

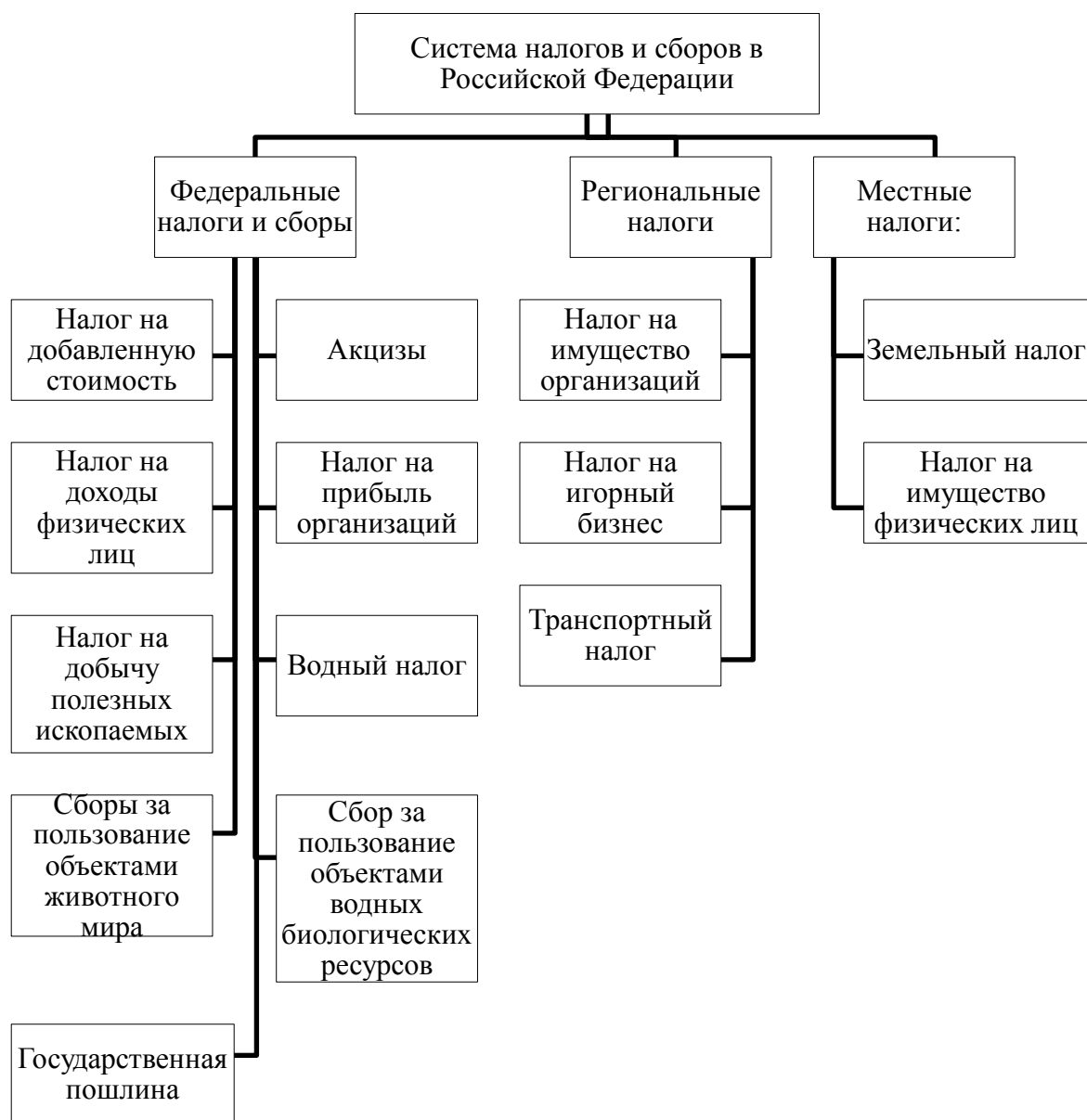


Рис. 1. Система налоговых выплат и сборов в Российской Федерации

Система налогов и сборов в Российской Федерации состоит из

федеральных, региональных и местных налогов. Налог на прибыль относится к федеральным налогам и в настоящее время он – один из основных в системе налогов и сборов Российской Федерации.

Ныне действующий налог на прибыль экономических субъектов официально введен на территории государства с 1 января 1992 года, однако историю возникновения и развития налога на прибыль в России в его современном облики следует разделить на четыре последовательных периода [62, с. 5]:

1. Введение налога на прибыль в налоговую систему России. Период 1917–1932 гг. ознаменовался приходом к власти советских лидеров, что привело к отказу от существовавшей ранее налоговой системы и ее заменой на бессвязную совокупность разрозненных и несистематических обязательных платежей. Убедившись в нецелесообразности и низкой эффективности произведенных реформ, высшие государственные чиновники возродили часть отмененных досоветских налогов, одним из которых стал промысловый налог, в скором времени занявший лидирующее положение в системе налогов и сборов своего времени и обеспечивающий порядка трети от всех поступлений в бюджет. В истории налогообложения Российской Федерации этот временной отрезок запомнился преобладанием фискальной функции [57, с. 28].

2. Масштабной налоговой реформой 1930–1932 гг. все платежи, взимаемые на тот момент с предприятий, объединились в виде двух форм: налога с оборота и отчислениях от прибыли. Целью нововведения стала попытка унификации налоговых поступлений [58, с. 24]. В 1939 году на территории государства продолжала действовать система обязательных платежей из прибыли государственных предприятий, введенная в довоенный период, однако угроза наступления военного конфликта и последующее вторжение немецких войск привели к повышению цен и, соответственно, величины налога с оборота в отношении товаров личного потребления. Налоговые ставки в отношении товаров производственного потребления при этом остались прежними [57, с. 263]. Налог с оборота являлся главным

источником государственных доходов вплоть до 1947 года, после которого было зафиксировано снижение его удельного веса. На фоне активного роста розничной торговли правительство начало ослаблять налоговое бремя путем систематического снижения процента налогового обложения [58, с. 189]. 30 июня 1975 года было утверждено новое Положение о налоге с оборота, воздействие которого на развитие производства оказалось крайне противоречивым, поскольку налог с оборота, скорее, играл роль регулятора экономических отношений в условиях плановой системы, нежели сбора, взимаемого с независимых в своей предпринимательской деятельности от органов высшей власти организаций [57, с. 146]. В последующие десятилетия Минфин продолжал активную работу по совершенствованию условий и порядка взимания налога с оборота. Таким образом, вплоть до 1990 года мы можем констатировать преобладание регулирующего воздействия государства на отношения в сфере налогообложения предприятий.

3. После распада СССР в 1991 году новая российская власть была заинтересована в получении собственных доходов ввиду того, что их отсутствие повлекло бы за собой дальнейший развал страны и прекращение существования власти как таковой. Помимо получения иностранных займов и продажи государственной собственности руководство страны разработало и внедрило в систему законодательства собственные законы об отдельных видах налогов. Период 1991–2002 гг. являлся периодом реформирования налога на прибыль организаций, сопровождающегося усилением фискальной функции путем установления непропорционально высоких штрафных санкций [29, с. 217].

4. Новый период в развитии налога на прибыль организаций в его современном представлении берет свое начало с момента включения гл.25 в Налоговый кодекс Российской Федерации. В научной литературе встречается точка зрения о том, что налоговое законодательство нового времени чрезмерно объемное и крайне быстро и необоснованно изменяется, однако необходимо отдать должное тому обстоятельству, что предельное упрощение налогового

права в настоящий момент невозможно, поскольку приоритет справедливости, учет интересов различных групп налогоплательщиков и пропорциональное распределение между ними налоговой нагрузки неминуемо приводит к усложнению правил исчисления налога [43, с. 53].

Налог на прибыль организаций – это прямой налог федерального значения, которому присуще все обязательные элементы налога (приложение 1). Рассмотрим указанные элементы подробнее.

Круг налогоплательщиков по налогу на прибыль организаций довольно широк, но входят в него только организации и консолидированные группы налогоплательщиков: на индивидуальных предпринимателей этот налог не распространяется. В числе организаций-плательщиков налога на прибыль могут быть как российские, так и иностранные субъекты хозяйствования, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство и (или) получают доходы от источников в Российской Федерации [5, ст. 246]. Также действующим законодательством предусмотрено существование налоговых льгот, предоставляемых организациям в силу различных причин.

В соответствии со статьей 11 Налогового кодекса РФ к российским организациям относятся организации, которые созданы по российским законам [4], тогда как согласно толкованию положений статьи 50 Гражданского кодекса РФ налогоплательщиками налога на прибыль признаются как коммерческие, так и некоммерческие организации, в том числе бюджетные учреждения [1].

Необходимо отметить, что налогообложение прибыли бюджетных организаций имеет свои особенности. Так, с 1 июля 2012 года бюджетные учреждения исчисляют и уплачивают налог на прибыль организаций в общем порядке, однако исключительно в рамках приносящей доход деятельности. Доходы в виде субсидий, предоставленных бюджетным учреждениям, признаются средствами их целевого финансирования и не учитываются при формировании налоговой базы в соответствии с пп. 14 п. 1 ст. 251 Налогового кодекса РФ при условии ведения отдельного учета расходов и доходов,

полученных такими учреждениями в порядке субсидирования [56, с. 7].

Факты финансово-хозяйственной жизни, по которым начисляется и уплачивается налог на прибыль, отражены на рисунке 2 [5].

п.2 ст.275 НК РФ	<ul style="list-style-type: none">• при выплате дивидендов российским организациям
п.3 ст.275 НК РФ	<ul style="list-style-type: none">• при выплате дивидендов иностранным организациям
п.4 ст.287 НК РФ	<ul style="list-style-type: none">• при выплате процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам российским организациям. Исключение составляют доходы, которые выплачиваются российским организациям при приобретении у них государственных и муниципальных ценных бумаг с накопленным процентным (купонным) доходом
п.п.2,4 ст.287 НК РФ	<ul style="list-style-type: none">• при выплате процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам иностранным организациям, имеющим в России постоянные представительства
п. 4 ст. 286, п. 1 ст. 309 НК РФ	<ul style="list-style-type: none">• при выплате доходов (в том числе дивидендов) иностранным организациям, не имеющим в России постоянных представительств

Рис. 2. Факты финансово-хозяйственной жизни, по которым начисляется и уплачивается налог на прибыль

При определении налоговой базы по налогу на прибыль бюджетные учреждения уменьшают полученные доходы на сумму произведенных расходов, однако тут нужно иметь в виду, что для признания в составе расходов сумм амортизации, начисленных по основному средству, необходимо, чтобы уменьшающее налогооблагаемую прибыль основное средство было приобретено и использовалось для целей коммерческой деятельности.

Иностранные организации, имеющие в России постоянные представительства, уплачивают налог на прибыль в иных случаях:

- при выплате процентов по государственным и муниципальным ценными бумагам иностранным организациями, не имеющим в России постоянных

представительств [5, п. 2 ст. 287];

- при выплате других доходов (за исключением дивидендов) иностранным организациям, не имеющим в России постоянных представительств [5, п. 1 ст. 275, п. 4 ст. 286, п. 1 ст. 309].

Представляется интересным подход законодателя к установлению величины налогового бремени в отношении иностранных организаций, осуществляющих в Российской Федерации безвозмездную деятельность подготовительного характера в отношении третьих лиц, приводящую к созданию на территории страны постоянного представительства. «Для данной категории налогоплательщиков налоговая база утверждается в размере 20% от объема затрат такого постоянного представительства, связанных с ведением указанной деятельности» [5, п. 3 ст. 307].

«Судебное толкование рассматриваемой нормы изложено в Постановлении Президиума ВАС РФ от 04.02.2015 № 13976/13, согласно которому обложению налогом на прибыль организаций в исследуемом случае подлежит вмененная прибыль, то есть доход, который зарубежная фирма могла бы получить в случае, если бы осуществляла свою вспомогательную деятельность в интересах иных юридических лиц на условиях встречного предоставления» [24].

Необходимо также отметить, что Налоговым кодексом РФ предусмотрены льготы по налогу на прибыль организаций, выраженные в трех основных видах льгот:

1) в форме налогового изъятия, то есть освобождения от обязанностей по уплате налога некоторых категорий налогоплательщиков, непризнания ряда организаций налогоплательщиками налога на прибыль и изъятия из налогооблагаемой прибыли доходов от определенных видов деятельности [25, с. 7];

2) в форме налоговых скидок, то есть установленной законом возможности применения повышающих коэффициентов к норме амортизации;

3) в форме налогового освобождения – установления пониженной либо

нулевой налоговой ставки для отдельных категорий юридических лиц. Так, исключаются из состава налоговой базы по налогу на прибыль организаций доходы, поименованные в ст. 251 НК РФ [5]. Организации, освобождённые от уплаты налога на прибыль, представлены на рисунке 3.

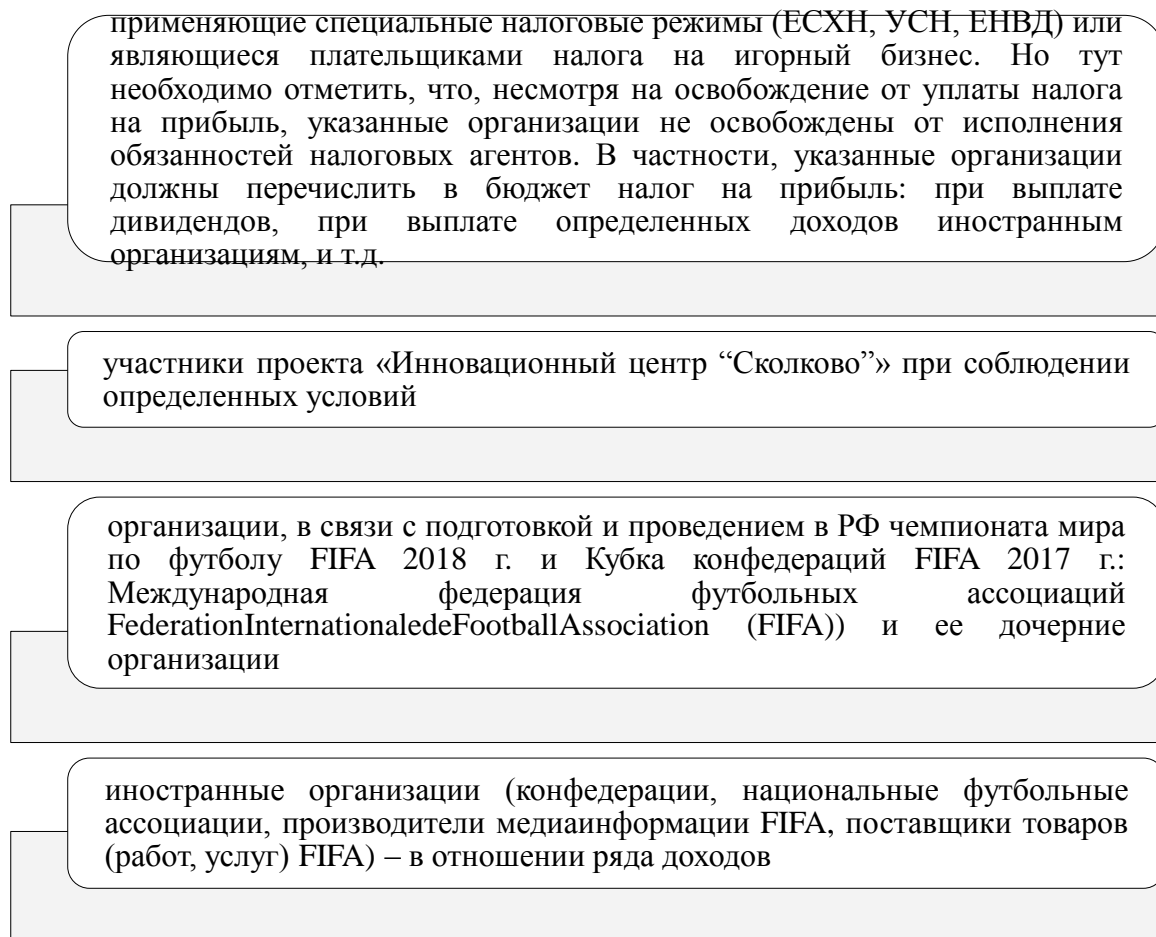


Рис. 3. Организации, освобождённые от уплаты налога на прибыль

Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены пониженные ставки для избранных ими категорий юридических лиц. В настоящее время данное право реализовано на территории Амурской области [21] и Астраханской области. Кроме того, для организаций-участников Особой экономической зоны в Магаданской области на основании соглашений, заключаемых в порядке, предусмотренном Федеральным законом «Об Особой экономической зоне в Магаданской области» [9], налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, составляет 0%.

«Обязанность уплатить налог возникает тогда, когда есть объект

налогообложения. Для налога на прибыль объектом налогообложения признается прибыль, которую получила организация» [50, с. 316].

Необходимо заметить, что в зависимости от категории налогоплательщика, исчисляющего налоговые выплаты, определение прибыли для целей налогообложения будет разным (см. таблицу 1).

Таблица 1

Определение прибыли для целей налогообложения

Налогоплательщики	Прибыль для целей налогообложения	Нормативный акт
Организации Российской Федерации	Доходы, уменьшенные на расходы	п. 1 ст. 247НК РФ [5]
Иностранные организации, осуществляющие деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство	Доходы представительства, уменьшенные на расходы представительства	п. 2 ст. 247НК РФ [5]
Иные иностранные организации	Доходы, полученные в Российской Федерации, перечень которых установлен ст. 309НК РФ	п. 3 ст. 247НК РФ [5]

Обращает на себя внимание то обстоятельство, что объектом налогообложения по налогу на доходы физических лиц для индивидуальных предпринимателей признается доход, предусматривающий возможность уменьшения его облагаемой части на сумму налоговых вычетов, включая расходы [5, ст. 219].

Из указанного наблюдения неминусомо следует, что законодатель применяет совершенно разные подходы к определению объекта налогообложения данных налогов, несмотря на их очень схожую правовую природу. В Постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 30.11.2017 № 27-П изложена точка зрения, согласно которой доход для целей исчисления и уплаты НДФЛ для само занятых граждан подлежит уменьшению на сумму расходов, сопряженную с извлечением доходов, что тождественно определению прибыли в целях исчисления налога на прибыль организаций, под которой доктриной и законодательством понимается величина дохода, уменьшенного на расходы [24].

В соответствии с 274НК РФ налоговой базой по налогу на прибыль признается денежное выражение прибыли [5, п. 1 ст. 274]. Общим правилом для определения ее величины является расчет нарастающим итогом с начала года. Однако в ряде случаев действуют особые правила. Например, налоговую базу надо считать: отдельно по операциям, облагаемым разными налоговыми ставками; с учетом особых правил, предусмотренных отдельными операциями.

Если получен убыток, база признается равной нулю, а налог на прибыль (платеж) не уплачивается. При этом убыток можно перенести на будущее. Правила переноса установлены статьей 283 НК РФ.

Общая налоговая ставка по налогу на прибыль установлена в размере 20% [5, п. 1 ст. 284]. При этом 2% от прибыли до 01.01.2017 года направлялась в федеральный бюджет, а 18% - в региональные бюджеты (субъектов РФ). С 2017 года на период до 2021 года это соотношение изменено: 3% от прибыли поступает в федеральный бюджет, а 17% направляются в бюджеты регионов. 20% ставка была введена с 2009 года и с тех пор не менялась. В то же время, в отношении специальных ставок в последнее время изменения были. Так, с 2014 года появилась повышающая 30%-ая ставка на доходы по ценным бумагам, учитываемым на счетах депо, для тех, случаев, когда у налогового агента отсутствует информация о получателях дохода (п. 4.2 ст. 284 НК РФ). А в 2015 году с 9% до 13% повышена ставка по дивидендам, получаемым российскими организациями [5, подп. 2 п. 3 ст. 284].

Налоговым периодом считают период, по завершению которого заканчивается процесс формирования налоговой базы, когда окончательно формируется сумма уплачиваемого налога. Понятие «налоговый период» отличается от понятия «отчетный период». Отчетный период - период определения промежуточных итогов и уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль.

«Налоговым периодом, по итогам которого исчисляется окончательная сумма налога на прибыль, является календарный год. Он разбит на отчетные периоды, по окончании которых перечисляются авансовые платежи» [29, с.

273]. Элементы налога на прибыль организации в Российской Федерации представлены в приложении 1.

В зависимости от выбранного экономическим субъектом порядка исчисления авансовых платежей по налогу на прибыль отчетными периодами могут быть:

- I квартал, полугодие и 9 месяцев;
- календарный месяц, если налог на прибыль платится от фактически полученной прибыли.

По итогам отчетных, и налогового периодов плательщики налога на прибыль представляют декларации.

В соответствии с п. 2 ст. 55 НК РФ для вновь созданных организаций первым налоговым периодом является:

- период времени со дня создания организации и до окончания этого календарного периода;
- период времени со дня создания до конца календарного года, следующего за годом создания, если организация образовалась в период с 1 по 31 декабря [4].

Порядок и срок уплаты налога на прибыль определены ст. 286 и 287 НК РФ. Организации, у которых есть обособленные подразделения, рассчитывают и платят налог с учетом особенностей, установленных ст. 288 НК РФ [5].

Экономический субъект обязан в течении года уплачивать авансовые платежи по налогу на прибыль. Периодичность их перечисления в бюджет зависит от выбранного порядка уплаты авансов и от уровня дохода, получаемого организацией [5, п. 3 ст. 286]. Уплаченные авансы засчитываются в счет уплаты годового налога на прибыль [5, п. 1 ст. 287].

Следовательно, исчислять и уплачивать авансовые платежи в налоговый период можно одним из способов, представленных в приложении 2.

Уплата налога на прибыль выполняется авансовыми квартальными платежами до 29 числа следующего отчетного периода. Суммы авансов

устанавливается исходя из фактической прибыли и конкретной налоговой ставки [44, с. 54].

Согласно норме, вытекающей из п. 2 ст. 286 НК РФ, по общему правилу налог на прибыль налогоплательщик должен исчислить самостоятельно. Исключением являются случаи, когда получен доход, подлежащий налогообложению у источника выплаты. В таких случаях налог исчисляет и уплачивает в бюджет налоговый агент в соответствии с п. 4 ст. 286 пп. 1 п. 5 ст. 286 НК РФ [5].

Сумма налога уплачивается по итогам календарного года. Общая формула исчисления налога представлена ниже (1).

$$\text{НП} = \text{НБ} \times \text{С} \quad (1)$$

НП – сумма налога на прибыль, исчисленная за налоговый период;

НБ - налоговая база налогового периода;

С – налоговая ставка.

Налог на прибыль экономических субъектов в настоящее время основной бюджетобразующий налог на территории Российской Федерации. Налог на прибыль являясь прямым по характеру взимания и максимально определенным по своему объекту, обеспечивает удобство в государственном налоговом администрировании и подлежит взиманию со всех юридических лиц, за исключением некоторых категорий хозяйствующих субъектов, подпадающих под действие налоговых льгот. Таким образом, налог на прибыль организаций играет основополагающую роль в наполнении доходной части федерального и регионального бюджетов страны.

1.2 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций

Испытывая необходимость в поиске средств для пополнения казны, и обладая при этом возможностью использовать те или иные меры принуждения к определенным лицам, теоретически государство способно извлекать доход

путем отчуждения части прибыли своих граждан и без какой-либо правовой регламентации. В древних государственных и общественных образованиях, а также во времена тяжелых социальных событий процесс взимания квазиналоговых платежей по своей форме и сути мало чем отличался от грабежа: сильнейший обретал необходимые средства в виде дани, военных трофеев, доменов и податей. С течением времени сбор денежных средств обрел четкую регламентацию, известную нам в настоящий момент как систему нормативно-правового регулирования.

Нормативно-правое регулирование учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций осуществляется в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2015 № 402-ФЗ [15] и установленной на территории Российской Федерации системой источников права. Совокупность указанных норм позволяет нам выделить пять уровней регулирования: законодательство о бухгалтерском учете; федеральные стандарты бухгалтерского учета и отчетности; отраслевые стандарты бухгалтерского учета и отчетности; рекомендации в области бухгалтерского учета; экономического субъекта.

Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ [1] и Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ [2] определяют порядок организации бухгалтерского учета по отдельным вопросам, касающимся установления базовых категорий, таких как юридическое и физическое лицо, коммерческие и некоммерческие организации, принцип свободы договора, обычаи делового оборота и многие другие. Указанным кодифицированным актом определяются также источники правовых норм, включаемых в понятие законодательства о бухгалтерском учете, а именно: федеральные законы и принятые в соответствии с ними иные правовые акты (прямо или косвенно регулирующие вопросы бухгалтерского учета), к числу которых относятся указы президента и постановления Правительства Российской Федерации.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2015 № 402-ФЗ

определяет основные требования к содержанию первичных документов и регистров бухгалтерского учета по учету расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций, а также порядок проведения инвентаризации расчетов [15].

Основным нормативным актом, регламентирующим организациям условия расчетов с бюджетом по налогу на прибыль, выступает Налоговый кодекс Российской Федерации. В ст. 8 НК РФ налог – это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц, в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и/или муниципальных образований [4].

Н.В. Миляков пишет «налог является сложной системой отношений, которая включает ряд взаимодействующих между собой составляющих – элементов налога. Налог на прибыль организаций может считаться четко установленным, только если уже определен круг его плательщиков и определены все элементы налогообложения» [42, с. 11]. К ним относятся: объект налогообложения, налоговая база, налогоплательщики, налоговая ставка, период, порядок исчисления налога и сроки его уплаты.

«Федеральными налогами и сборами признаются налоги и сборы, которые обязательны к уплате на всей территории Российской Федерации. Региональными признаются налоги, которые обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации. Местными налогами признаются налоги, которые обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований» [4, ст. 8].

Федеральные стандарты учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций включают в себя положения по бухгалтерскому учету, утверждаемые Министерством финансов Российской Федерации. Они обязательны для всех хозяйствующих субъектов, функционирующих на территории государства, независимо от видов осуществляемой деятельности, и разрабатываются непосредственно Минфином России либо субъектами

негосударственного регулирования бухгалтерского учета с последующим утверждением указанных документов Минфином.

Для отражения операций по формированию налога на прибыль организаций применяется ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций». Действие данного ПБУ распространяется на всех юридических лиц, за исключением фирм, применяющих упрощенные способы учета, а также кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений [18, п. 1].

Прибыль в бухгалтерском учете корректируется на возникающие разницы между бухгалтерскими записями и налоговыми расчетами, формируя прибыль в налоговом учете. Указанные разницы подразделяются на временные и постоянные [18, п. 3]. Каждому виду разниц корреспондируют такие же активы и обязательства (для постоянных разниц – лишь обязательства), определяемые как сумма соответствующей разницы, умноженная на действующую налоговую ставку по налогу на прибыль [32, с. 12].

«Временные разницы бывают двух видов — вычитаемые и налогооблагаемые» [18, п. 10]. Вычитаемые временные разницы формируют отложенное налоговое обязательство (далее – ОНО). Такие разницы встречаются, если сумма расходов по данным налогового учета преобладает над суммой расходов в бухгалтерском учете или сумма доходов в бухгалтерском учете превышает сумму доходов в налоговом учете.

Отраслевые стандарты учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций для коммерческих организаций обязательны для применения соответствующими экономическими субъектами и раскрывают особенности использования федеральных стандартов определенными группами юридических лиц. Отраслевые стандарты разрабатываются и утверждаются органами государственного регулирования бухгалтерского учета. К их числу, например, относится Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» [17]. Для отражения фактов хозяйственных операций по расчетам с бюджетом по налогу

на прибыль организации используют счет 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», который предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым организацией.

Стандарты экономического субъекта представлены организационно-распределительной и методической документацией, утверждаемой непосредственно в организации. Это, в первую очередь, учетная политика организации, график документооборота и первичные формы учетных документов по расчетам с бюджетом по налогу на прибыль утвержденные экономическим субъектом.

Учет расчета налога на прибыль на международном уровне регулируется МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12 "Налоги на прибыль", но он не применяется на территории РФ [22].

МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» – один из самых сложных стандартов. Компаниям необходимо учитывать одновременно все правила признания активов и обязательств в финансовой отчетности и все налоговые последствия, связанные с будущим использованием, продажей или погашением таких активов и обязательств [46, с. 3,]. Цель МСФО (IAS) 12«Налоги на прибыль» – определить порядок учета налогов на прибыль. В приложении 3 представлена краткая схема МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль».

Для полноты исследования необходимо отметить еще один немаловажный регулятор правоотношений в области бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций, а именно: судебный прецедент. Российская Федерация относится к континентальной (или романо-германской) правовой системе, в связи, с чем официально страной прецедентного права не является. Однако в настоящее время глава 25 Налогового кодекса РФ столь сложна и запутанна, что позиции, изложенные высшими судебными инстанциями государства в рамках рассмотрения конкретных налоговых споров, как правило, учитываются и нижестоящими судами, и налоговыми органами. Более того, практика налогового

судопроизводства складывается таким образом, что судебные решения не только уточняют и раскрывают сущность правовой нормы, но и дополняют или изменяют текст нормативно-правового акта. К числу таких судебных доктрин и подходов относятся, в частности, концепции добросовестности налогоплательщика и разумной осмотрительности при выборе контрагента, понятия необоснованной налоговой выгоды и злоупотребления правом в налоговой сфере [27, с. 6].

Необходимо отметить, что расчеты с бюджетом по налогу на прибыль организаций на конкретном предприятии можно выделить в отдельную подсистему. Каждому предприятию необходимо знать нормативно-правовое регулирование учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль, чтобы быть в курсе актуальных на данный момент налоговых ставок, тарифов и лимитов доходов. Правильный учет расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций позволит юридическому лицу избежать начислений штрафов и пеней.

1.3 Цель, задачи и методика бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций

Учет расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций позволяет предприятию определять не только общее состояние по уплачиваемому налогу, но и видеть его внутреннее наполнение, т.е. иметь точное представление о структуре своей задолженности перед бюджетом по налогу на прибыль организаций.

В этой связи целью бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций является:

- формирование полной и достоверной информации о суммах доходов и расходов налогоплательщика, которые устанавливают величину налоговой базы отчетного периода;
- обеспечение нужной информацией внутренних и внешних

пользователей для исполнения контроля за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты налога в бюджет;

- предоставление внутренними пользователями информации, которая позволяет минимизировать налоговые риски и оптимизировать налоги [63, с. 633].

Задачи бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций представлены на рисунке 4.

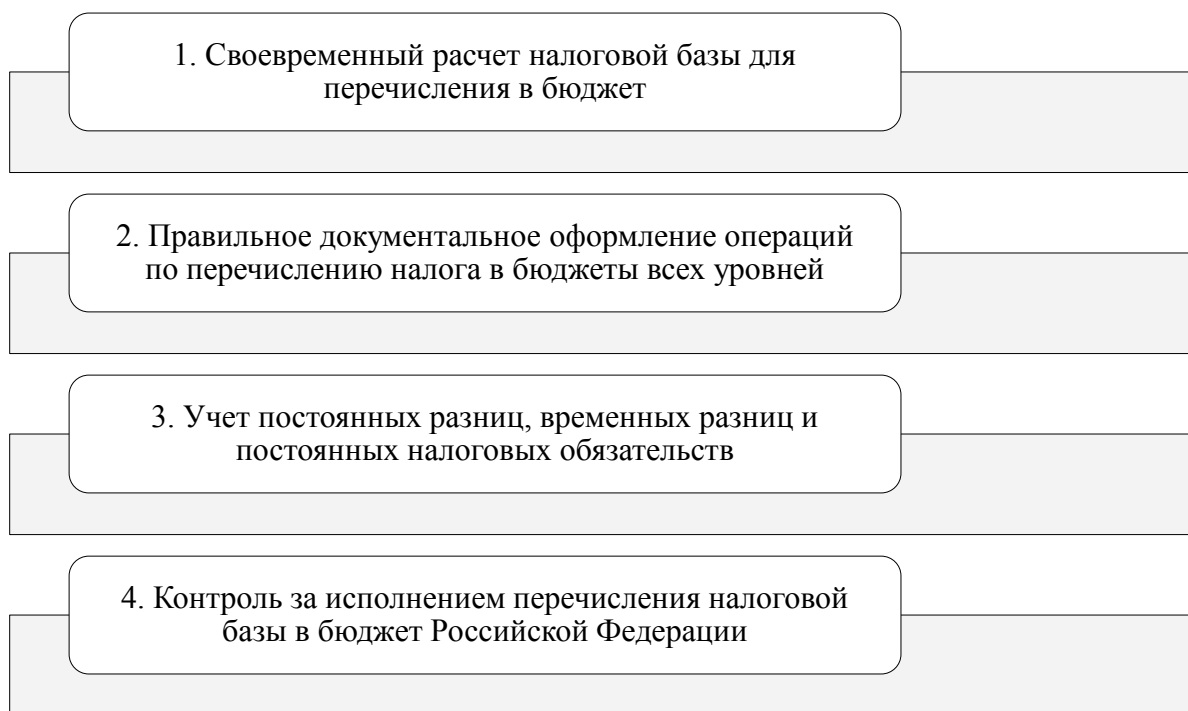


Рис. 4. Задачи учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций

Основных взаимосвязанных между собой задач всего четыре. Касательно первой задачи. «Выполнение основной задачи учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций, заключающийся в обеспечении полного и своевременного поступления налога в бюджет, имеет важное значение для государства, но с другой стороны не менее важной и для предприятия-налогоплательщика, поскольку обеспечивает невозможность применения со стороны фискальных органов штрафных санкций за неполное и несвоевременное перечисление платежей в бюджет, чем обеспечивается более

высокий уровень чистой прибыли предприятия» [26, с. 54].

Касательно задачи два. Для отражения фактов хозяйственной жизни по расчетам с бюджетом используется счет 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам», который предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, и налогам с работниками этой организации.

Задача три определяется следующим. Разница между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшаяся в результате применения различных правил признания доходов и расходов, которые установлены в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету и законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, состоит из постоянных и временных разниц.

Информация о постоянных и временных разницах формируется в бухгалтерском учете либо на основании первичных учетных документов непосредственно по счетам бухгалтерского учета, либо в ином порядке, определяемом организацией самостоятельно. При этом постоянные и временные разницы отражаются в бухгалтерском учете обособленно. В аналитическом учете временные разницы учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница [3].

Четвертая задача - контроль за исполнением перечисления налоговой базы в бюджет Российской Федерации. Доходы от федеральных налогов и сборов, региональных налогов, местных налогов и сборов, страховых взносов на обязательное социальное страхование, иных обязательных платежей, других поступлений, являющихся источниками формирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, зачисляются на счета органов Федерального казначейства для их распределения этими органами в соответствии с "нормативами", установленными настоящим Кодексом, законом (решением) о бюджете и иными законами субъектов Российской Федерации и муниципальными правовыми актами, принятыми в соответствии с

положениями настоящего Кодекса, между федеральным бюджетом, бюджетами субъектов Российской Федерации, местными бюджетами, а также бюджетами государственных внебюджетных фондов в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации [3].

Для каждого налога, который экономический субъект исчисляет и уплачивает в бюджет в соответствии с законодательством Российской Федерации, открывается отдельный субсчет к счету 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» (рисунок 5) [18].

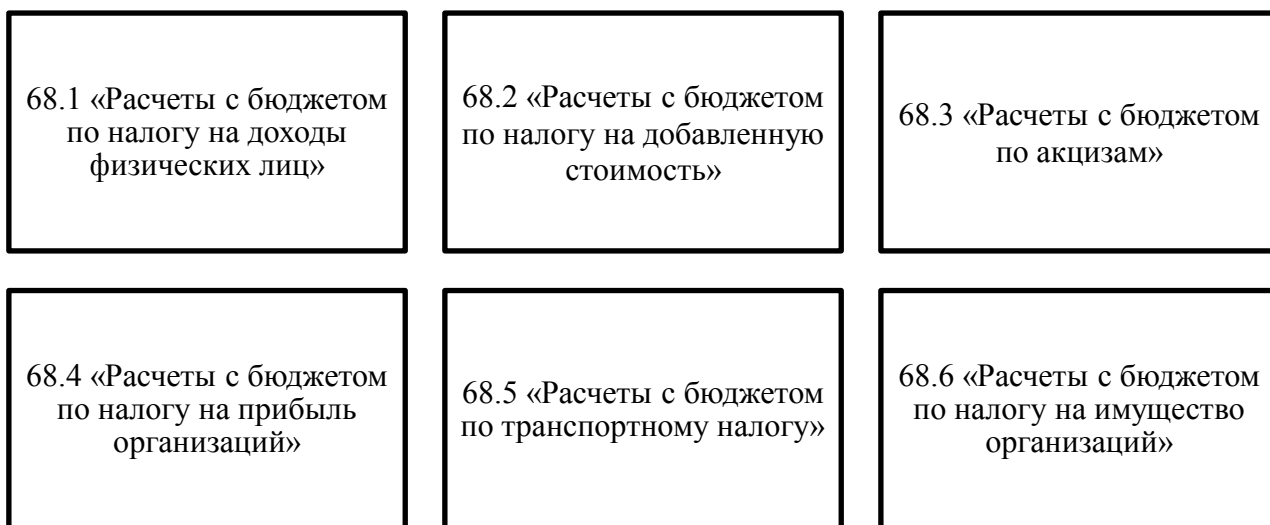


Рис. 5. Субсчета, открываемые к счету 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»

В таблице 2 отражены типовые бухгалтерские записи организации по учету расчетов с бюджетом по налогу на прибыль.

Таблица 2

Типовые бухгалтерские записи по расчетам с бюджетом по налогу на прибыль организаций

Содержание факта хозяйственной деятельности	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
1	2	3
Отражено начисления к уплате в бюджете налога на прибыль	99 «Прибыли и убытки»	68.4 «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль организаций»

1	2	3
Отражено начисление отложенного налогового актива	09 «Отложенные налоговые активы»	68.4 «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль организаций»
Отражено начисление отложенного налогового обязательства	68.4 «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль организаций»	77 «Отложенные налоговые обязательства»
Отражено начисление постоянного налогового обязательства	99 «Прибыли и убытки»	68.4 «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль организаций»
Отражено начисление постоянного налогового актива	68.4 «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль организаций»	99 «Прибыли и убытки»
Отражено перечисление налога	68.4 «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль организаций»	51 «Расчетные счета»

Выполнение требований ПБУ 18/02 предполагает внесение изменений в организацию бухгалтерского учета, а также оформление бухгалтерских проводок по синтетическим счетам бухгалтерского учета [18] (рисунки 6, 7 и 8).

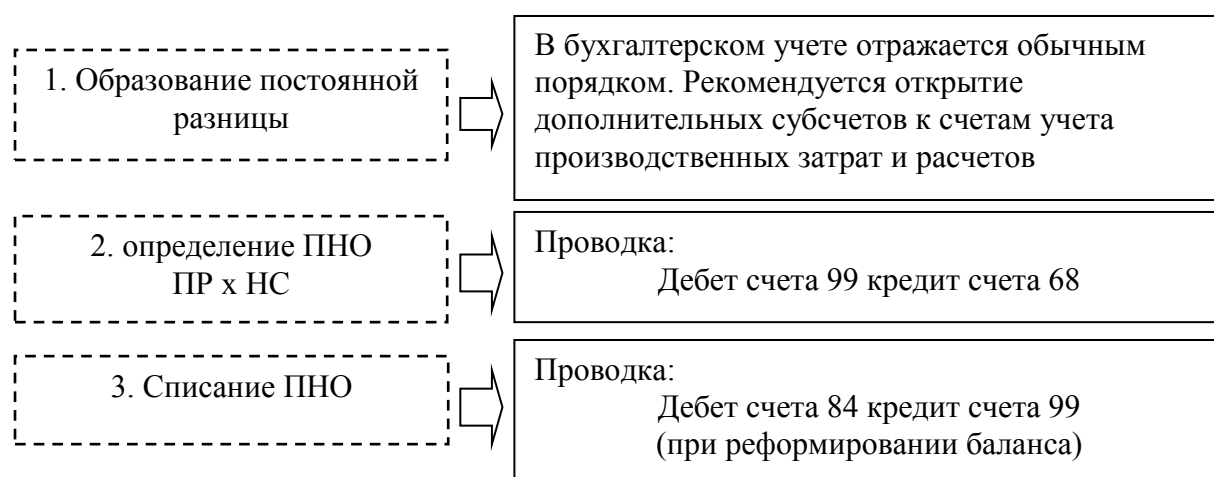


Рис. 6. Отражение в бухгалтерском учете постоянных налоговых обязательств в соответствии с ПБУ 18/02 [18]

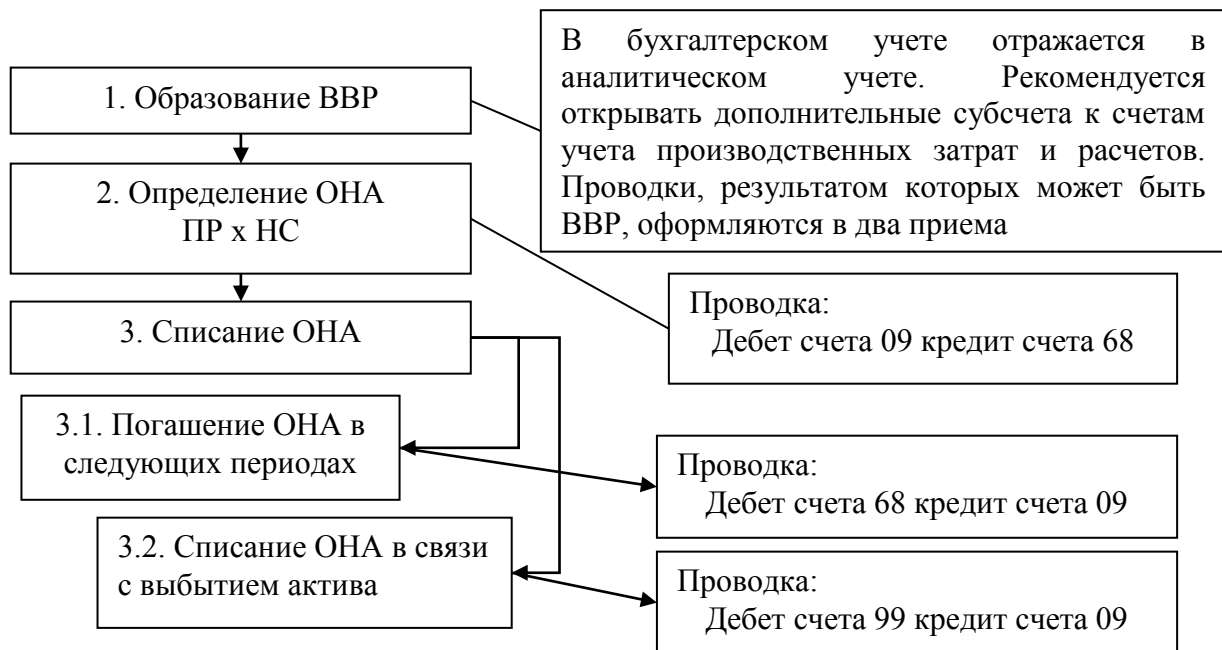


Рис. 7. Отражение в бухгалтерском учете отложенных налоговых активов в соответствии с ПБУ 18/02 [18]

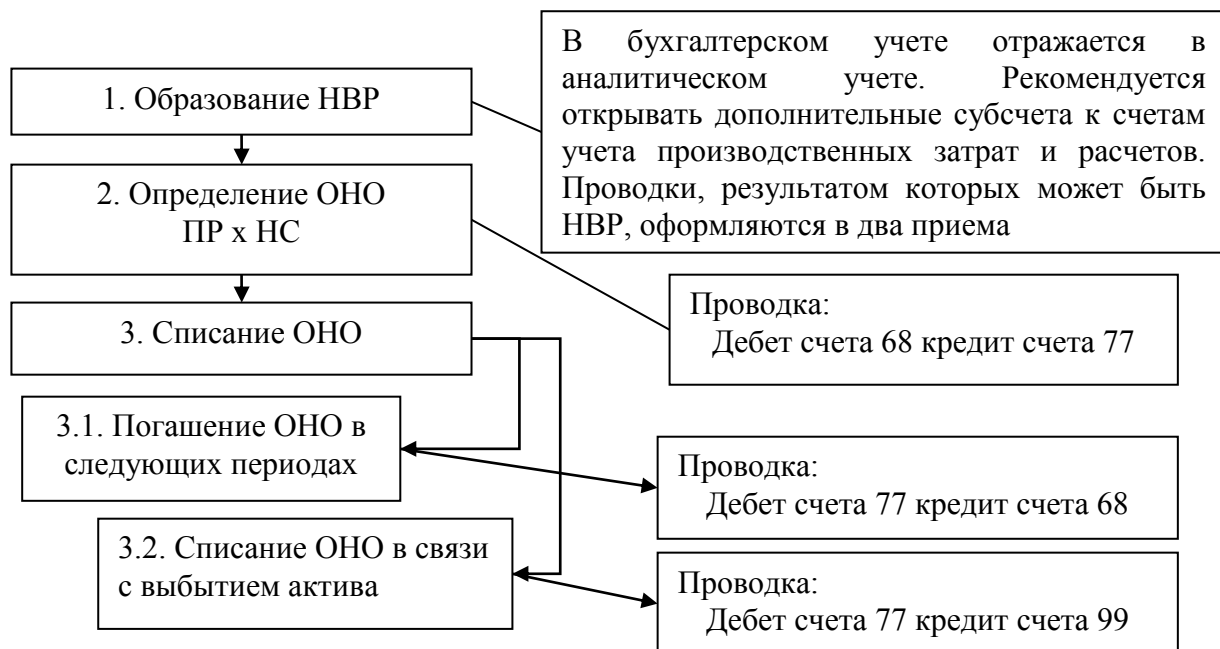


Рис. 8. Отражение в бухгалтерском учете отложенных налоговых обязательств в соответствии с ПБУ 18/02 [18]

«При отражении задолженности по налогу на прибыль в бухгалтерском балансе должен быть соответствующий акт сверки с налоговыми органами» [55, с. 267–277].

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах раскрывается информация об изменении оценочных значений [18, п. 6].

«Информация о расчетах по налогу на прибыль, представленная в бухгалтерской отчетности, весьма разнообразна и ее некорректное раскрытие может приводить к существенным искажениям сразу нескольких показателей отчетности» [52, с. 269–277].

Исходя из вышеизложенного, необходимо отметить, что предоставление достоверной и своевременной информации в части получения прибыли и исчисления налогов позволит экономическим субъектам вести честный бизнес и обеспечит минимизацию рисков связанных с недостоверностью исчисления налога на прибыль данного субъекта хозяйствования.

2 Действующая практика бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций

2.1 Техничко-экономическая характеристика ООО «ВариоЛюкс»

Торговая организация ООО «ВариоЛюкс» является обществом с ограниченной ответственностью, которое учреждено и действует в соответствии с Гражданским [1, 2] и Налоговым кодексом РФ [4, 5], а также иными действующими законодательными актами РФ. Организация успешно работает на рынке более десятилетия.

Торговая организация производит и продает безалкогольные напитки и минеральные воды. Руководство деятельностью ООО «ВариоЛюкс», в соответствии с Уставом, осуществляется генеральным директором. Директор ООО «ВариоЛюкс» решает вопросы по разработке, реализации и достижению поставленных перед торговой организацией целей в рамках выбранной политики. В соответствии штатного расписания, в ООО «ВариоЛюкс» работает 75 человек. Трудовые отношения с работниками на данном предприятии регулируются нормами трудового законодательства и оформляются трудовыми договорами. ООО «ВариоЛюкс» обеспечивает сотрудникам стабильную оплату труда гарантированную законом, условия труда и меры социальной защиты. В ООО «ВариоЛюкс» соблюдаются все нормы трудового законодательства Российской Федерации, сотрудникам предоставляется ежегодный оплачиваемый отпуск, оплачивается больничный лист, задержки в выплате заработной платы отсутствуют. В практике управления ООО «ВариоЛюкс» используется линейно-функциональная организационная структура (см. рисунок 9).

ООО «ВариоЛюкс» применяет общую систему налогообложения, предусматривающую уплату следующего перечня налогов:

- налог на прибыль организаций (по ставке 20%);
- НДС (по ставке 18%);

- налог на имущество предприятия;
- страховые взносы во внебюджетные фонды.

С 1 января 2018 года власти России ввели налог на движимое имущество, теперь платить налог должны организации по ставке 1,1% [70].

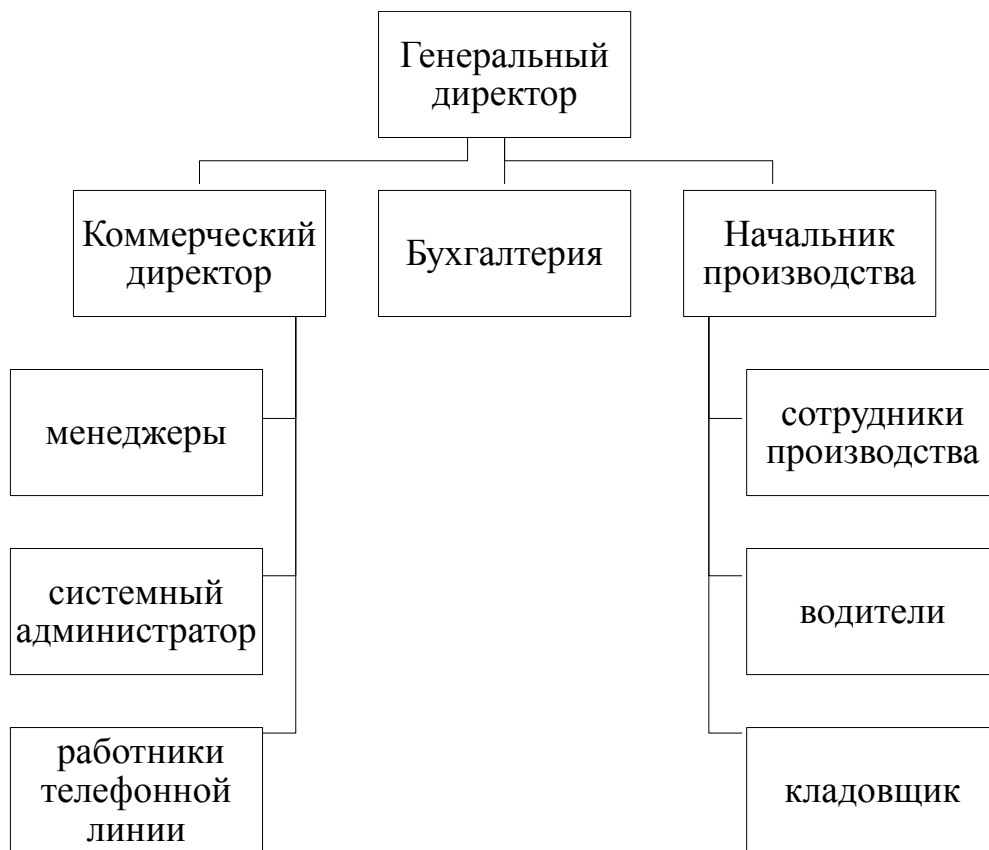


Рис. 9. Организационная структура ООО «ВариоЛюкс»

Для того чтобы понять, насколько эффективно исследуемый экономический субъект осуществляет свою деятельность, на основании бухгалтерской финансовой отчетности ООО «ВариоЛюкс» за 2015–2017 гг., представленной в приложениях 4, 5 и 6, проведен анализ основных финансово-экономических показателей деятельности исследуемой организации.

Анализ начат с изучения бухгалтерского баланса ООО «ВариоЛюкс» за 2015-2017 гг. В таблице 3 и на рисунке 10 представлены состав, структура и динамика имущества ООО «ВариоЛюкс» за 2015-2017 гг., а также источников его формирования.

Таблица 3

Состав, структура имущества ООО «ВариоЛюкс» и источников его формирования за 2015–2017 гг.

Показатель	Значение показателей						Изменение за анализируемый период	
	в тыс. руб.				в % к валюте баланса		Тыс. руб.	в разах
	31.12.2014	31.12.2015	31.12.2016	31.12.2017	на начало анализируемого периода (31.12.2014)	на конец анализируемого периода (31.12.2017)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Внеоборотные активы	2212	2983	19300	19450	10,4	29,8	17238	+8,8 раза
в том числе: основные средства	2212	2729	19300	19450	10,4	29,8	17238	+8,8 раза
Оборотные активы, всего:	18970	48260	54462	45924	89,6	70,2	26954	+142,1
в том числе: запасы	8835	14823	19225	27516	41,7	42,1	18681	+3,1 раза
Дебиторская задолженность	4887	5739	4350	1944	23,1	3	-2943	-60,2
Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения	4139	27308	27884	14256	19,5	21,8	10117	+3,4 раза
Собственный капитал	10472	17244	20148	21247	49,4	32,5	10775	+102,9
Краткосрочные обязательства, всего	10710	33999	53614	44127	50,6	67,5	33417	+4,1 раза
в том числе: заемные средства	–	22266	20359	27128	–	41,5	27128	–
Валюта баланса	21182	51243	73762	65374	100	100	44192	+3,1 раза

Из данных таблицы 3 видно, что имущество организации состоит из внеоборотных и оборотных активов, при этом по состоянию на 31 декабря 2017

года в активах ООО «ВариоЛюкс» доля внеоборотных средств определена 1/3, а текущих активов, в 2/3 суммы.

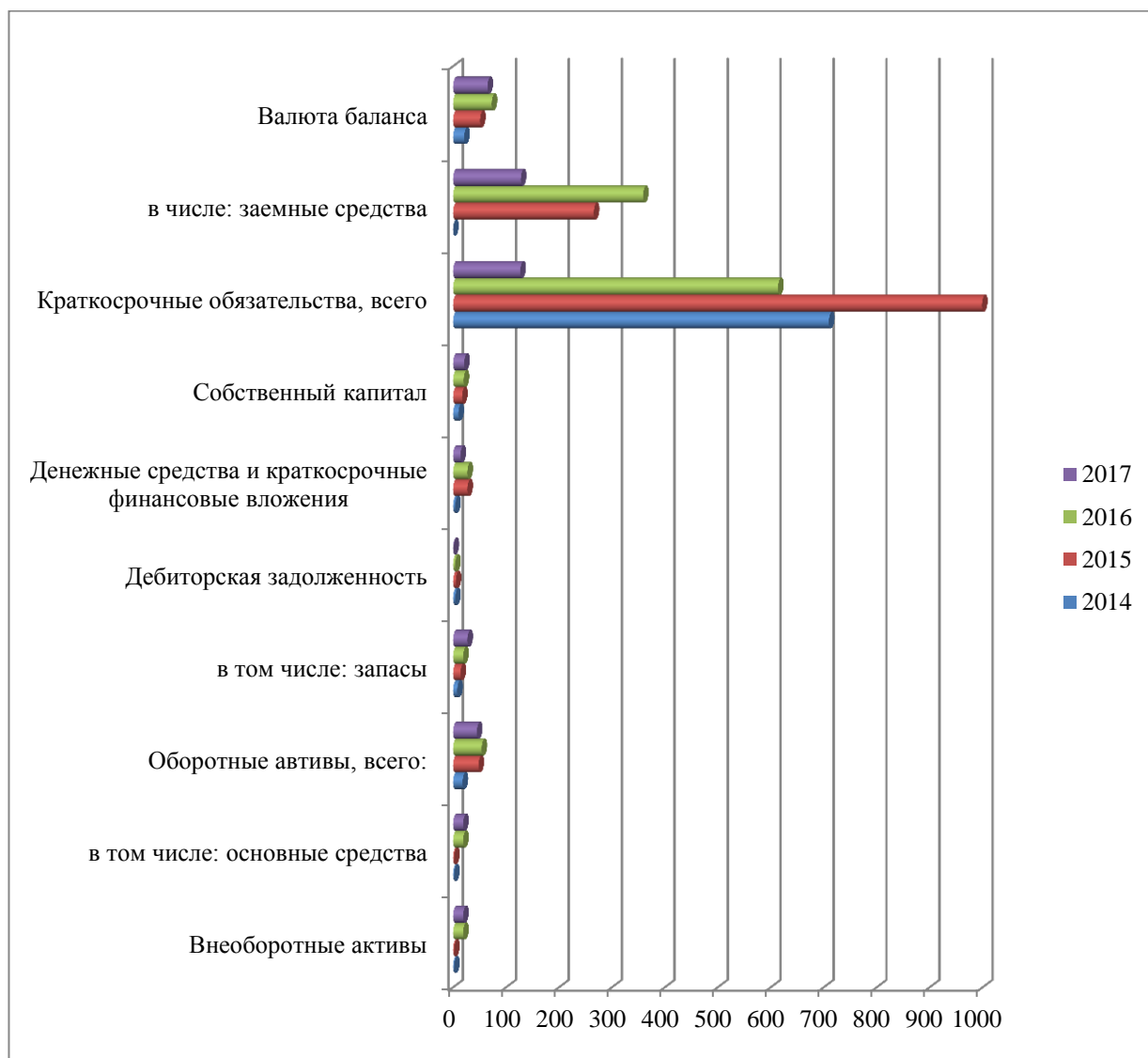


Рис. 10. Динамика состава, структуры имущества ООО «ВариоЛюкс» и источников его формирования 2014-2017 гг.

Необходимо отметить, что стоимость имущества ООО «ВариоЛюкс» за весь период увеличилось в 3,1 раза с 21 182 тыс.руб. до 65 374 тыс. руб. Рост величины активов ООО «ВариоЛюкс» связан в первую с ростом таких статей актива бухгалтерского баланса, как запасы – 18 681 тыс. руб., основные средства – 17 238 тыс. руб., краткосрочные финансовые вложения – 10 417 тыс. руб.

Источники формирования имущества представлены собственным

капиталом и краткосрочными обязательствами, в состав которых включены краткосрочные кредиты и займы, а также кредиторская задолженность. Долгосрочные обязательства у ООО «ВариоЛюкс» отсутствуют.

На 31 декабря 2017 года собственный капитал организации составил 21 247 тыс. руб. За анализируемый период собственный капитал ООО «ВариоЛюкс» увеличился на 102,9%, что меньше темпа роста активов организации (142,1%). Превышение темпов роста оборотных активов над темпами роста собственного капитала следует рассматривать как негативный фактор, определяющий формирование оборотных активов за счет внешних источников финансирования, что в свою очередь может отразиться на финансовой устойчивости торговой организации. В пассиве бухгалтерского баланса ООО «ВариоЛюкс» прирост наблюдается по краткосрочным заемным средствам на 27 128 тыс.руб., нераспределенной прибыли на 10 775 тыс. руб., кредиторская задолженность на 6 289 тыс.руб.

Далее, в таблице 4, по данным отчетов о финансовых результатах за 2015-2017 гг., проанализированы основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «ВариоЛюкс».

Таблица 4

Финансовые результаты деятельности ООО «ВариоЛюкс» за 2015–2017

гг.

Показатель	Значение показателя тыс. руб.			Изменение показателя, тыс.руб.		Изменение показателя, %	
	2015 г.	2016 г.	2017г.	2016- 2015	2017- 2016	2016/2015	2017/2016
1	2	3	4	5	6	7	8
Выручка	42764	49345	61621	6581	12276	115,4	124,9
Себестоимость	24998	29774	57746	4776	27972	119,1	193,9
Прибыль (убыток) от продаж	9203	7654	3875	-1549	-3779	83,2	50,6
ЕВИТ (прибыль до уплаты процентов и налогов)	9043	5492	2655	-3551	-2837	60,7	48,3
Текущий налог на прибыль	1809	1098	531	-711	-657	60,7	48,4

1	2	3	4	5	6	7	8
Чистая прибыль (убыток)	7234	4394	2124	-2840	-2270	60,7	48,3
Рентабельность продаж	21,5	15,5	6,3	-	-	-	-
Рентабельность продаж по чистой прибыли	16,9	8,9	3,4	-	-	-	-

Из таблицы 4 следует, что за 2017 г. выручка от продаж составила 61 621 тыс.руб., увеличившись за рассматриваемый период на 18 857 тыс. руб. по отношению к 2015 году. Расходы по обычным видам деятельности ООО «ВариоЛюкс» включающие в себя себестоимость продаж и управленческие расходы, за анализируемый период увеличились на 24 185 тыс.руб. (+2,1%). Прибыль от продаж за 2017 год равнялась 3875 тыс. руб., при этом финансовый результат от продаж уменьшился на 5 328 тыс. руб. или на 57,9% по отношению к начальному периоду. Основной причиной снижения прибыли от продаж является превышение темпа роста расходов по обычным видам деятельности над темпом роста прибыли от продаж. Наглядно динамика показателей представлена на рисунке 11.

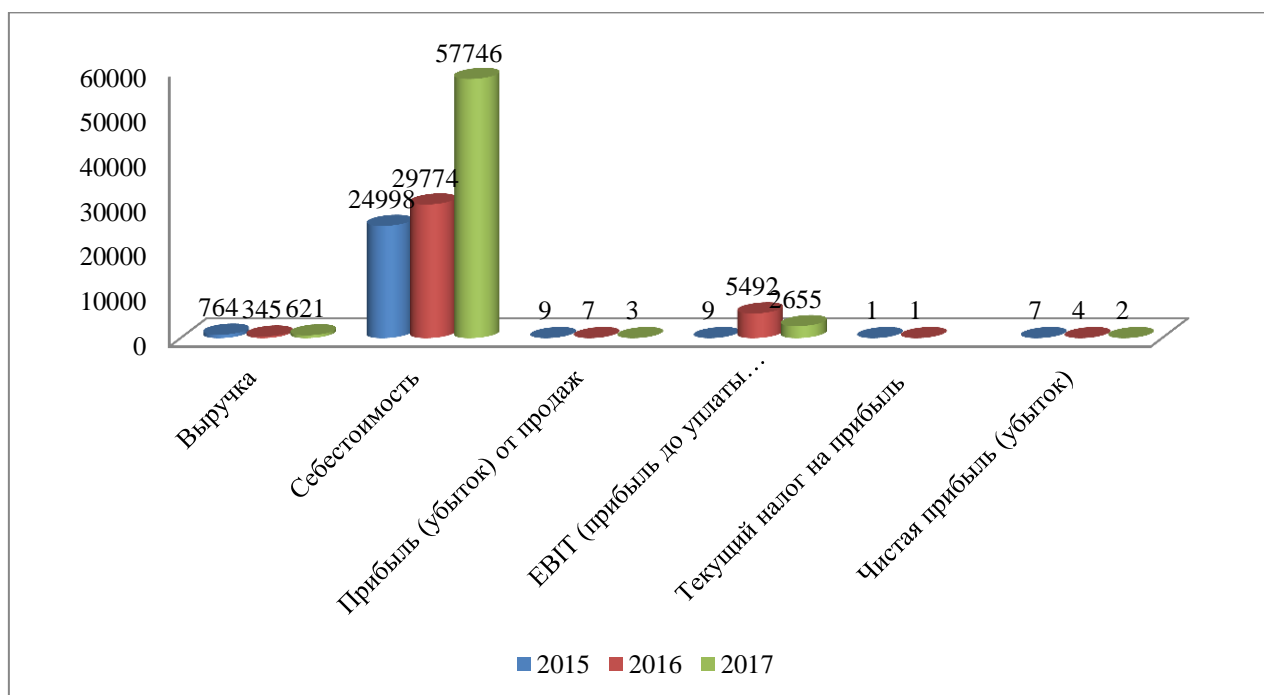


Рис. 11. Динамика финансовых результатов деятельности ООО «ВариоЛюкс» за 2015–2017 гг.

Представленные в таблице 4 показатели рентабельности за 2015-2017 гг. имеют положительное значение, и свидетельствует о прибыльности и эффективности деятельности торговой организации. Так, рентабельность продаж в 2015 г. имеет значение 21,5%, в 2016 - 15,5% и в 2017 - 6,3%.

В свою очередь рентабельность продаж по чистой прибыли также имеет положительное значение, что составляет в 2015 г. - 16,9%, в 2016 - 8,9% и в 2017 - 3,4%. Однако, необходимо заметить, что динамика показателей рентабельности ООО «ВариоЛюкс» взяла курс на снижение, что в свою очередь указывает на присутствие факторов негативного влияния.

Так, к примеру, прибыль от продаж в 2017 году составляла 6,3% от полученной выручки. Тем не менее, имеет место падение рентабельности обычных видов деятельности по сравнению с данным показателем за 2015 год (-70,8%) (см. рисунок 12).

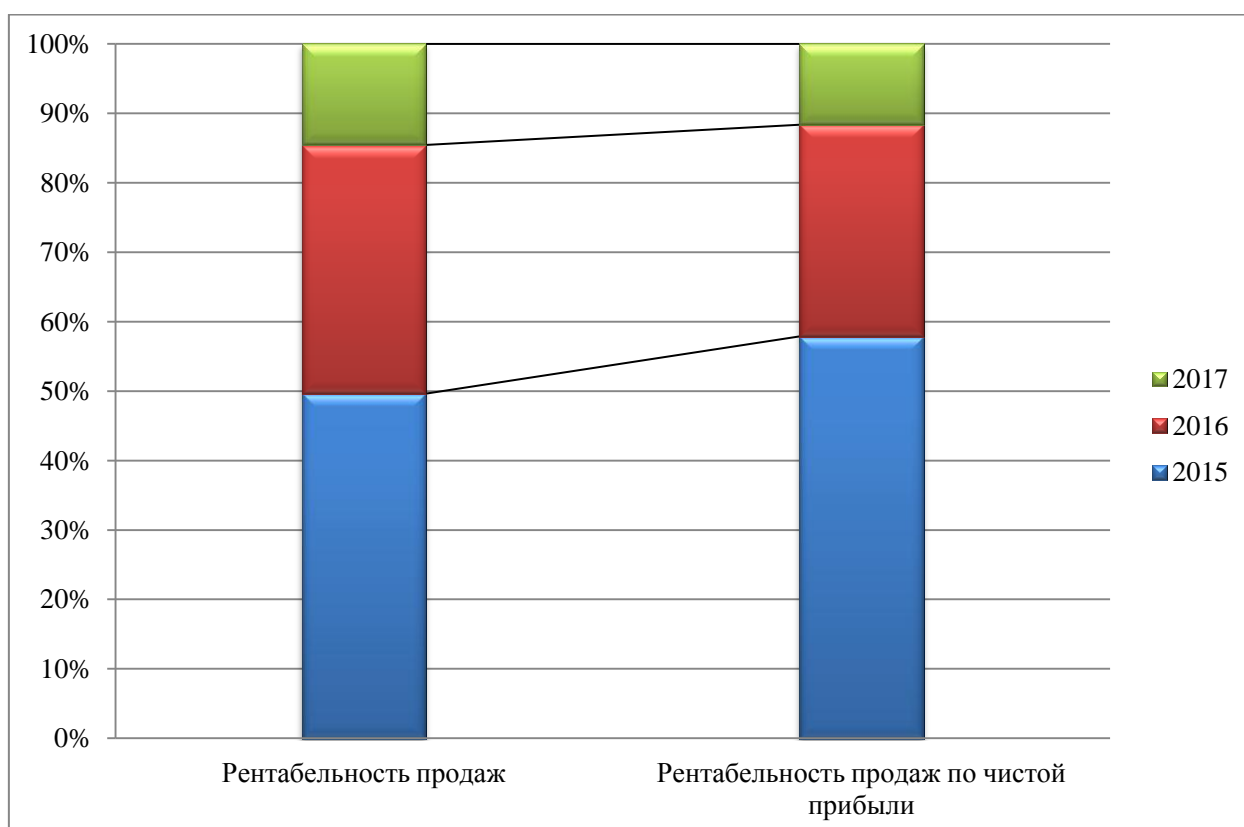


Рис. 12. Динамика показателей рентабельности

деятельности за 2015-2017 гг. указывают на то, что эффективность деятельности ООО «ВариоЛюкс» за анализируемый период снизилась, так как снизились как прибыль от продаж, так и чистая прибыль организации, а также в 2017 году снизились показатели рентабельности.

В ООО «ВариоЛюкс» используется программа «1С: Бухгалтерия» для ведения бухгалтерского и налогового учета. Для целей исчисления и уплаты налога на прибыль организация ведет учет доходов и расходов.

Доходы и расходы в ООО «ВариоЛюкс» разделяются на доходы и расходы по обычным видам деятельности и прочие доходы и расходы.

Определение момента получения дохода для целей исчисления налога на прибыль осуществляется методом начисления. Прямые расходы текущего отчетного периода подлежат распределению на незавершенное производство и на изготовленную в текущем месяце продукцию с учетом соответствия осуществленных расходов изготовленной продукции.

В ООО «ВариоЛюкс» продажа на сумму свыше 100 тыс.руб. производится на основании заключенных между ним и покупателями договоров поставки, который, согласно п. 5 ст. 454ГК РФ, является отдельным видом договора купли-продажи.

Договор отвечает требованиям норм глав 9–18 Гражданского кодекса РФ (часть первая) от 30.11.1994 №14-ФЗ и содержит следующую информацию:

- реквизиты обеих сторон;
- срок действия договора;
- предмет договора;
- порядок и сроки предоставления товара;
- порядок расчетов, документооборота и сверки между двумя экономическими субъектами
- порядок урегулирования споров и разногласий.

К договору поставки ООО «ВариоЛюкс» часто прилагается спецификация – документ, в котором прописывается наименование всех позиций поставляемой продукции, ее количество и другие характеристики.

Зачастую предмет договора определяется именно с помощью спецификации, которая является приложением к договору.

Все расчеты с покупателями ООО «ВариоЛюкс» строит на основании заключенных договоров (рисунок 13).

Финансовый результат по обычным видам деятельности определяется путем сопоставления кредитового и дебетового оборота по счету 90 «Продажи».

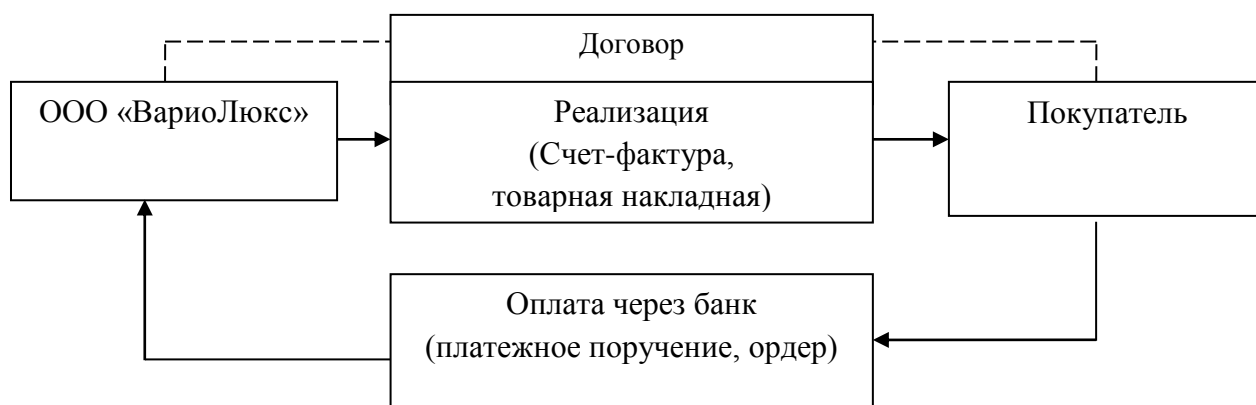


Рис. 13. Документальное оформление расчетов с покупателями и заказчиками

В процессе подготовки к формированию отчета о финансовых результатах составляются оборотно-сальдовые ведомости и карточки счета 90 «Продажи». В ООО «ВариоЛюкс» к счету 90 «Продажи» открыты следующие аналитические субсчета первого порядка.

- 90.01 «Выручка от продаж»;
- 90.02 «Себестоимость продаж»;
- 90.03 «Налог на добавленную стоимость»;
- 90.04 «Коммерческие расходы»;
- 90.05 «Управленческие расходы»;
- 90.09 «Прибыль/убыток от продаж».

По дебету счета 90 «Продажи» на субсчете 90.02 бухгалтерия ООО «ВариоЛюкс» учитывает себестоимость продаж, по которым на субсчете 90.01 признана доходом. Организация применяет общую систему

налогообложения, поэтому по дебету счета на субсчете 90.03. «Налог на добавленную стоимость» бухгалтерия ООО «ВариоЛюкс» учитывает сумму налога на добавленную стоимость, причитающуюся к получению от покупателя.

Субсчет 90.09 используется бухгалтерией ООО «ВариоЛюкс» для выявления финансово результата от продаж за отчетный месяц. Финансовый результат по основной деятельности 90.09 определяется путем сопоставления кредитового и дебетового оборота по счету 90 «Продажи».

Выручка организации от продаж в 2017 году составила 61621 тыс. руб. При реализации товаров начислен НДС в размере 11 092 тыс. руб. Бухгалтерией ООО «ВариоЛюкс» по итогам каждого месяца производится расчет себестоимости. Себестоимость продаж в 2017 году составила 57 746 тыс. руб.

По дебету счета 90 «Продажи» ООО «ВариоЛюкс» сформирована себестоимость продаж, а по кредиту счета будет отражен доход по основной деятельности.

Расчет финансового результата от обычных видов деятельности ООО «ВариоЛюкс» осуществляется посредством соотнесения кредита и дебета счета 90 «Продажи». Отражение финансового результата от обычных видов деятельности ООО «ВариоЛюкс» осуществляется бухгалтерской записью, отраженной в таблице 5.

Таблица 5

Выписка из журнала регистрации фактов хозяйственной деятельности ООО «ВариоЛюкс» по отражению финансового результата по основной деятельности за 2017 год

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс.руб.	Первичные учетные документы
	Дебет	кредит		
1	2	3	4	5
Отражена выручка от продажи	62«Расчеты с покупателями и заказчиками»	90.01«Выручка»	72713	Счета-фактуры, товарные накладные

1	2	3	4	5
Отражен налог на добавленную стоимость	90.03 «Налог на добавленную стоимость»	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» субсчет 2 «Налог на добавленную стоимость»	11092	Счет-фактура
Отражена себестоимость продаж	90.02 «Себестоимость продаж»	41 «Товары»	57746	Счета-фактуры товарные накладные, бухгалтерская справка-расчет
Определена и списана прибыль от продажи	90.09 «Прибыль /убыток от продаж»	99.01 «Прибыли и убытки»	3875	Бухгалтерская справка-расчет

В шестой таблице представлены итоговые обороты ООО «ВариоЛюкс» по счету 90 «Продажи» за 2017 год.

Таблица 6

Обороты по счету 90 «Продажи» ООО «ВариоЛюкс»
за 2017 г. в тыс. руб.

Наименование субсчета к счету 90 «Продажи»	Оборот за период	
	дебет	кредит
90.01 «Выручка»		72713
90.02 «Себестоимость продаж»	57746	
90.03 «Налог на добавленную стоимость»	11092	
90.09 «Прибыль/убыток от продаж»	3875	
Итого	72713	72713

Прибыль ООО «ВариоЛюкс» зависит не только от продажи по основной деятельности, но и от других видов деятельности, которые ее либо увеличивают, либо уменьшают.

Для отражения финансовых результатов от прочих видов деятельности рабочим планом счетов ООО «ВариоЛюкс» предусмотрен счет 91 «Прочие доходы и расходы», к которому в организации открыты следующие аналитические субсчета первого порядка.

91.01 «Прочие доходы»;

91.02 «Прочие расходы».

Прочие доходы ООО «ВариоЛюкс», полученные в 2017 г., включают в себя штрафы за нарушение условий договоров, доходы от реализации прочего имущества (материальные ценности).

Прочие расходы ООО «ВариоЛюкс», полученные в 2017 г., включают в себя расходы по продаже материальных ценностей, расходы по услугам банка (за ведение расчетного счета, за снятие денежных средств).

Прочие доходы и расходы ООО «ВариоЛюкс» и финансовые результаты по прочим видам деятельности отражаются в организации бухгалтерскими записями, представленными в таблице 7.

Таблица 7

Выписка из журнала регистрации фактов хозяйственной деятельности
ООО «ВариоЛюкс» по отражению прочих доходов и расходов за 2017 год

Содержание факта хозяйственной деятельности	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.	Первичные учетные документы
	дебет	кредит		
1	2	3	4	5
Начислены штрафы за нарушение условий договоров	76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами»	91.01 «Прочие доходы»	24	Бухгалтерская справка, договора поставки
Отражен доход от реализации материальных ценностей	76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами»	91.01 «Прочие доходы»	80	Накладная отпуск материалов на сторону
Списана стоимость реализованных материальных ценностей	91.02 «Прочие расходы»	10 «Материалы»	56	Накладная отпуск материалов на сторону
Начислен НДС с выручки от продажи материальных ценностей	91.02 «Прочие расходы»	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»	12	Начислен НДС с выручка от продаж
Отражены расходы по услугам банка	91.02 «Прочие расходы»	51 «Расчетный счет»	646	Отражены расходы по услугам банка
Отражены проценты по краткосрочному займу	91.02 «Прочие расходы»	66 «Краткосрочные кредиты и займы»	610	Договор займа
Списан убыток от прочих доходов	99.01 «Прибыли и убытки»	91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»	1220	Бухгалтерская справка-расчет

Далее, в таблице 8, представлены обороты ООО «ВариоЛюкс» по счету 91 «Прочие доходы и расходы» по 2017 году.

Таблица 8

Обороты ООО «ВариоЛюкс» по счету 91 «Прочие доходы и расходы» за 2017 год, в тыс.руб.

Наименование субсчета к счету 91 «Прочие доходы и расходы»	Оборот за период	
	дебет	кредит
91.01 «Прочие доходы»		104
91.02 «Прочие расходы»	1324	
91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов»		1220
Итого	1324	1324

ООО «ВариоЛюкс» по прочим видам деятельности получило убыток в размере 1 220 тыс. руб., который отражен на отдельном субсчете 91.09 «Сальдо прочих доходов и расходов». Далее изучим практику ведения бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации.

2.2 Практика ведения бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации

Бухгалтерский учет расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций осуществляется в соответствии с учетной политикой. В ООО «ВариоЛюкс» учетная политика сформирована отдельно для целей бухгалтерского и налогового учета.

В настоящий момент во всех конфигурациях программного комплекса «1С: Бухгалтерия» реализован налоговый учет по налогу на прибыль организаций, посредством которого автоматически заполняются соответствующая декларация и аналитические налоговые регистры.

В бухгалтерском учете базой для налогообложения является сумма прибыли, выявленная в бухгалтерском учете как кредитовое сальдо по счетам 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» (таблица 9).

Аналитика к счету 99 «Прибыли и убытки» ООО «ВариоЛюкс» за 2017
год, тыс.руб.

Субконто	Обороты за период	
	дебет	кредит
Прибыль от продаж		3875
Сальдо прочих доходов и расходов	1220	
Итого по счету 99 «Прибыли и убытки»	2655	

Прибыль до налогообложения ООО «ВариоЛюкс» за 2017 год составила 2 655 тыс.руб.:

$$3\ 875 \text{ тыс.руб.} - 1\ 220 \text{ тыс.руб.} = 2\ 655 \text{ тыс.руб.}$$

ООО «ВариоЛюкс» в 2017 году получена прибыль до налогообложения, значит, определяется налог на прибыль по 20% ставке, так как организация находится на общем режиме налогообложения:

$$2\ 655 \text{ тыс.руб.} \times 20\% = 531 \text{ тыс. руб.}$$

Федеральным законом от 30.11. № 401-ФЗ в 2018 году определены ставки:

- федеральный бюджет – 3%;
- бюджет субъекта РФ – 17%.

В результате в ООО «ВариоЛюкс» за отчетный период остается чистая прибыль, представляющая налогооблагаемую прибыль за минусом налога на прибыль:

$$2655 \text{ тыс. руб.} - 531 \text{ тыс.руб.} = 2124 \text{ тыс.руб.}$$

Для учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль в ООО «ВариоЛюкс» применяется счет 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» к которому открыты следующие субсчета (таблица 10).

При начислении налога на прибыль в размере 531 тыс.руб. и формировании конечного финансового результата в ООО «ВариоЛюкс» (чистой прибыли в размере 2 124 тыс. руб.) по данным 2017 года формируется

корреспонденция счетов (см. таблицу 11).

Таблица 10

Субсчета к счету 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»,
открытые в ООО «ВариоЛюкс»

Номер счета, субсчета	Наименование счета, субсчета
68	Расчеты по налогам и сборам
68.1	Налог на доходы физических лиц
68.2	Налог на добавленную стоимость
68.3	Налог на прибыль организаций
68.4	Налог на имущество организаций
68.5	Транспортный налог
68.6	Земельный налог
68.9	Плата за загрязнение окружающей среды

При перечислении налога на прибыль бухгалтерией организации на основании сформированного платежного поручения делаются бухгалтерские записи (см. таблице 12).

Таблица 11

Выписка из журнала регистрации фактов хозяйственной операции ООО
«ВариоЛюкс» по отражению начисленного налога на прибыль на счетах
бухгалтерского учета и закрытия счета 99 «Прибыли и убытки»

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.	Первичные учетные документы
	дебет	кредит		
1	2	3	4	5
Отражено начисление налога на прибыль организаций за 2017 год	99.02 «Налог на прибыль»	68«Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» субсчет 3 «Налог на прибыль организаций»	531	Бухгалтерская справка-расчет
Итоговыми оборотами определен конечный финансовый результат за 2017 год (чистая прибыль)	99.09 «Прибыли и убытки»	84 «Нераспределенная прибыль»	2124	Бухгалтерская справка-расчет

Выписка из журнала регистрации фактов хозяйственных операций ООО
«ВариоЛюкс» по отражению перечисления налога на прибыль

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, в тыс.руб.	Первичные учетные документы
	дебет	кредит		
Перечислен налог на прибыль организации	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» субсчет 3 «Налог на прибыль организаций»	51 «Расчетные счета»	531	Платежное поручение

Далее проведем анализ платежей по налогу на прибыль ООО «ВариоЛюкс» на основании налоговых деклараций по налогу на прибыль за 2015-2017 гг. были составлены аналитические таблицы (Приложение 7-8).

Из приложения 7 видно, что, несмотря на увеличение доходов от продажи (+18 857 899 рублей за 2015–2017 гг.) и внереализационных доходов (+88615 рублей) сумма уплаченного налога на прибыль значительно снизилась (–1 277 479 рублей). В первую очередь, это связано с ростом расходов, уменьшающих сумму доходов от реализации (24 098 329 рублей) и ростом внереализационных расходов (1 235 581 рублей)

Из приложения 8 видно, что темп роста расходов значительно превышает темп роста доходов ООО «ВариоЛюкс», что повлияло на значение налогооблагаемой прибыли и, на значение налога на прибыль. Так, темп роста расходов, уменьшающих сумму доходов от продажи, составил 71%, в то время как темп роста доходов от продажи за 2015-2017 гг. определен в 44,1%. Аналогичная ситуация наблюдается и по внереализационным доходам и расходам. Так, внереализационные доходы выросли в рассматриваемом периоде на 582,1%, а темп прироста внереализационных расходов составил 1 413,6%.

Следовательно, можно сделать вывод о том, что сумма налога на прибыль ООО ВариоЛюкс за 2015-2017 гг. уменьшилась с 1 808 613 руб. до 531 134 руб. Причиной снижения являются суммы налога на прибыль и его удельного веса в структуре налоговых платежей организации явилось снижение налогооблагаемой прибыли за счет превышения темпа роста расходов над

темпом роста доходов торговой организации.

2.3 Порядок отражения фактов хозяйственной деятельности по налогу на прибыль в бухгалтерской и налоговой отчетности

Данные по налогу на прибыль отражаются в бухгалтерской и налоговой отчетности ООО «ВариоЛюкс», при составлении которой организация соблюдает все основные принципы бухгалтерского учета. Процедура составления бухгалтерской отчетности ООО «ВариоЛюкс» имеет несколько этапов (см. рисунок 14).

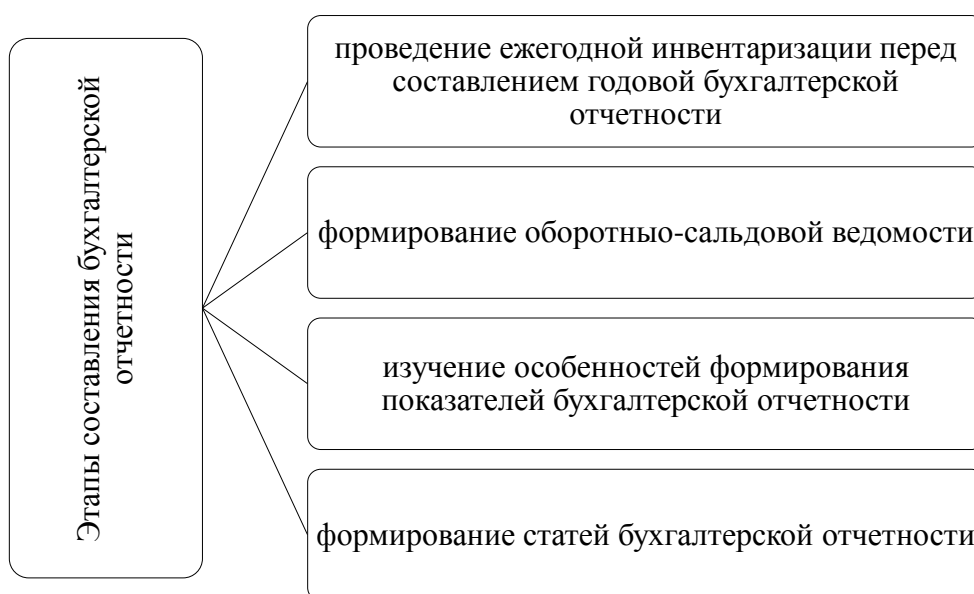


Рис. 14. Основные этапы составления бухгалтерской отчетности ООО «ВариоЛюкс»

Бухгалтерия ООО «ВариоЛюкс» перед составлением бухгалтерской отчетности организует имущественную инвентаризацию и инвентаризацию обязательств организации, при этом проводятся сверки расчетов со всеми контрагентами, затем формируется оборотно-сальдовая ведомость, на основании которой формируется бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах.

Ежегодно перед составлением бухгалтерской отчетности в

ООО «ВариоЛюкс» инвентаризация имущества и обязательств проводится в установленные учетной политикой, но не ранее 1 октября.

На основании правильно заполненных журналов операций в автоматизированной системе учета формируется оборотно-сальдовая ведомость за отчетный период, являющаяся основой составления отчетности.

Схема формирования бухгалтерской отчетности в ООО «ВариоЛюкс» отражена на рисунке 15.

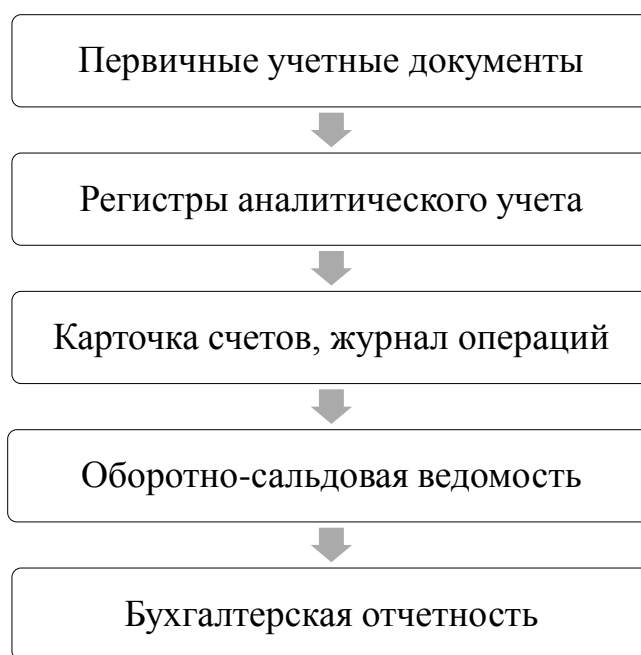


Рис. 15. Схема формирования бухгалтерской финансовой отчетности в ООО «ВариоЛюкс»

Данные по текущему налогу на прибыль отражаются в отчете о финансовых результатах ООО «ВариоЛюкс». Система минимальных показателей, представленных в отчете о финансовых результатах, определена п. 23 приказа Минфина РФ от 06.07.1999 №43 (ред. от №142н) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)», а также приказом Минфина России от 02.07.2010 №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

При формировании показателей отчета о финансовых результатах

ООО ВариоЛюкс обеспечивается соблюдение требований федеральных стандартов по бухгалтерскому учету. Выручка от продаж ООО «ВариоЛюкс» без НДС за 2017 год составила 61621 тыс.руб., что отражено по строке 2110 «Выручка» Отчета о финансовых результатах.

Себестоимость ООО «ВариоЛюкс» за 2017 год составила 57 746 тыс. руб., что отражено в бухгалтерском учете экономического субъекта на субсчете 90.02«Себестоимость продаж» и по строке 2120 «Себестоимость продаж» отчета о финансовых результатах.

Сопоставляя кредитовый и дебетовый обороты по счету 90«Продажи» бухгалтер ООО «ВариоЛюкс» определяет прибыль от продаж.

Прибыль от продаж ООО «ВариоЛюкс» за 2017 г. составила 385 тыс.руб., что отражено в бухгалтерско учете экономического субъекта на субсчете 90.09 «Прибыль/убыток от продаж» и отражено по строке 2200 в отчете о финансовых результатах.

Прочие доходы отражаются в отчете о финансовых результатах по строке 2340 «Прочие доходы». Общая сумма прочих доходов за 2017 год, отраженная в отчете о финансовых результатах, составила 104 тыс. руб.

Значение субсчета 91.02«Прочие расходы» в сумме 1 424 тысяч руб.отражается в отчете о финансовых результатах ООО «ВариоЛюкс» по двум статьям:

2330 «Проценты к уплате» – 610 тыс.руб.

2350 «Прочие расходы» – 714тыс.руб.

Значение субсчета 91.09«Сальдо прочих доходов и расходов» учитывается при расчёте статьи «Прибыль до налогообложения» отчета о финансовых результатах. Порядок формирования отчета о финансовых результатах ООО «ВариоЛюкс» представлен в таблице 13.

Так, по результатам исследования сделан вывод, что порядок формирования статей отчета о финансовых результатах соответствует требованиям действующего законодательства и принятой в экономическом субъекте учетной политике.

Формирование показателей прибыли по данным
Отчета о финансовых результатах

Порядок действий	Показатель	Код строки	Значение по данным ООО «ВариоЛюкс» за 2017 год
1	2	3	4
+	Выручка	2110	61621
-	Себестоимость	2120	57746
=	Валовая прибыль	2100	3875
-	Коммерческие расходы	2210	0
-	Управленческие расходы	2220	0
=	Прибыль от продаж	2200	3875
+, -	Результат от прочих доходов и расходов	2310+2320- 2330+2340- 2350	-1220
	Доходы от участия в других организациях	2310	0
	Проценты к получению	2320	0
	Проценты к уплате	2330	610
	Прочие доходы	2340	104
	Прочие расходы	2350	714
=	Прибыль до налогообложения	2400	2655
-	Расходы в связи с налогообложением	2410-2430- 2450-2460	531
	Текущий налог на прибыль	2410	531
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	0
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	0
	Прочее	2460	0
=	Чистая прибыль/убыток отчетного периода	2500	2124

Заполнение декларации по налогу на прибыль начинается с приложений к листу 02, так при его заполнении используются данные из них. Приложения 1 и 2 к декларации по налогу на прибыль сдают все налогоплательщики, остальные заполняются только при наличии соответствующих показателей. Все плательщики заполняют лист 02. Остальные листы, а также приложения к декларации по налогу на прибыль включаются в нее при необходимости.

Общие требования к заполнению декларации по налогу на прибыль содержатся в разделе II Порядка заполнения декларации по налогу на прибыль.

Общие правила заполнения декларации по налогу на прибыль:

Налоговая декларация по налогу на прибыль составляется нарастающим итогом с начала года.

Суммы указываются в полном рублевом эквиваленте, при этом значения менее 50 копеек отбрасываются, а 50 копеек и более округляются до целого рубля.

Нумерация страниц в сквозном порядке с титульного листа (001, 002 и т.д.). Каждому показателю соответствует одно поле, исключения – дата (3 поля с разделительной точкой) и десятичная дробь (2 поля с разделительной точкой). При отсутствии какого-либо показателя ставится прочерк — прямая линия, проведенная посередине знакомест по всей длине поля. Поля заполняются слева направо, в незаполненных местах ставятся прочерки.

При заполнении декларации по налогу на прибыль с использованием программного обеспечения значения числовых показателей выравниваются по правому.

Не допускается:

- исправление ошибок с помощью корректирующего или иного аналогичного средства;
- двусторонняя печать и скрепление листов декларации по налогу на прибыль приводящее к порче бумажного носителя.

Указанные правила применяются в ООО «ВариоЛюкс» при заполнении декларации по налогу на прибыль.

Налоговая отчетность сдается своевременно по телекоммуникационным каналам связи. В ООО «ВариоЛюкс» установлена программа для передачи бухгалтерской и налоговой отчетности в налоговую инспекцию. В ООО «ВариоЛюкс» за анализируемые 2015–2017 гг. выездные налоговые проверки не проводились. Налоговой инспекцией, в которой зарегистрировано ООО «ВариоЛюкс», по данным налоговым декларациям проводятся камеральные налоговые проверки.

Так, после предоставления ООО «ВариоЛюкс» налоговой декларации по

налогу на прибыль проведена камеральная налоговая проверка. В ходе камеральной налоговой проверки ошибок не выявлено. По результатам проверки составляется акт камеральной налоговой проверки.

Согласно пункту 2 статьи 100 НК РФ акт налоговой проверки подписывается лицами, проводившими соответствующую проверку, и лицом, в отношении которого проводилась эта проверка (его представителем). Об отказе лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка, или его представителя подписать акт делается запись в акте налоговой проверки.

Если обнаружено нарушение налогового законодательства, то по результатам камеральной налоговой проверки в отношении налогоплательщика выносится решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

В ООО «ВариоЛюкс» бухгалтерской службой не проводится налоговое планирование и расчет налоговой нагрузки. Необходимо отметить, что расчет налоговой нагрузки имеет важную для организации цель — расчет налогового бремени. Общепринятой методикой определения налогового бремени в организации является порядок расчета, разработанной Минфином России (2):

$$\text{НН} = (\text{НП} / (\text{В} + \text{ВД})) \times 100 \quad (2)$$

НН — налоговая нагрузка;

НП — общая сумма всех уплаченных налогов;

В — выручка;

ВД — внереализационные доходы.

Для расчета налоговой нагрузки по методике Минфина РФ составлена таблица 14.

Из таблицы 14 следует, что налоговая нагрузка по уплачиваемым ООО «ВариоЛюкс» налогам за 2015-2017 гг. снизилась с 8,61% до 3,50%. Снижение налоговой нагрузки наблюдается и по налогу на прибыль с 4,23% до 0,86%. Такое снижение объясняется снижением уплачиваемого налога на прибыль.

Расчет налоговой нагрузки ООО «ВариоЛюкс» за 2015–2017 гг. тыс, руб.

Показатели	Сумма, в руб.		
	2015 год	2016 год	2017 год
Налог на прибыль	1 808 613	1 097 520	531 134
Налог на добавленную стоимость	1 783 197	1 467 377	1 366 954
Налог на имущество	58 682	58 682	58 682
Транспортный налог	28 984	200 425	200 425
Земельный налог	4 840	4 840	4 840
Всего налогов	3 684 316	2 822 844	2 162 035
Выручка	42 763 476	49 344 805	61 621 375
Внереализационные доходы	15 224	0	103 839
Налоговая нагрузка по уплачиваемым налогам в %	8,61	5,72	3,50
Налоговая нагрузка по налогу на прибыль, в %	4,23	2,21	0,86

Прибыль же, в свою очередь, снизилась, несмотря на рост выручки организации, по причине роста расходов. Темпы роста расходов превысили темпы роста доходов в исследуемом периоде.

3 Пути совершенствования бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций

3.1 Совершенствование расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций

Результаты проведенного исследования в бакалаврской работе определили, что для ООО «ВариоЛюкс» необходимы мероприятия по совершенствованию исчисления налога на прибыль. По нашему мнению основные предполагаемые направления совершенствования расчета налога на прибыль организаций можно представить следующим образом (см. рисунок 16).

Определение финансового результата на базе обоснованных и документально подтвержденных затрат	<ul style="list-style-type: none">• Конкретизация периода получения прибыли, контроль над объемом себестоимости продукции, работ, услуг
Применение единой 20%-ной ставки налогообложения для субъектов всех отраслей народного хозяйства	<ul style="list-style-type: none">• Дифференциация ставок, введение повышенных ставок для субъектов финансового сектора
Отмена налогового кредита, используемого ранее более чем 85% предприятий и организаций	<ul style="list-style-type: none">• Возврат ранее действовавшего налогового кредита для организаций при освоении капвложений
Отмена 2%-ной ставки налога на прибыль, зачисляемой в местный бюджет муниципальных образований	<ul style="list-style-type: none">• Возврат 2%-ной ставки налога на прибыль, зачисляемой в местный бюджет
Введение амортизационной премии вместо инвестиционной льготы прямого действия	<ul style="list-style-type: none">• Изменение методических подходов к формированию базы по начислению амортизационных отчислений (с первоначальной стоимости)

Рис. 16. Направления совершенствования налога на прибыль организаций

М.М. Сулейманов, Р.М. Магомедова, А.М. Мирзаханова отмечают «если сравнивать с зарубежными странами то ставка налога на прибыль, в России 20%, – одна из самых низких. Во множестве стран данный налог прогрессивный, и ставка зависит уровня рентабельности, он служит действенным инструментом стимулирования малого бизнеса и позволяет изымать достаточные поступления в бюджет за счет сверхдоходов в крупных корпорациях» [62, с. 42].

Стимулирование предпринимательской активности – одна из ключевых задач современного этапа реформирования экономики обеспечивающей устойчивость развития каждого экономического субъекта. Налоговая система важнейшее звено в решении задач оптимизации налогообложения, обеспечивающая финансовыми ресурсами государственный бюджет, создает пути стимулирования предпринимательской деятельности.

Н.А. Истомина указывает «Одна из значимых ролей воздействия на финансовое состояние экономических субъектов принадлежит налогу на прибыль, а реализация гибкой амортизационной государственной политики способствует повышению инвестиционной активности» [52, с. 42].

М.М. Сулейманов, Р.М. Магомедова, А.М. Мирзаханова считают, что «при разработке амортизационной политики государство должно придерживаться определенных принципов».

Ожидаемые результаты от предлагаемых направлений совершенствования налога на прибыль организаций представлены на рисунке 17. Что касается объекта исследования, то ООО «ВариоЛюкс» предлагается следующее направление совершенствования расчета налога на прибыль организаций: перейти на способ уплаты авансовых платежей исходя из фактической прибыли за месяц.

Рассмотрим мероприятие по применению способа уплаты авансовых платежей исходя из фактической прибыли за месяц. ООО «ВариоЛюкс» не использует право исчисления ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли, так как это увеличивает трудоемкость работы

бухгалтерской службы и повышает ответственность за правильность и своевременность уплаты налога.

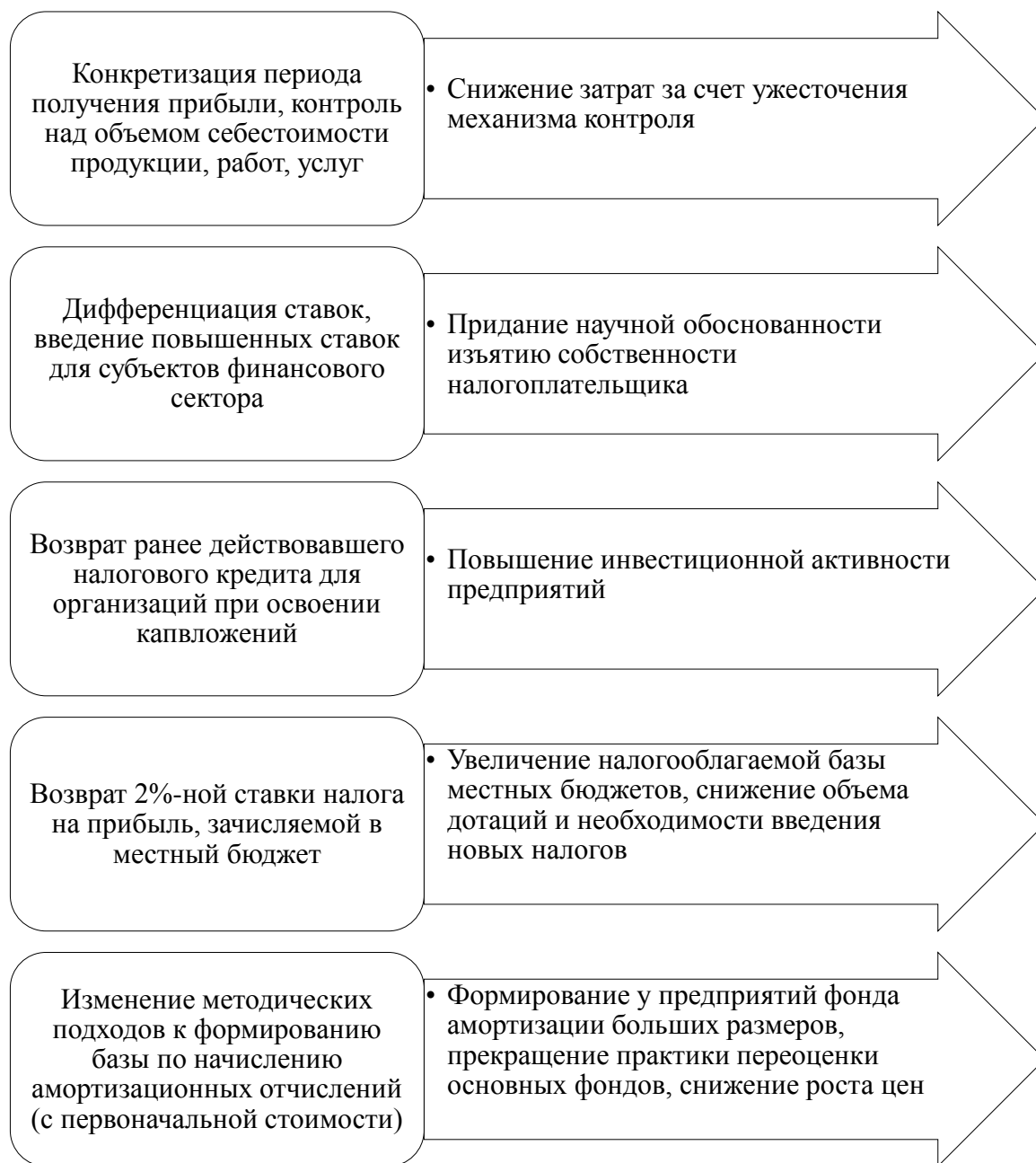


Рис. 17. Ожидаемые результаты от предлагаемых направлений совершенствования налога на прибыль организаций

Трудоемкость данного подхода к исчислению налога на прибыль организации объясняется тем, что данный вариант определяет необходимость ежемесячного расчета фактической прибыли и заполнение налоговой

декларации.

По нашему мнению для ООО «ВариоЛюкс» предлагаемый к рассмотрению вариант уплаты налога будет оптимальным, обоснованием тому служит факт сезонности производства и продажи продукции.

Сравним расчет двух систем уплаты авансовых платежей.

Допустим, для расчета будем использовать фактическую прибыль, а не нарастающую, то прогноз фактической прибыли за шесть месяцев 2018 года составит:

- в январе - 700 000 руб.;
- в феврале - 400 000 руб.;
- в марте - 600 000 руб.;
- в апреле - 200 000 руб.;
- в мае - 400 000 руб.;
- в июне - 600 000 руб.

Далее следует определить сумму авансовых платежей ООО «ВариоЛюкс» для перечисления в бюджет за пол года по двум вариантам их уплаты.

Вариант 1. Организация должна уплатить квартальные авансовые платежи и ежемесячные авансовые платежи в течении каждого квартала.

1. Ежемесячные авансовые платежи в 4 квартале 2017 года составили 185 898 рублей. Тогда в 1 квартале текущего 2018 года организация уплачивает ежемесячные авансовые платежи в размере 185 898 рублей.

2. Квартальный авансовый платеж по итогам I квартала, подлежащий уплате в бюджет по сроку 28 апреля, составит 340 000 рублей $((700\ 000\ \text{руб.} + 400\ 000\ \text{руб.} + 600\ 000\ \text{руб.}) \times 20\%)$.

3. Ежемесячный авансовый платеж, исчисленный как 1/3 квартального авансового платежа по итогам I квартала и подлежащий уплате в течение II квартала по срокам 28 апреля, 28 мая, 28 июня, составит 113 333 рублей $(340\ 000\ \text{руб.} \div 3)$.

Сумма общих авансовых платежей, которую организация перечислит в бюджет за пол года, составит 897 694 руб. (ежемесячные авансовые платежи в

I квартале + ежемесячные авансовые платежи во II квартале, т.е. (185 989 руб. × 3 + (113 333 руб. × 3)).

Тогда график уплаты ежемесячных платежей при использовании 1 варианта будет следующим (см. таблицу 15).

Таблица 15

График уплаты ежемесячных авансовых платежей при варианте 1

Авансовые платежи по налогу на прибыль организаций за I квартал:	
январь	185 898 руб.
февраль	185 898 руб.
март	185 898 руб.
Налог на прибыль организаций за I квартал:	
Начислен налог на прибыль организаций за I квартал	340 000 руб. ((700 000 + 400 000 + 600 000) руб. × 20%)
Авансовые платежи по налогу на прибыль организаций, уплаченные в I квартале: Перечислены в I квартале	557 694 руб. (185 898 руб. × 3)
В апреле налог на прибыль организаций к уменьшению налога на прибыль за I квартал	217 694 руб. (557 694 руб. – 340 000 руб.)
Авансовые платежи по налогу на прибыль организаций за II квартал:	
апрель	113 333 руб. (340 000 руб. ÷ 3)
май	113 333 руб. (340 000 руб. ÷ 3)
июнь	113 334 руб. (340 000 руб. ÷ 3)
Налог на прибыль за полугодие	
Начислен налог на прибыль организаций за полугодие	580 000 руб. ((700 000 + 400 000 + 600 000 + 200 000 + 400 000 + 600 000) руб. × 20%)
Авансовые платежи по налогу на прибыль организаций, уплаченные за полугодие Перечислены в I квартале: 185 898 руб. × 3 – 217 694 руб.; перечислены во II квартале 113 333 руб. × 3	680 000 руб. (185 989 руб. × 3 – 217 694 руб. + 113 333 руб. × 3)

Вариант 2. Допустим, организация перейдет с 1 января на уплату ежемесячных авансовых платежей отталкиваясь от фактически полученной прибыли.

Авансовые ежемесячные платежи в бюджет за полгода составят:

- за январь (по сроку 28 февраля): 140 000 рублей (700 000 руб. × 20%);
- за январь и февраль (по сроку 28 марта): 80 000 руб. ((700 000 руб. + 400 000 руб.) × 20% – 140 000 руб.);

- за январь и март (по сроку 28 апреля): $120\ 000\ \text{руб.} \left((700\ 000\ \text{руб.} + 400\ 000\ \text{руб.} + 600\ 000\ \text{руб.}) \times 20\% - (140\ 000\ \text{руб.} + 80\ 000\ \text{руб.}) \right)$;

- за январь и апрель (по сроку 29 мая): $40\ 000\ \text{руб.} \left((700\ 000\ \text{руб.} + 400\ 000\ \text{руб.} + 600\ 000\ \text{руб.} + 200\ 000\ \text{руб.}) \times 20\% - (140\ 000\ \text{руб.} + 80\ 000\ \text{руб.} + 120\ 000\ \text{руб.}) \right)$;

- за январь и май (по сроку 28 июня): $80\ 000\ \text{руб.} \left((700\ 000\ \text{руб.} + 400\ 000\ \text{руб.} + 600\ 000\ \text{руб.} + 200\ 000\ \text{руб.} + 400\ 000\ \text{руб.}) \times 20\% - (140\ 000\ \text{руб.} + 80\ 000\ \text{руб.} + 120\ 000\ \text{руб.} + 40\ 000\ \text{руб.}) \right)$;

- за январь и июнь (по сроку 28 июля): $120\ 000\ \text{руб.} \left((700\ 000\ \text{руб.} + 400\ 000\ \text{руб.} + 600\ 000\ \text{руб.} + 200\ 000\ \text{руб.} + 400\ 000\ \text{руб.} + 600\ 000) \times 20\% - (140\ 000\ \text{руб.} + 80\ 000\ \text{руб.} + 120\ 000\ \text{руб.} + 40\ 000\ \text{руб.} + 80\ 000\ \text{руб.}) \right)$.

Итого, сумма авансовых платежей которую организация перечислит в бюджет за шесть месяцев, составит 580 000 рублей (140 000 руб. + 80 000 руб. + 120 000 руб. + 40 000 руб. + 80 000 руб. + 120 000 руб.).

Так, в случае уплаты авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли, у организации возникает обязанность уплачивать ежемесячные авансовые платежи в феврале, марте апреле и мае и их общая сумма составляет 580 000 руб.

Несмотря на то, что при использовании варианта 1 общая сумма ежемесячных авансовых платежей за полугодие составит 680 000 руб., что превышает аналогичный показатель в варианте 2 на 100 000 руб. (таблица 16).

Анализ уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль дал возможность сделать вывод, что бухгалтерская служба ООО «ВариоЛюкс» сделала неудачный выбор в отношении перечисления платежей.

По нашему мнению, для ООО «ВариоЛюкс» оптимальный вариант при уплате ежемесячных авансовых платежей по фактической прибыли. Приоритетность данного варианта заключается в том, что налог на прибыль напрямую зависит от размера прибыли, которая планируется к получению в течение налогового периода.

Сравнительный расчет авансовых платежей при различных вариантах их
уплаты, руб.

Показатель	Январь	Февраль	Март	Итого за квартал	Апрель	Май	Июнь	Итого за 6 месяцев
Прибыль	700000	400000	600000			200000	400000	
Авансовый платеж по варианту 1	185989	185898	185989	557 694 (к уменьшению 217 694)	113333	113333	113333	680000
Авансовый платеж по варианту 2	140000	80000	120000	340000	40000	80000	120000	580 000

«Недостаток системы уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль заключается в необходимости ежемесячно заполнять налоговую декларацию и представлять ее в налоговый орган» [5, п. 3 ст. 289 абз. 4 п. 1 ст. 287].

3.2 Совершенствование бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации

По проведенному исследованию нами разработано направление совершенствования бухгалтерского учета налога на прибыль организации и предоставлению информации о налоге на прибыль для ООО «ВариоЛюкс». Предлагается ввести дополнительные субсчета второго порядка к счету 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам». ООО «ВариоЛюкс» для учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организации использует счет 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» субсчет 68.3 «Налог на прибыль организации».

ООО «ВариоЛюкс» предлагаем ввести следующие субсчета:

68.3.1 «Налог на прибыль организации в федеральный бюджет»;

68.3.2 «Налог на прибыль организации в бюджеты субъектов Российской Федерации».

Детализация учета информации по налогу на прибыль представлена в

таблице 17.

Таблица 17

Предлагаемая ООО «ВариоЛюкс» детализация учета информации по налогу на прибыль организации

Номер счета	Наименование счета	Номер и наименование субсчета первого порядка	Номер и наименование субсчета второго порядка
68	Расчеты с бюджетом по налогам и сборам	68.3 «Налог на прибыль организаций»	68.3.1 «Налог на прибыль организаций в федеральный бюджет»
			68.3.2 «Налог на прибыль организаций в бюджеты субъектов Российской Федерации»

Предлагаемый подход к построению структурированного рабочего плана счетов даст возможность оперативного проведения анализа налога на прибыль ООО «ВариоЛюкс». Рассмотрим, как изменятся бухгалтерские записи по отражению налога на прибыль в ООО «ВариоЛюкс» при использовании такой детализации учета информации (таблица 18).

Таблица 18

Влияние предлагаемой детализации учета информации по налогу на прибыль организации на бухгалтерские записи в ООО «ВариоЛюкс»

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов применяемая в ООО «ВариоЛюкс»		Предлагаемая ООО «ВариоЛюкс» корреспонденция счетов	
	дебет	кредит	дебет	кредит
1	2	3	4	5
Отражено начисление налога на прибыль организаций за 2017 г.	99.02 «Налог на прибыль»	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» субсчет 3 «Налог на прибыль организаций»	—	—
Отражено начисление налога на прибыль организации в Федеральный бюджет за 2017 г.	—	—	99.02 «Налог на прибыль»	68.3.1 «Налог на прибыль организаций в федеральный бюджет»

1	2	3	4	5
Отражено начисление налога на прибыль организации в бюджет субъектов РФ за 2017 г.	—	—	99.02 «Налог на прибыль»	68.3.2 «Налог на прибыль организаций в бюджеты субъектов Российской Федерации»
Перечислен налог на прибыль организации	68«Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» субсчет 3 «Налог на прибыль организаций»	51 «Расчетные счета»	—	—
Перечислен налог на прибыль организаций в Федеральный бюджет	—	—	68.3.1 «Налог на прибыль организаций в федеральный бюджет»	51 «Расчетные счета»
Перечислен налог на прибыль организаций в бюджет субъектов РФ за 2017 г.	—	—	68.3.2 «Налог на прибыль организаций в бюджеты субъектов Российской Федерации»	51 «Расчетные счета»

Следовательно, предлагаемый перечень субсчетов для учета налога на прибыль позволит ООО «ВариоЛюкс» повысить аналитичность учета налога на прибыль и вести его в соответствии с законодательством РФ. В свою очередь данный подход обеспечить оптимальную структуру налоговых выплат и повысит деловую активность, финансовую устойчивость торговой организации на краткосрочную перспективу.

Заключение

В бакалаврской работе изучены и проанализированы положения действующего законодательства Российской Федерации в части нормативно-правовой регламентации экономических отношений, сопряженных с исчислением и уплатой налога на прибыль организаций, а также ряда теоретическо-практических вопросов бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по указанному виду налога.

Результаты исследования позволили сформулировать ряд выводов относительно сущности, истории развития и места налога на прибыль организаций в системе национального налогового права, порядка ведения бухгалтерского учета и отражения фактов хозяйственной деятельности по налогу на прибыль в бухгалтерской и налоговой отчетности, а также проблемных моментов и возможных направлений совершенствования бухгалтерского учета и расчетов с бюджетом по рассмотренному налогу. В числе основных считаем необходимым отметить следующие моменты:

1. Являясь наиболее характерной формой изъятия части доходов юридических лиц для обеспечения нужд государства, налог на прибыль организаций традиционно считается одним из главных бюджетообразующих обязательных сборов страны, что обусловлено распространением его фискального действия на подавляющее большинство российских и иностранных компаний, высокой степенью разработанности правовых норм, определяющих составные элементы данного вида налога, удобством и условной легкостью в администрировании со стороны налоговых органов, а также весомым воздействием на процессы принятия управленческих решений предприятий-налогоплательщиков налога на прибыль.

2. Особенностью нормативно-правового регулирования данного вида налога является уникальность комбинации законодательных положений, федеральных и отраслевых стандартов, рекомендаций федеральных органов исполнительной власти, а также локальных нормативных актов и

международных источников, действующих в отношении отдельно взятого предприятия. Наличие пяти уровней регулирования, сочетающих как обязательные для соблюдения всеми, так и разработанные лишь для конкретной группы налогоплательщиков нормы, и предусматривающих существование и использование в текущей деятельности актов локального действия и возможности применения международных позиций является исключительным свойством, присущим налогу на прибыль организаций.

3. По итогам всестороннего рассмотрения целей, задач и методики бухгалтерского учета расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций как с позиции установленных правил и норм, так и на конкретном примере, сделан вывод о том, что грамотный учет расчетов с бюджетом по налогу на прибыль организаций имеет существенное значение не только с точки зрения корректного формирования суммы налога и недопущения наложения мер налоговой и административной ответственности, но и определения наиболее оптимальной для предприятия структуры налоговых платежей и правильного прогнозирования движения денежных потоков и планирования будущей деятельности организации в части увеличения либо уменьшения объемов производства.

4. Путем исследования порядка отражения фактов хозяйственной деятельности по налогу на прибыль организаций в бухгалтерской и налоговой отчетности ООО «ВариоЛюкс» установлена необходимость дальнейшего совершенствования законодательных положений, направленных на регламентацию исчисления и уплаты рассматриваемого налога. В бакалаврской работе предложены мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета при исчислении налога на прибыль:

- дальнейшее сближение бухгалтерского и налогового учетов по налогу на прибыль организаций посредством пересмотра принципов признания расходов для целей налогообложения, поскольку в большинстве случаев именно им образованы временные и постоянные разницы, конкретизация периода получения прибыли, управление и контроль уровня себестоимости

продукции, что позволит снизить затраты за счет механизма государственного контроля;

- дифференциация ставок, введение повышенных ставок для субъектов непромышленного сектора, что позволит оказать стимулирующее воздействие на рост производства;

- разработка методики по формированию базы начисления амортизационных отчислений с первоначальной стоимости основных средств.

По результатам изучения методики расчета налога на прибыль в ООО «ВариоЛюкс» сделан вывод о том, что следствием осуществления платежей по налогу на прибыль по избранной экономическим субъектом схеме является значительная переплата налога в одном квартале и основательная сумма, подлежащая к доплате, в другом квартале. При этом в наименее доходный период, а именно I квартал года, ООО «ВариоЛюкс» обязано уплачивать налог, даже если выручка в данный период минимальная. Соблюдение требований законодательства определяет необходимость формирования резервов по расчету с бюджетом на период низких доходов перед ООО «ВариоЛюкс», что в целом окажет воздействие на уровень его деловой активности и финансовый цикл.

В целях совершенствования расчета налога на прибыль предложено перейти на способ уплаты авансовых платежей исходя из фактической прибыли за месяц. В настоящий момент данное право предприятием не реализуется, несмотря на имеющуюся возможность, поскольку это создает дополнительный объем работы для бухгалтерской службы (ежемесячный расчет фактической прибыли и заполнение налоговой декларации). Кроме того, предлагается ввести дополнительные субсчета второго порядка к субсчету 68.3 «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль организаций» отдельно для части, уплачиваемой в федеральный и региональный бюджеты страны.

Проведенное исследование в силу ограниченности своего объема и объективно обусловленной недостаточности информации о текущей деятельности организации и практических материалов не претендует на

полноту и всесторонность рассмотрения вопросов, связанных с бухгалтерским учетом расчетов с бюджетом как одним из основополагающих налогов страны, однако, тем не менее, позволяет говорить о том, что поставленные перед выполнением бакалаврской работой задачи решены, цель достигнута.

Список используемых источников

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая). Федеральный закон от 30.11.1994 № 51–ФЗ (ред. от 29.12.2017 N 459-ФЗ) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 26.04.2018).
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая). Федеральный закон от 26.01.1996 № 14–ФЗ (ред. от 18.04.2018 N 67-ФЗ) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 26.04.2018).
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 N 145-ФЗ (ред. от 28.12.2017).
4. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая). Федеральный закон от 31.07.1998 № 146–ФЗ (ред. от 19.02.2018 N 34-ФЗ) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).
5. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая). Федеральный закон от 05.08.2000 № 117–ФЗ (ред. от 23.04.2018 N 105-ФЗ) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).
6. "Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях" от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 03.04.2018).
7. "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 05.02.2018).
8. Федеральный закон от 24.07.1998 № 125–ФЗ (ред. от 28.12.2017) «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 12.10.2017).
9. Федеральный закон от 31.01.1999 № 104–ФЗ (ред. от 24.11.2008) «Об Особой экономической зоне в Магаданской области» // [Электронный

ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 12.10.2017).

10. Федеральный закон "Об основах обязательного социального страхования" от 16.07.1999 N 165-ФЗ (последняя редакция) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

11. Федеральный закон "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" от 15.12.2001 N 167-ФЗ (последняя редакция) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

12. Федеральный закон "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством" от 29.12.2006 N 255-ФЗ (последняя редакция) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

13. Федеральный закон "О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" от 26.11.2008 N 224-ФЗ (последняя редакция) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

14. Федеральный закон от 29.11.2010 № 326–ФЗ (ред. от 28.12.2017) «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации» // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 28.04.2018).

15. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (последняя редакция) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

16. Федеральный закон "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование" от 03.07.2016 N 243-ФЗ (последняя редакция) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

17. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"// [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

18. Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.12.2002 N 4090) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

19. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 N 12522) // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 30.04.2018).

20. Приказ ФНС России от 14.10.2015 N ММВ-7-11/450@ (ред. от 17.01.2018) "Об утверждении формы расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма 6-НДФЛ), порядка ее заполнения и представления, а также формата представления расчета сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом, в электронной форме" // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

21. <Информация> Минфина России N ПЗ-11/2013 "Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности"// [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

22. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12 "Налоги на прибыль" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н) (ред. от 26.08.2015) (с изм. и

доп., вступ. в силу с 01.01.2018).

23. Закон Самарской области от 30 декабря 2015 г. №140-ГД "О налоговой ставке в размере 0 процентов для отдельных категорий налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения и (или) патентную систему налогообложения" 30.12.2015 Принят Самарской Губернской Думой 22 декабря 2015 года // [Электронный ресурс]: <http://volga.news/article/405109.html>.

24. Постановление Конституционного Суда РФ от 30.11.2016 N 27-П "По делу о проверке конституционности пункта 1 части 8 статьи 14 Федерального закона "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования" и статьи 227 Налогового кодекса Российской Федерации // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 30.04.2018).

25. Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 04.02.2015 № 13976/13 // [Электронный ресурс]: СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения – 12.10.2017).

26. Акимова Е.В. Налоговые льготы / под ред. Т.В. Гороховой. 3–е изд., перераб. и доп. - М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2017. – 546 с.

27. Акмуллаева З.Р. Совершенствование организации и методики учета, анализа и контроля расчетов с бюджетом // Таврический научный обозреватель – 2017. № 4–2 (21).– С. 26–30.

28. Алиев Б.Х., Казимагомедов А.А., Курбанова П.М. Методические аспекты классификации налогоплательщиков для целей администрирования налоговой задолженности // Фундаментальные исследования – 2016. № 2–16. – С. 3554–3558.

29. Андреев В.Д. Налог на прибыль: судебная практика: Комментарии. Рекомендации. Риски и возможности: Справочное пособие / под ред. М.Ф. Ивлиевой, А.А. Никонова. - М.: Статут, 2017. – 747 с.

30. Андреев К.Л., Андреев В.И., Исаева Т.А. Анализ финансовых

показателей сельскохозяйственных предприятий, дифференцированных по степени задолженности по налогам // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. – 2016. № 1. – С. 166–172.

31. Богатый И. О ежемесячных авансовых платежах и не только // Практический бухгалтерский учет. – 2017. № 4. – С. 50 – 60.

32. Валуева Е.А. Учет налогов на прибыль // МСФО на практике. – 2015. №10. – С.30–33

33. Воронина Л.И. Проблемы учета кредиторской задолженности//Вестник Московского государственного лингвистического университета. Серия: Общественные науки. – 2015. №6. – С.33–54.

34. Вронская, Л. Страховые взносы: администрирование передается ФНС //Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии – 2017. № 9.– С. 47– 59.

35. Вронская, Л. Страховые взносы: администрирование передается ФНС //Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии – 2017. № 10.– С. 57– 65.

36. Гайдар Е.Т. Долгое время. Россия в мире: очерки экономической истории. 2-е изд. – М.: Дело, 2015. – 656 с.

37. Жолболдуев П.Б. Вопросы организации учета и аудита расчетов с бюджетом // Известия Исык–Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. –2014. № 1 (4). – С. 54–72.

38. Истомина Н.А. Перераспределение бюджетных средств в системе бюджетирования, ориентированного на результат //Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2014. № 27. – С.42–48.

39. Клейменова М.О. Налоговое право: Учебное пособие. – М.: «Московский финансово–промышленный университет "Синергия"», 2013. – 368 с.

40. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Н.П. Кондраков. – М.: издательство «ИНФРА–М», 2017. – 832с.

41. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение / Н.В. Миляков. – М.:

издательство «КНОРУС», 2014. – 509 с.

42. Корень А.В., Лещенко Р.И. Налоговые платежи организации и пути их оптимизации // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2015. № 4 (31). – С. 20–26.

43. Красноперова О.А. Принципы налогообложения как составной элемент налогового механизма // Государство и право. –2012. № 3. – С. 51 – 60.

44. Малышко В. Уплата страховых взносов в 2017 году // Практический бухгалтерский учет. – 2017. № 1. – С. 52-55.

45. Мандрощенко О.В. Зарубежный опыт налогообложения прибыли корпораций // Современные тенденции и развития науки и технологий. – 2017. № 4–9. – С.79–82.

46. Маркелова С.В., Албуткина М.В Основные аспекты методики налогового анализа организации // Материалы VII Международной студенческой электронной научной конференции «Студенческий научный форум» [Электронный ресурс] // Режим доступа: <https://www.scienceforum.ru/2016/>

47. Налог на прибыль и ПБУ 18/02: организация налогового учета на базе бухгалтерского / Г.Ю. Касьянова – 13–е изд., перераб. и доп. – М.: АБАК, 2017. – 144 с.

48. Налоги и налогообложение: учебник / В.Ф. Тарасова, М.В. Владыка, Т.В. Сапрыкина, Л.Н. Семыкина; под общ. ред. В.Ф. Тарасовой. – М.: издательство «КНОРУС», 2016. – 496 с.

49. Налоговое право: учебник для бакалавров / А.С. Бурова, Е.Г. Васильева, Е.С. Губенко и др.; под ред. И.А. Цинделиани. – 2–е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2017. – 528 с.

50. Налоговое право: Учебник для вузов / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М., 2016. – 496 с.

51. Омарова М.А. Понятие, сущность и виды налогового учета // Актуальные вопросы современной экономики. – 2014. №4. – С.631 –637.

52. Панков Д.А., Соловьева А.В. Бухгалтерский анализ

налогообложения // Учет. Анализ. Аудит. – 2017. № 3. – С. 80–107.

53. Пласкова Н.С. Анализ финансовой отчетности: учебник / Н.С. Пласкова. – М.: издательство «Эксмо», 2016. – 384 с.

54. Прокопович С.Н. Народное хозяйство СССР. В 2-х тт. Т. II. – Нью-Йорк: «Изд-во им. Чехова», 1952. – 397 с.

55. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов: Учеб. пособие. – М.: ИНФРА-М, 1996. – 192 с.

56. Семенихин В.В. Налог на прибыль и бюджетные учреждения // Налоги. – 2015. № 6. – С. 6 – 9.

57. Скачко Г.А. Проблемы налогового учета в России // Анализ. Аудит. – 2016. № 2. – С. 48–53.

58. Сулейманов М.М., Магомедова Р.М., Мирзаханова А.М. Роль налога на прибыль организаций в формировании доходной базы региональных бюджетов // Управленец. – 2015. № 4 (56). – С. 42–48.

59. Толкушкин А.В. История налогов в России. – М.: «Юристъ», 2015. – 432 с.

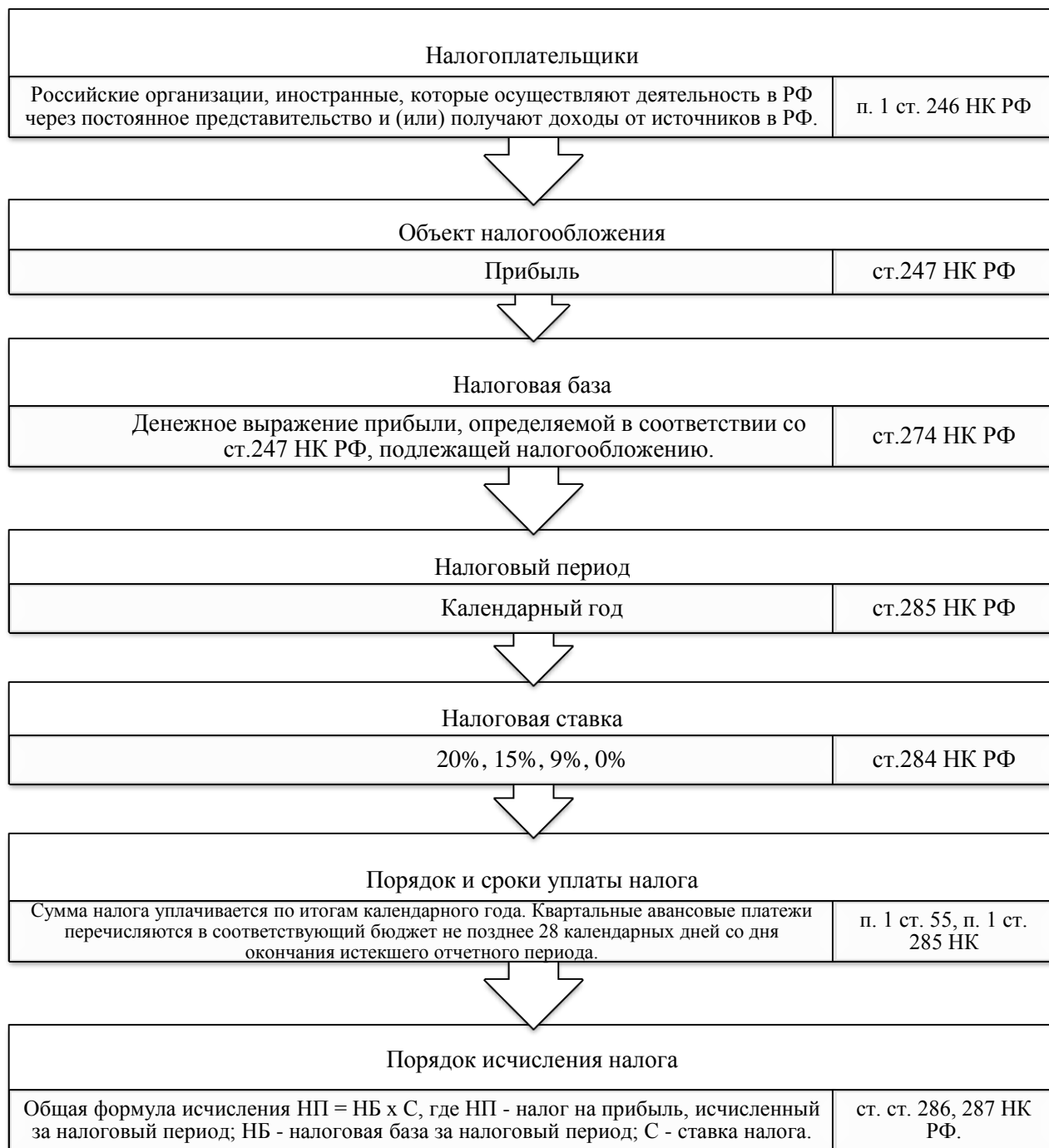
60. Тютин Д.В. Налоговое право: курс лекций // СПС «КонсультантПлюс». 2016 – 850 с.

61. Щаулина Г.А. Система внутреннего контроля расчетов с бюджетом и налогового аудита на предприятии // Интернет-журнал Науковедение. – 2016. Т. 7. № 6 (31). – С. 95-98.

62. Jeff Z., Gresh B. Aimed marketing. New rules for attracting and retaining customers. Legal owner: Eksmo, 2012, 350p.

63. <https://www.26-2.ru/art/351706-novyuy-nalog-na-dvijimoe-imushchestvo>

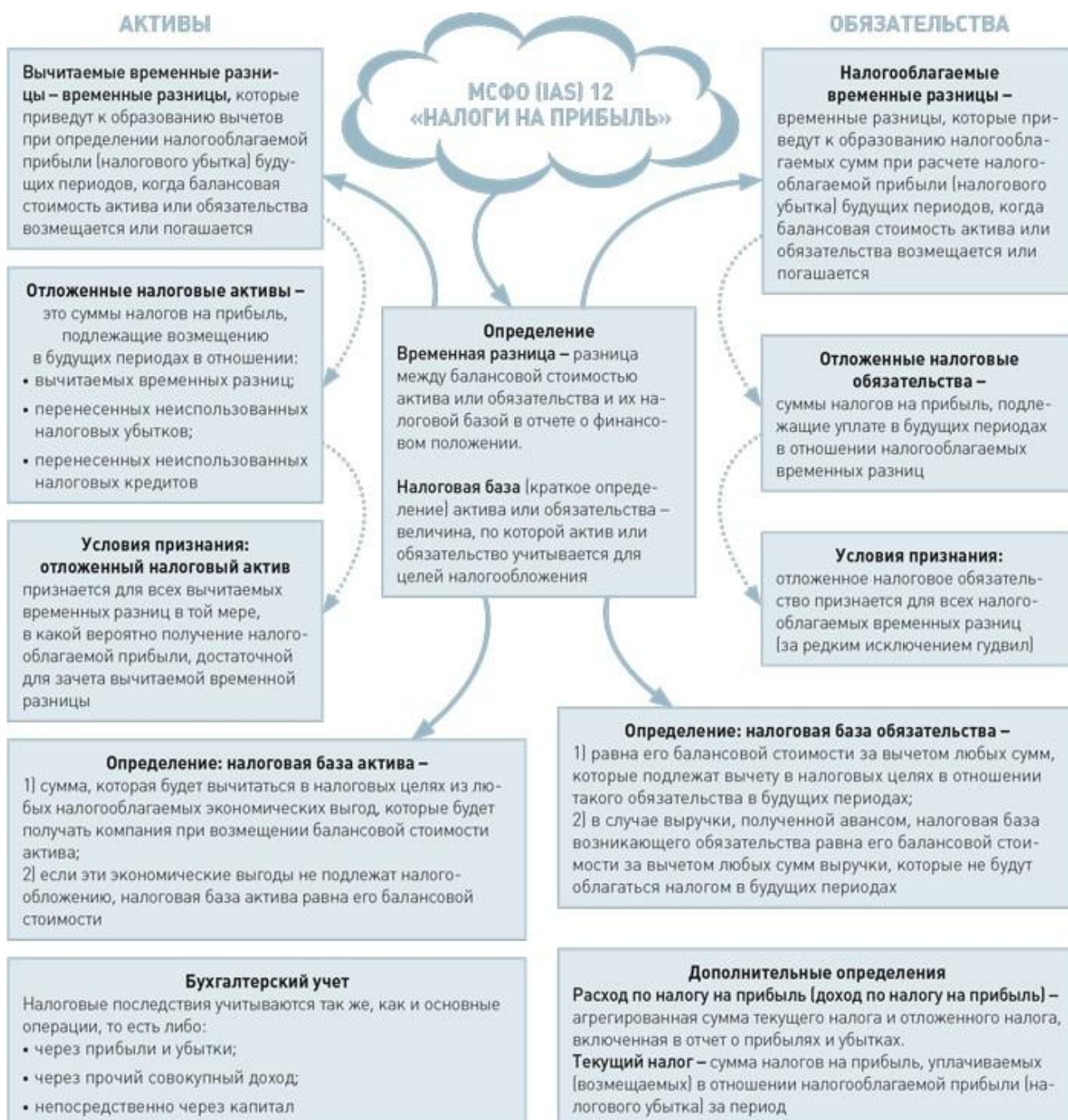
Элементы налога на прибыль организаций



Способы исчисления и уплаты авансовых платежей

<p>Вариант исчисления и уплаты авансовых платежей</p>	<p>Кто исчисляет и уплачивает авансовые платежи</p>	<p>Нормативно-правовой акт</p>
<p>Авансовые платежи исчисляются и уплачиваются по итогам каждого квартала и ежемесячно в рамках этого квартала</p>	<p>Все организации, за исключением применяющих порядок, предусмотренный абз. 7 п. 2, п. 3 ст. 286</p>	<p>абз. 2 п. 2 ст. 286 НК РФ</p>
<p>Авансовые платежи исчисляются и уплачиваются по итогам каждого квартала (квартальные авансовые платежи). Внутри квартала ежемесячные авансовые платежи не уплачиваются</p>	<p>Организации, чья выручка за предыдущие четыре квартала не превышала в среднем 15 млн руб. за каждый квартал, а также бюджетные учреждения, некоммерческие организации, не имеющие дохода от реализации товаров (работ, услуг), и иные, перечисленные в п. 3 ст. 286 НК РФ</p>	<p>п. 3 ст. 286 НК РФ</p>
<p>Авансовые платежи исчисляются и уплачиваются по итогам каждого месяца (ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли)</p>	<p>Организации, которые изъявили желание платить авансовые платежи подобным образом и уведомили об этом налоговый орган. Специальных ограничений для того, чтобы перейти на данный порядок, НК РФ не содержит</p>	<p>абз. 7 п. 2 ст. 286 НК РФ</p>

Краткая схема МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»



Окончание приложения 4

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	На 31 декабря 20 <u>17</u> г. ³	На 31 декабря 20 <u>16</u> г. ⁴	На 31 декабря 20 <u>15</u> г. ⁵
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	10	10	10
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	() ⁷	()	()
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	21237	20138	17234
	Итого по разделу III	21247	20148	17244
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	27128	20359	22266
	Кредиторская задолженность	16999	33255	10703
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			1030
	Итого по разделу V	44127	53614	33999
	БАЛАНС	65374	73762	51243

Руководитель _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

“ 22 ” _____ марта 20 17 г.

Отчет о финансовых результатах
за _____ 20 16 год

Организация _____ ООО «ВариоЛюкс» _____ по ОКПО
Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН
Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД
Организационно-правовая форма/форма собственности _____ частная _____
Общество с ограниченной ответственностью _____ по ОКОПФ/ОКФС
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) _____ по ОКЕИ

Коды		
0710002		
31	12	2016
14082504		
6501141814		
384 (385)		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	За _____ год	За _____ год
		20 16 г. ³	20 15 г. ⁴
	Выручка ⁵	49345	42764
	Себестоимость продаж	(29774)	(24998)
	Валовая прибыль (убыток)	19571	17766
	Коммерческие расходы	()	()
	Управленческие расходы	(11917)	(8563)
	Прибыль (убыток) от продаж	7654	9203
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	(1857)	
	Прочие доходы	35	15
	Прочие расходы	(340)	(175)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	5492	9043
	Текущий налог на прибыль	(1098)	(1809)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	4394	7234

Руководитель _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

“ 22 ” _____ марта 20 17 г.

Отчет о финансовых результатах
за _____ 20 17 _____ год

		Коды		
		0710002		
		31	12	2017
Организация _____	ООО «ВариоЛюкс»			
Идентификационный номер налогоплательщика _____				
Вид экономической деятельности _____				
Организационно-правовая форма/форма собственности _____	частная			
Общество с ограниченной ответственностью _____				
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) _____				
		384 (385)		

Дата (число, месяц, год) _____

Дата (число, месяц, год) _____

Форма по ОКУД _____ по ОКПО _____

ИНН _____

по ОКВЭД _____

по ОКФС/ОКОПФ _____

по ОКЕИ _____

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	За _____ год	За _____ год
		20 17 _____ г. ³	20 16 _____ г. ⁴
	Выручка ⁵	61621	49345
	Себестоимость продаж	(57746)	(29774)
	Валовая прибыль (убыток)	3875	19571
	Коммерческие расходы	()	()
	Управленческие расходы	()	(11917)
	Прибыль (убыток) от продаж	3875	7654
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	(610)	(1857)
	Прочие доходы	104	35
	Прочие расходы	(714)	(340)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2655	5492
	Текущий налог на прибыль	(531)	(1098)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	2124	4394

Руководитель _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

“ 22 ” _____ марта 20 18 _____ г.

Абсолютное отклонение показателей ООО «ВариоЛюкс» за 2015–2017

гг., оказывающих влияние на налог на прибыль

Показатели	Значение показателя в рублях			Абсолютное отклонение, (+/-), руб.		
	2015 год	2016 год	2017 год	2016–2015	2017–2016	2017–2015
1	2	3	4	5	6	7
1. Доходы от продажи	42 763 476	49 344 805	61 621 375	6 581 329	12 276 570	18 857 899
1.2. в том числе выручка от продажи товаров (работ, услуг) собственного производства	42 763 476	49 175 501	61 621 375	6 412 025	12 445 874	18 857 899
1.3 выручка от продажи товаров	0	169 304		169 304	-169 304	0
2. Внереализационные доходы	15 224	0	103 839	-15 224	103 839	88 615
2.1 в том числе в виде безвозмездно полученного имущества	15 224	0	0	-15 224	0	-15 224
2.2 в виде стоимости излишков МПЗ и прочего имущества	0	0	4 650	0	4 650	4 650
3. Расходы, уменьшающие сумму доходов от продажи	33 648 227	42 030 139	57 746 556	8 381 912	15 716 417	24 098 329
3.1 в том числе сумма амортизации за отчетный период (линейный метод)	804 898	1 145 023	4 024 981	340 125	2 879 958	3 220 083
3.2 прямые расходы	33 559 423	41 689 694	57 189 728	8 130 271	15 500 034	23 630 305
3.3 косвенные расходы	88 804	340 445	556 828	251 641	216 383	468 024
4. Внереализационные расходы	87 405	1 587 068	1 322 986	1 769 663	-534 082	1 235 581
4.1 в том числе расходы в виде процентов по долговым обязательствам	36 000	1 857 068	609 690	1 821 068	-1 247 378	573 690

Продолжение приложения 7

1	2	3	4	5	6	7
4.2 штрафы, пени и иные санкции за нарушение договорных обязательств	51 405	0		-51 405	0	-51 405
5. Итого прибыль	9 043 068	5 457 598	2 655 672	-3 585 470	-2 801 926	-6 387 396
6. Налоговая база для исчисления налога	9 043 068	5 457 598	2 655 672	-3 585 470	-2 801 926	-6 387 396
7. Сумма налога всего	1 808 614	1 091 520	531 134	-717 094	-560 385	-1 277 479
7.1 в федеральный бюджет	180 861	109 152	53 113	-71 709	-56 039	-127 748
7.2 в бюджет субъекта Российской Федерации	1 627 752	982 368	478 021	-645 385	-504 347	-1 149 731

Темп изменения показателей ООО «ВариоЛюкс» за 2015–2017 гг.,
влияющих на налог на прибыль

Показатели	Анализируемый период			Темп прироста, %		
	2015год	2016год	2017 год	2016/ 2015	2017/ 2016	2017/ 2015
1	2	3	4	5	6	7
1. Доходы от продажи	42 763 476	49 344 805	61 621 375	15,4	24,9	44,1
1.2. в том числе выручка	42 763 476	49 175 501	61 621 375	15,0	25,3	44,1
1.3 выручка от реализации покупных товаров	0	169 304	0	—	–100,0	—
2. Внереализационные доходы	15 224	0	103 839	–100,0	—	582,1
2.1 в том числе в виде безвозмездно полученного имущества	15 224	0	0	–100,0	—	–100,0
2.2 в виде стоимости излишков МПЗ и прочего имущества	0	0	4 650	—	—	—
3. Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации	33 648 227	42 030 139	57 746 556	24,9	37,4	71,6
3.1 в том числе сумма амортизации за отчетный период (линейный метод)	804 898	1 145 023	4 024 981	42,3	251,5	400,1
3.2 прямые расходы	33 559 423	41 689 694	57 189 728	24,2	37,2	70,4
3.3 косвенные расходы	88 804	340 445	556 828	283,4	63,6	527,0
4. Внереализационные расходы	87 405	1 857 068	1 322 986	2 024, 7	–28,8	1 413,6
4.1 в том числе расходы в виде процентов по долговым обязательствам	36 000	1 857 068	609 690	5 058, 5	–67,2	1 593,6
4.2 штрафы, пени и иные санкции за нарушение договорных обязательств	51 405	0		–100,0	—	–100,0

Продолжение приложения 8

1	2	3	4	5	6	7
5. Итого прибыль	9 043 068	5 457 598	2 655 672	-39,6	-51,3	-70,6
6. Налоговая база для исчисления налога	9 043 068	5 457 598	2 655 672	-39,6	-51,3	-70,6
7. Сумма налога всего	1 808 614	1 091 520	531 134	-39,6	-51,3	-70,6
7.1 в федеральный бюджет	180 861	109 152	53 113	-39,6	-51,3	-70,6
7.2 в бюджет субъекта Российской Федерации	1 627 752	982 368	478 021	-39,6	-51,3	-70,6