

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ОРЕНБУРГСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ДЛЯ ОБУЧАЮЩИХСЯ
ПО ОСВОЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ**

Б1.Б.05 Налоговый учет

Направление подготовки (специальность) 38.04.01 Экономика

Профиль образовательной программы Налоговый учет и консалтинг

Форма обучения заочная

СОДЕРЖАНИЕ

1. Конспект лекций	3
1.1 Лекция № 1 Организация налогового учета, его назначение.....	3
1.2 Лекция № 2 Учетная политика для целей налогообложения.....	8
1.3 Лекция № 3 Налоговый учет доходов и расходов.....	13
1.4 Лекция № 4 Основы ведения налогового учета по НДС.....	18
1.5 Лекция № 5 Налоговый учет по доходу на имущество.....	24
1.6 Лекция № 6 Налоговый учет по налогу на доходы физических лиц.....	27
1.7 Лекция № 7 Налоговый учет по специальным налоговым режимам	30
2. Методические указания по проведению практических занятий	35
2.1 Практическое занятие № ПЗ-1 Организация налогового учета, его назначение.....	35
2.2 Практическое занятие № ПЗ-2 Учетная политика для целей налогообложения..	35
2.3 Практическое занятие № ПЗ-3 Налоговый учет доходов и расходов.....	35
2.4 Практическое занятие № ПЗ-4 Основы ведения налогового учета по НДС	36
2.5 Практическое занятие № ПЗ-5 Налоговый учет по доходу на имущество.....	36
2.6 Практическое занятие № ПЗ-6 Налоговый учет по налогу на доходы физических лиц.....	37
2.7 Практическое занятие № ПЗ-7 Налоговый учет по специальным налоговым режимам.....	37

1. КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ

1.1 Лекция № 1 (1 час)

Тема: «Организация налогового учета, его назначение»

1. Различия в нормативном регулировании бухгалтерского и налогового учета.
2. Определение и задачи налогового учета. Принципы налогового учета.
3. Модели налогового учета.
4. Регистры налогового учета

1.1.2. Краткое содержание вопросов:

1. Различия в нормативном регулировании бухгалтерского и налогового учета.

В соответствии со ст. 1 Федерального закона "О бухгалтерском учете" № 402-ФЗ "Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций". Следовательно, по своей природе бухгалтерский учет не предназначен для решения задач, связанных с исчислением налоговых платежей. Его главной задачей является формирование полной и достоверной информации о финансово-хозяйственной деятельности организации, ее имущественном и финансовом положении. Цель ведения бухгалтерского учета - обеспечение внутренних и внешних потребителей финансовой информации о хозяйствующем субъекте. Наиболее заинтересованными пользователями такой информации относительно деятельности хозяйствующего субъекта выступают налоговые органы.

Сбор и регистрация информации осуществляется путем документирования хозяйственных операций, производимых в организациях. Первичные документы обеспечивают сплошное непрерывное отражение хозяйственной деятельности организации в бухучете. Этап обобщения информации, содержащейся в первичных документах, заключается в ее накоплении и систематизации в регистрах бухучета с помощью бухгалтерских счетов и двойной записи. Информация о хозяйственных операциях, произведенных организацией за определенный период времени, из регистров бухучета переносится в сгруппированном виде в бухгалтерские отчеты.

Налоговый учет состоит только из этапа обобщения информации. Сбор и регистрация информации путем ее документирования осуществляется в системе бухучета. Таким образом, в основе бухучета лежат первичные документы, включая бух справки. На основе первичных документов производится обобщение информации. Именно на этом этапе

проявляются различия в системах бухгалтерского и налогового учета, поскольку принципы обобщения информации в них не совпадают.

Таким образом, сама система и данные налогового учета никоим образом не применимы для информационного обеспечения финансового и управленческого учета, которые несут совершенно разную смысловую нагрузку, преследуют разные цели и по-разному характеризуют одни и те же хозяйственные процессы в организации.

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

2. Определение и задачи налогового учета. Принципы налогового учета.

Как учетная система налоговый учет имеет свои объекты, цель, задачи и принципы.

Объектами налогового учета являются хозяйственные операции, осуществленные налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, формирующие или оказывающие влияние на формирование доходов и расходов для целей налогообложения прибыли.

Цель налогового учета состоит в формировании полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога.

Таким образом, цель налогового учета определяется интересами пользователей информации.

Внутренним пользователем информации является администрация организации. По данным налогового учета внутренние пользователи могут проанализировать расходы, которые не учитываются для целей налогообложения (например, расходы в виде сумм материальной помощи). Уменьшая такие расходы можно оптимизировать налогооблагаемую прибыль.

Внешними пользователями информации, формируемой в системе налогового учета, являются прежде всего налоговые службы и консультанты по налоговым вопросам. Налоговые органы должны производить оценку правильности формирования налоговой базы, налоговых расчетов, осуществлять контроль за поступлением налогов в бюджет. Консультанты по налоговым вопросам дают рекомендации по минимизации налоговых платежей. Определяют направления налоговой политики организаций.

Принципы налогового учета несколько отличаются от принципов бухгалтерского учета. Так, фундаментальным в бухучете является принцип двойной записи, который обосновывает бухгалтерское уравнение, увязывающее активы организации с источниками их образования. В налоговом учете такое правило не применяется.

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

1. принцип денежного измерения, т.е. в налоговом учете отражается информация о доходах и расходах, прежде всего в денежном выражении;
2. принцип имущественной обособленности - т.е. имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации. В налоговом законодательстве этот принцип декларируется в отношении амортизируемого имущества;
3. принцип непрерывности деятельности организации - учет должен вестись непрерывно с момента ее регистрации организации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации. Если организация в течение какого-либо календарного месяца ликвидирована или реорганизована, то амортизация имущества не начисляется с 1-го числа месяца, в котором завершена ликвидация или реорганизация;
4. принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принцип начисления) (ст. 271, 272 НК РФ);
5. принцип последовательности применения норм и правил налогового учета - т.е. нормы и правила налогового учета должны применяться последовательно от одного налогового периода к другому;
6. принцип равномерности признания доходов и расходов - предполагает отражение для целей налогообложения расходов в том же отчетном (налоговом) периоде, что и доходов, для получения которых они были произведены.

3. Модели налогового учета.

Налоговый учет должен быть организован таким образом, чтобы обеспечить возможность непрерывного отражения в хронологической последовательности фактов хозяйственной деятельности, систематизации указанных фактов (учет доходов и расходов) и формирования показателей налоговой декларации по налогу на прибыль.

В настоящее время выделены три модели ведения налогового учета. Рассмотрим каждую из них.

Модель 1. Данная модель предусматривает использование самостоятельных аналитических регистров налогового учета, при этом налоговый учет ведется параллельно с бухгалтерским.

Аналитические регистры налогового учета составляются на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным налоговым законодательством, и представляют собой сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период. Регистры налогового учета формируются по всем операциям, которые учитываются для целей налогообложения. Налогоплательщик самостоятельно определяет, по каким объектам учета он должен разработать и утвердить формы регистров налогового учета, в которых должны быть представлены все данные, необходимые для правильного определения показателей налоговой декларации.

Преимуществом данной модели является то, что она дает реальную возможность получать данные для формирования налоговой базы непосредственно из налоговых регистров. При этом исключаются ошибки в исчислении налоговой базы, поскольку показатели налоговых регистров формируются в соответствии с требованиями налогового законодательства, а не бухгалтерского учета. Взаимодействие двух систем учета при использовании этой модели сводится к минимуму. Общими для бухгалтерского и налогового учета являются лишь данные первичных документов.

Модель 2. В основу этой модели положены данные, формируемые в системе бухгалтерского учета. При этом регистры бухгалтерского учета дополняются реквизитами, необходимыми для определения налоговой базы. Тем самым формируются комбинированные регистры, используемые для налогового учета.

Такая модель учета позволяет снизить объем работы сотрудников бухгалтерских служб, поскольку и для бухгалтерского, и для налогового учета используются одни и те же регистры.

Вместе с тем комбинированные регистры могут быть использованы в налоговом учете только в тех случаях, когда порядок группировки и учета объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения не отличается от порядка, установленного правилами бухгалтерского учета.

Модель 3. В данной модели используются регистры и бухгалтерского, и налогового учета. В том случае, если порядок группировки и учета объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения не отличается от порядка, установленного правилами бухгалтерского учета, целесообразно применять бухгалтерские регистры. Налоговые регистры вообще можно не вести.

Для налогового учета операций по реализации продукции собственного производства, например, можно использовать данные регистров бухгалтерского учета, поскольку порядок группировки доходов от реализации в бухгалтерском и налоговом учете почти

идентичен. В том случае, если необходимы незначительные корректировки данных бухгалтерского учета для целей налогообложения, могут быть использованы бухгалтерские справки. При различных правилах учета целесообразно наряду с бухгалтерскими регистрами применять аналитические регистры налогового учета.

Такая модель позволяет в максимальной степени использовать данные бухгалтерского учета и, в конечном счете, сближает две системы учета.

4. Регистры налогового учета

Согласно российскому Налоговому Кодексу начисление и уплата налогов являются обязательными для каждой зарегистрированной на территории Федерации организации либо предприятия. Правильное определение суммы необходимых бюджетных уплат невозможно без ведения регулярного и непрерывного фиксирования и обработки числовых данных, полученных в ходе осуществления той или иной хозяйственно-финансовой операции. Для удобства этого процесса используются специальные регистры налогового учета. Это установленные законодательными актами формы документов, в которых ведутся необходимые расчеты:

- формируются суммы доходов и расходов;
- определяется перечень расходов, подлежащих вычету в целях налогообложения в этом отчетном периоде;
- фиксируется числовое значение расходов, которые будут отнесены на следующие периоды;
- создаются резервы;
- выводится размер задолженности бюджету.

Регистры налогового учета по налогу на прибыль формируются в виде закрепленных нормативами форм учетных книг либо журналов, а также на электронных носителях.

В настоящее время органами налогового контроля закреплены следующие регистры налогового учета:

1. расчетный регистр, отражающий формирование суммы, показывающей денежную величину объекта учета;
2. расчетный регистр, показывающий амортизацию нематериальных активов;
3. расчетный регистр стоимости материалов либо сырья, списанных методом ЛИФО;
4. расчетный регистр, отражающий стоимость списанных материалов либо сырья в определенном отчетном периоде;
5. расчетный регистр, показывающий стоимость списанных товаров за налоговый период;

6. расчетный регистр, показывающий резервы безнадежных и сомнительных долгов за данный период отчета;
7. расчетный регистр понесенных расходов, отражающих размеры сумм на добровольное страхование работников на текущий период;
8. расчетный регистр расходов, отчисленных на ремонт в текущем отчетном периоде;
9. расчетный регистр расходов, планируемых на ремонтные работы, учитываемых в настоящем и будущих отчетных периодах;
10. расчетный регистр, отражающий имеющиеся резервы расходов в случае бесплатного гарантийного ремонта;
11. расчетный регистр перерасчетного коэффициента резервов расходов при имеющем место гарантийном ремонте;
12. учетный регистр, составляемый по данным инвентаризации на дату отчета и показывающий размер дебиторской безнадежной задолженности;
13. учетный регистр кредиторской задолженности, составляемый по данным инвентаризации на дату отчета;
14. учетный регистр, фиксирующий страховые суммы на основании договоров работников на добровольное страхование;
15. учетный регистр расходов предприятия по страхованию работающих;
16. учетный регистр операций по внереализационным расходам уступки права требований, отнесенным к будущим периодам.

Кроме приведенных здесь рекомендованных учетно-расчетных документов, организацией могут быть разработаны дополнительные регистры налогового учета. Они могут быть расширены, разделены или другим образом преобразованы, исходя из индивидуальных особенностей хозяйственно-финансовой деятельности организации либо предприятия.

1.2 Лекция № 2 (1 час)

Тема: «Учетная политика для целей налогообложения»

1.2.1. Вопросы лекции:

1. Основные элементы учетной политики организации для целей налогообложения.
2. Порядок оформления учетной политики для целей налогообложения.
3. Особенности учетной политики по НДС.

1.2.2. Краткое содержание вопросов:

- 1. Основные элементы учетной политики организации для целей налогообложения.**

Учетная политика организации для целей бухгалтерского учета – это принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности (п. 2 Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98, утвержденного приказом Минфина России от 09.12.1998 № 60н).

Понятие "учетная политика для целей налогообложения" в налоговом законодательстве отсутствует, а подходы к ее формированию представлены в ст.ст. 167, 313 и 314 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ).

Учетная политика для целей налогообложения должна обеспечивать получение данных налогового учета, которые отражают согласно ст. 313 НК РФ:

- порядок формирования суммы доходов и расходов;
- порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде;
- сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах;
- порядок формирования сумм создаваемых резервов;
- сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу на прибыль.
- Подтверждением данных налогового учета являются элементы налогового учета:
 - первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
 - аналитические регистры налогового учета;
 - расчет налоговой базы.

Организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики элементы (способы бухгалтерского учета), существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности.

Существенными признаются элементы, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации.

К элементам учетной политики относятся способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов, оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции, признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг и другие способы.

2. Порядок оформления учетной политики для целей налогообложения.

Порядок оформления и применения учетной политики для целей налогообложения указывается в ст. 167 главы 21 "Налог на добавленную стоимость" Налогового кодекса РФ.

В соответствии с п. 12 ст. 167 НК РФ принятая организацией учетная политика для целей налогообложения утверждается соответствующими приказами, распоряжениями руководителя организации и применяется с 1 января соответствующего года. Учетная политика для целей налогообложения, принятая организацией, является обязательной для всех ее обособленных подразделений.

С введением главы 25 НК РФ появляются новые нормы, касающиеся порядка формирования учетной политики для целей налогообложения.

Статья 313 НК РФ устанавливает, что система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому.

Порядок ведения налогового учета, как уже было отмечено выше, устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя.

Кроме того, ст. 313 Налогового кодекса РФ определяет порядок изменения учетной политики для целей налогообложения.

Согласно ст. 313 НК РФ изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения может осуществляться в случаях изменения:

- * законодательства;
- * применяемых методов учета.

При этом решения о любых изменениях должны отражаться в учетной политике для целей налогообложения и применяться с начала нового налогового периода.

Обращаем внимание! Случаи, когда может быть изменена учетная политика для целей бухгалтерского учета, предусмотренные законодательством по бухгалтерскому учету, отличаются от случаев, предусмотренных НК РФ.

Напомним, что в соответствии с п. 4 ст. 6 Закона "О бухгалтерском учете" изменение учетной политики может производиться в случаях:

- изменения законодательства РФ или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета;
- существенного изменения условий ее деятельности.

Статьей 313 НК РФ установлена также возможность внесения дополнений в учетную политику для целей налогообложения, если налогоплательщик начал осуществлять новые виды деятельности. Он обязан определить и отразить в данной учетной политике принципы и порядок отражения этих видов деятельности для целей налогообложения.

По всей видимости, внесение дополнений должно осуществляться по мере возникновения новых видов деятельности.

Следует отметить, что не совсем понятно, что понимается под принципами отражения видов деятельности для целей налогообложения. По нашему мнению, формулировки этих принципов должны быть более четкими.

Приведем некоторые рекомендации по оформлению, дополнению и изменению учетной политики организаций для целей налогообложения.

При формировании учетной политики для целей налогообложения по конкретному вопросу ведения налогового учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством. При этом не нужно включать в учетную политику для целей налогообложения нормы, единые для всех налогоплательщиков. В учетной политике должны содержаться только те способы налогового учета, по которым необходимо сделать выбор либо которые необходимо сформировать самостоятельно.

По способам формирования налоговой базы, не предусмотренным налоговым законодательством, и способам формирования налоговой базы, вариантность которых обусловлена противоречивостью налогового законодательства, утвержденные приказом по учетной политике нормы в обязательном порядке должны сопровождаться аргументированным обоснованием, которое может приводиться в специальных приложениях.

3. Особенности учетной политики по НДС.

В ст. 170 НК РФ имеется механизм расчета пропорции для возмещения сумм входного НДС, который относится одновременно как к облагаемым, так и к не облагаемым налогом операциям.

Необходимая для ведения отдельного учета пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров, работ или услуг, облагаемых или не облагаемых налогом в общей стоимости товаров, работ или услуг, отгруженных за налоговый период. Период для определения пропорции равен налоговому периоду, т.е. кварталу.

При невозможности прямого учета сумм входного НДС, если они одновременно относятся как к облагаемым, так и к не облагаемым операциям, налог принимается к вычету или учитывается в стоимости имущества в той доле, в которой данные активы

используются при производстве и реализации товаров, работ или услуг, облагаемых или не облагаемых налогом.

Порядок расчета пропорции в налоговом законодательстве определен однозначно, без вариантов.

В учетной налоговой политике налогоплательщик должен прописать порядок ведения другого отдельного учета. Налогоплательщик обязан вести учет по следующим направлениям:

- по товарам, работам, услугам, используемым только для облагаемых НДС операций;
- по товарам, работам, услугам, используемым только для не облагаемых НДС операций;
- по товарам, работам и услугам, используемым в обоих видах операций.

Раздельный учет необходим, чтобы отделить один вид товаров, работ или услуг от другого.

Если организация может четко разграничить, какие товары, работы или услуги используются для облагаемых, а какие для не облагаемых НДС операций, для ведения раздельного учета можно использовать данные бухгалтерского учета. Например, в рабочем плане счетов компании можно открыть отдельные субсчета для учета активов, используемых для разных видов деятельности.

Налоговый период

В п. 4 ст. 170 НК РФ сказано: "Указанная пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных за налоговый период (курсив авт. - А.А.)". О каком налоговом периоде конкретно идет речь, не уточняется.

Может ли налогоплательщик определять рассматриваемую пропорцию для текущего налогового периода по данным, сложившимся за предыдущий налоговый период?

Минфин России возражает против этого. В Письме от 20.06.2008 N 03-07-11/232 сообщается: для определения пропорции при расчете сумм НДС по приобретаемым товарам, работам, услугам, используемым для операций, как облагаемых НДС, так и для не облагаемых, нужно учитывать данные текущего налогового периода. Однако позиция Минфина России ни на чем не основана.

По мнению автора, организация может избрать для расчета пропорции не текущего налогового периода и закрепить это в налоговой политике. Правда, в таком случае конфликт с налоговиками неизбежен.

1.3 Лекция № 3 (1 часа)

Тема: «Налоговый учет доходов»

1.3.1. Вопросы лекции:

1. Порядок признания доходов для целей налогообложения. Классификация доходов. Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы.
2. Налоговый учет доходов и расходов от реализации.
3. Налоговый учет внереализационных доходов и расходов

1.3.2. Краткое содержание вопросов

1. Порядок признания доходов для целей налогообложения. Классификация доходов.

Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы.

Эти доходы определяются на основе первичных документов и документов налогового учета.

Доходы могут быть:

- 1)доходы от реализации
- 2)внереализационные доходы

Доходом от реализации признаются:

- выручка от реализации ТРУ собственного производства и ранее приобретенных
- выручка от реализации имущественных прав.

Внереализационными доходами признаются доходы, не указанные в 1., в частности, это доходы:

- 1)от долевого участия в других организациях, за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) организации;
- 2)в виде положительной курсовой разницы
- 3)в виде штрафов, пеней и иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков, признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда

- 4) от сдачи имущества (включая земельные участки) в аренду (субаренду), если такие доходы не относятся к 1.
- 5) от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности и если такие доходы не 1.
- б) в виде процентов, полученных по договорам займа, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам
- 7) в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав, за исключением некоторых случаев (ст. 251). При получении имущества безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, остаточной стоимости и затрат на приобретение. Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком документально или путем проведения независимой оценки;
- 9) в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде;
- 10) в виде положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте,
- 11) в виде сумм возврата от некоммерческой организации ранее уплаченных взносов (вкладов)
- 12) в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям
- 13) в виде стоимости излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации;

2. Налоговый учет доходов от реализации.

В соответствии со ст. 249 Налогового кодекса РФ доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах. В зависимости от выбранного налогоплательщиком метода признания доходов и расходов поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, признаются для целей настоящей главы в соответствии со статьей 271 или статьей 273 настоящего Кодекса.

При определении доходов от реализации из них исключаются суммы налогов, предъявленные налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг,

имущественных прав). К такого рода налогам, исключаемым из сумм доходов, относятся налог на добавленную стоимость, акциз и налог с продаж.

При признании выручки от реализации в качестве доходов для целей налогообложения применяются два метода:

- метод начисления;
- кассовый метод.

Порядок признания доходов по методу начисления установлен ст. 271 НК РФ.

Порядок признания доходов при кассовом методе установлен ст. 273 НК РФ.

Основным принципом налогового учета, в том числе и учета операций реализации товаров (работ, услуг) собственного производства, является группировка данных первичных учетных документов в аналитические регистры налогового учета в соответствии с требованиями налогового законодательства. Для ведения налогового учета операций реализации продукции (товаров, работ, услуг) Министерством Российской Федерации по налогам и сборам предложены различные регистры (система налогового учета рекомендована МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 НК РФ).

При признании доходов для целей налогообложения прибыли кассовым методом датой получения дохода признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) кассу, поступление иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашение задолженности перед налогоплательщиком иным способом.

Если у налогоплательщика цена реализуемого товара (работ, услуг), имущественных прав выражена в валюте иностранного государства (либо условных единицах), то доходы от реализации определяются как произведение суммы, выраженной в иностранной валюте (либо условных единицах), на курс рубля к иностранной валюте (либо курсу, согласованному сторонами, при определении цены в условных единицах) на дату реализации исходя из метода, выбранного налогоплательщиком в соответствии со статьями 271, 273 НК РФ.

Возникающие при этом положительные суммовые разницы (если налогоплательщик использует метод начисления) учитываются в составе внереализационных доходов.

Если реализация производится через комиссионера, то налогоплательщик–комитент определяет сумму выручки от реализации на дату реализации на основании извещения комиссионера о реализации принадлежащего комитенту имущества (имущественных прав). При этом на комиссионера возлагается обязанность в течение трех дней с момента окончания отчетного периода, в котором произошла такая реализация, известить комитента о дате реализации принадлежащего ему имущества.

Статьей 316 НК РФ установлено, если при реализации расчеты производятся на условиях предоставления товарного кредита, то сумма выручки от реализации продукции (работ, услуг) определяется также на дату реализации и включает в себя сумму процентов, начисленных за период от момента отгрузки до момента перехода права собственности на товары. Проценты, начисленные за пользование товарным кредитом с момента перехода права собственности на товары до момента полного расчета по обязательствам, включаются в состав внереализационных доходов.

3. Налоговый учет внереализационных доходов

Внереализационными доходами признаются доходы, не отнесенные к доходам от реализации.

Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы (здесь выбраны наиболее распространенные виды доходов; полный перечень см. в ст.250 НК РФ):

- от долевого участия в других организациях;
- в виде положительной (отрицательной) курсовой разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса ЦБ РФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту;
- в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба;
- от сдачи имущества в аренду (субаренду), если такие доходы не были учтены как доходы от реализации по статье 249 НК РФ;
- от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности, если такие доходы не были учтены как доходы от реализации по статье 249 НК РФ;
- в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, банковского счета, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
- в виде сумм восстановленных резервов, ранее созданных за счет расходов;
- в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав (за исключением случаев, особо указанных в ст.251 НК РФ) - исходя из рыночных цен (ст.40 НК РФ), но не ниже:
 - остаточной стоимости - по амортизируемому имуществу;
 - затрат на производство (приобретение) - по товарам (работам, услугам).

Информация о ценах должна быть подтверждена налогоплательщиком - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки;

- в виде дохода, распределяемого в пользу налогоплательщика при его участии в простом товариществе;
- в виде положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей и требований (обязательств), стоимость которых выражена в иностранной валюте, в т.ч. по валютным счетам в банках, проводимой в связи с изменением официального курса иностранной валюты, установленного Центральным банком РФ;
- в виде суммовой разницы, возникающей у налогоплательщика, если сумма возникших обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), имущественных прав, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях;
- в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств (за исключением случаев, предусмотренных подп.19 п.1 ст.251 НК РФ);
- в виде использованных не по целевому назначению средств, которые получены в рамках благотворительной деятельности, целевых поступлений, целевого финансирования;
- в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала (фонда) организации, если такое уменьшение осуществлено с одновременным отказом от возврата стоимости соответствующей части взносов (вкладов) акционерам (участникам) организации (за исключением случаев, когда уменьшение уставного капитала произведено в соответствии с требованиями законодательства);
- в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности;
- в виде доходов, полученных от операций с финансовыми инструментами срочных сделок;
- в виде стоимости излишков товарно-материальных ценностей и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации.

1.4 Лекция № 4 (1 часа)

Тема: «Основы ведения налогового учета по НДС»

1.4.1. Вопросы лекции:

1. Общие принципы исчисления и уплаты НДС.
2. Первичные документы налогового учета по НДС и регистры налогового учета-принципы составления и правила ведения.
3. Налоговая декларация по НДС и ее структура.

1.4.2. Краткое содержание вопросов

1. Общие принципы исчисления и уплаты НДС.

Налог на добавленную стоимость регулируется главой 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового Кодекса РФ. Налоговым агентам посвящена статья 161 «Особенности определения налоговой базы налоговыми агентами»*

1. При реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, налогоплательщиками - иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, налоговая база определяется как сумма дохода от реализации этих товаров (работ, услуг) с учетом налога. Налоговая база определяется отдельно при совершении каждой операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации с учетом настоящей главы.
2. Налоговая база, указанная в пункте 1 настоящей статьи, определяется налоговыми агентами. При этом налоговыми агентами признаются организации и индивидуальные предприниматели, состоящие на учете в налоговых органах, приобретающие на территории Российской Федерации товары (работы, услуги) у указанных в пункте 1 настоящей статьи иностранных лиц. Налоговые агенты обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога вне зависимости от того, исполняют ли они обязанности налогоплательщика, связанные с исчислением и уплатой налога, и иные обязанности, установленные настоящей главой.
3. При предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления и органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом налога. При этом налоговая база определяется налоговым агентом отдельно по каждому арендованному объекту имущества. В этом случае налоговыми агентами признаются арендаторы

указанного имущества. Указанные лица обязаны исчислить, удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога.

4. При реализации на территории Российской Федерации конфискованного имущества, бесхозных ценностей, кладов и скупленных ценностей, а также ценностей, перешедших по праву наследования государству, налоговая база определяется исходя из цены реализуемого имущества (ценностей), определяемой с учетом положений статьи 40 настоящего Кодекса, с учетом налога, акцизов (для подакцизных товаров). В этом случае налоговыми агентами признаются органы, организации или индивидуальные предприниматели, уполномоченные осуществлять реализацию указанного имущества.

Согласно пунктам 2, 3 и 4 статьи 161 НК РФ (Приложение №8), существуют три случая, когда фирма выступает налоговым агентом по НДС:

- при покупке товаров (работ, услуг) у иностранной компании, не состоящей на налоговом учете в России;
- при аренде государственного имущества;
- при продаже конфискованного или бесхозного имущества.

Во всех этих случаях фирма обязана удержать НДС из денег, которые она должна выплатить своему контрагенту (иностранной компании, арендодателю или государственному органу, уполномочившему фирму продавать соответствующее имущество) и перечислить сумму налога в бюджет.

То, что организация находится на упрощенной системе налогообложения, не освобождает ее от обязанности оформить счет - фактуру. В таком случае НДС принимается в расходы вместе с арендной платой (подпункт 4 пункта 1 статьи 346.16).

2. Первичные документы налогового учета по НДС и регистры налогового учета- принципы составления и правила ведения.

Первичные документы- бухгалтерские документы, составленные в момент совершения хозяйственных операций или непосредственно после их завершения и являющиеся первым свидетельством их совершения.

В связи с тем, что наиболее подробное описание правил ведения налоговых регистров приведено именно в главе НК РФ, посвященной прибыли (статьи 313, 314 НК РФ), а регистрам по НДС посвящена небольшая статья 169 НК РФ, рассмотрение данного вопроса логично будет провести, используя комплекс положений НК РФ и нормы Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Регистры, используемые в целях налогообложения, предназначены для регистрации и накопления сведений, которые содержатся в первичных документах, бухгалтерских справках и аналитических таблицах. При этом существуют жесткие требования к ведению

таких регистров: в них не должно быть пропусков и исправлений, не допускается регистрация мнимых или притворных объектов бухучета и прочее.

Регистры в налоговом учете — это специальные формы для сведения и систематизации данных за отчетный период. Заносимые в регистры данные должны быть скомпонованы в соответствии с требованиями, установленными гл. 21 НК РФ. Эти сведения группируются и регистрируются без отражения проводок, то есть просто делается запись по объекту налогообложения. При этом занесение данных в регистры должно осуществляться непрерывно и в хронологическом порядке.

Налогоплательщику важно обеспечить создание такого аналитического учета поступающих сведений, который бы раскрывал порядок формирования налоговой базы. В регистрах накапливаются и подлежат систематизации сведения, содержащиеся в первичных документах, которые приняты к учету.

Различают регистры налогового учета и бухучета. По формальным признакам можно выделить такие отличия:

бухгалтерские регистры, которые оформляются в виде книг, содержат записи о первичных документах;

в аналитические регистры для целей налогообложения заносится лишь информация из справок бухгалтера и расчетных таблиц, которые также могут быть приравнены к первичным учетным документам.

Регистры налогового учета должны формироваться по всем хозяйственным операциям, учитываемым для целей налогообложения. И если, как было сказано выше, порядок учета и систематизации объектов налогообложения соответствует порядку группировки и отражения в бухучете, то бухгалтерские регистры могут быть заявлены и как регистры налогового учета. Это значит, что все объекты, учтенные в подобных регистрах, также будут использованы для определения базы налогообложения.

В связи с этим налогоплательщик, проанализировав свои хозяйственные операции, должен сам выбрать, по каким объектам учета он должен утвердить формы регистров, создаваемых в целях налогообложения. Это необходимо сделать для обеспечения отражения всей информации, которая требуется для правильного определения показателей налоговой декларации.

Регистры оформляются в виде сводных форм как на бумаге, так и в электронном формате. При этом если регистры ведутся в виде машинограмм, в соответствии с п. 19 Положения по ведению бухучета и бухотчетности в РФ, утв. приказом Минфина от 29.07.1998 № 34н, должна быть обеспечена возможность распечатки их на бумаге.

Разрешено вносить свои реквизиты в форму регистров налогового учета по НДС, если в предложенные типовые не получается внести всю информацию, необходимую для обозначения налоговой базы (ст. 313 НК РФ). При этом важно, чтобы не возникало дублирования записи.

Необходимость вносить изменения в форму регистра обычно возникает у налогоплательщика в том случае, если порядок ведения бухучета отличается от налогового. Формат данных аналитических сводок, способ их ведения и отражения данных закрепляются в учетной политике предприятия. За правильность отражения объектов налогообложения в регистрах будут нести ответственность те должностные лица, которые их составляют и подписывают (ответственные сотрудники бухгалтерии).

Следует обеспечить надежное хранение данных регистров, чтобы обезопасить их от внесения несанкционированных исправлений. При этом исправления можно вносить, если была обнаружена ошибка и вовремя исправлена тем лицом, которое ответственно за ведение регистров. Каждое исправление должно быть не только обосновано, но и подтверждено подписью ответственного за ведение регистров лица с указанием даты.

3. Налоговая декларация по НДС и ее структура.

Налоговая декларация по НДС состоит из титульного листа, 9 разделов и Приложения по недвижимости. Сразу скажем, что ни форма Приложения к декларации, ни Порядок его заполнения практически не изменились.

В разд. 1 декларации указываются суммы налога, которые по данным налоговой декларации подлежат уплате в бюджет (возмещению из бюджета), по данным налогоплательщика.

Раздел 2 налоговой декларации предназначен для отражения суммы налога, которая подлежит уплате в бюджет, по данным налогового агента.

Основной раздел декларации, который предназначен для расчета суммы налога, подлежащей уплате в бюджет или возмещению из бюджета, — это разд. 3 налоговой декларации.

Раздел 4 налоговой декларации предназначен для налогоплательщиков, которые являются уполномоченным отделением иностранной организации по представлению налоговой декларации и уплате налога в целом по операциям всех находящихся на территории РФ отделений этой иностранной организации.

С 2007 г. отменена отдельная декларация по НДС по ставке 0 процентов. Теперь операции по нулевой ставке налога отражаются в разделах с 5 по 8.

Операции, не подлежащие налогообложению (освобожденные от налогообложения), операции, не признаваемые объектом налогообложения, операции по реализации товаров

(работ, услуг), местом реализации которых не признается территория Российской Федерации, а также суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), длительность производственного цикла изготовления которых составляет свыше

6 месяцев, отражаются в разд.

9 налоговой декларации.

Налоговая декларация подписывается руководителем организации (индивидуальным предпринимателем). Если вместо руководителя организации (налогоплательщика или налогового агента) или предпринимателя декларацию подписывает представитель, то на всех листах ставится подпись руководителя уполномоченной организации или уполномоченного физического лица. В этом случае на соответствующей строке указывается наименование документа, подтверждающего полномочия представителя. А к декларации прилагается копия этого документа.

В декларации по налогу на добавленную стоимость не предусмотрена подпись главного бухгалтера.

С 2007 г. в разд. 1 и 2 налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость указывается ОКВЭД (строка 030 в разд. 1, строка 080 в разд. 2).

Налоговый агент и налогоплательщик указывают код по ОКВЭД своего основного вида деятельности, который они вели в том налоговом периоде, за который подается декларация по НДС.

1.5 Лекция № 5 (0 часов)

Тема: «Налоговый учет по налогу на имущество.»

1.5.1. Вопросы лекции:

1. Общие принципы исчисления и уплаты налога на имущество.
2. Порядок формирования информации о налогооблагаемой базе в системе регистров бухгалтерского и налогового учета (инвентарные карточки по учету основных средств, ведомости начисления амортизации). Налоговые расчеты по налогу на имущество.
3. Налоговая декларация по налогу на имущество.

1.5.2. Краткое содержание вопросов

1. Общие принципы исчисления и уплаты налога на имущество.

В соответствии со статьей 373 Налогового кодекса РФ плательщиками налога на имущество являются:

1) российские организации. Статья 11 Налогового кодекса подразумевает под организациями юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ. Юридическим лицом в соответствии с Гражданским кодексом РФ является организация, которая имеет в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, а также имеющая самостоятельный баланс или смету. К юридическим лицам относятся как коммерческие, так и не коммерческие организации. Таким образом, плательщиками налога на имущество могут выступать как организации, основной целью деятельности которых является извлечение прибыли и находящиеся в различных организационно-правовых формах (акционерные общества и общества с ограниченной ответственностью), а также производственные кооперативы (артели), государственные и муниципальные унитарные предприятия, так и организации, не преследующие извлечение прибыли из своей основной деятельности, например, общественные и религиозные организации, потребительские кооперативы, благотворительные фонды, объединения юридических лиц (ассоциации и союзы). Соответственно, российские организации, не признаваемые Гражданским кодексом юридическими лицами, такие как профсоюзные объединения, крестьянско-фермерские хозяйства, не могут являться плательщиками налога на имущество;

2) иностранные организации, если они осуществляют свою деятельность в РФ через постоянные представительства, имеют на территории РФ или на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ недвижимое имущество, принадлежащее им на праве собственности. Понятие континентального шельфа закреплено в Федеральном законе от 30 ноября 1995 г. № 187-ФЗ "О континентальном шельфе Российской Федерации", согласно которому в континентальный шельф включается морское дно и недра подводных районов, находящиеся за пределами территориального моря Российской Федерации (далее – территориальное море) на всем протяжении естественного продолжения ее сухопутной территории до внешней границы подводной окраины материка, а также все острова Российской Федерации. Статьей 40 вышеуказанного закона предусматривается уплата налогов и сборов в соответствии с законодательством РФ, в том числе и для иностранных юридических лиц.

Под исключительной экономической зоной РФ в соответствии с Федеральным Законом от 17 декабря 1998 г. № 191-ФЗ "Об исключительной экономической зоне Российской Федерации" понимается морской район, находящийся за пределами территориального

моря РФ и прилегающий к нему. Согласно данному закону все государства наделяются свободами судоходства, полетов, прокладки подводных кабелей и трубопроводов при условии соблюдения законодательства РФ.

2. Порядок формирования информации о налогооблагаемой базе в системе регистров бухгалтерского и налогового учета (инвентарные карточки по учету основных средств, ведомости начисления амортизации). Налоговые расчеты по налогу на имущество.

Каждое предприятие должно самостоятельно организовывать систему налогового учёта, закрепив её положение в учётной политике для целей налогообложения, утверждаемой руководителем предприятия.

Данные налогового учёта основываются на:

1. первичных документах (включая справку бухгалтера);
2. аналитических регистрах налогового учёта;
3. расчёте налоговой базы.

Рассмотрим каждую из этих позиций более подробно.

Согласно ФЗ № 402 "О бухгалтерском учете" первичные учётные документы принимаются к учёту, если они составлены по форме, оговоренной в альбомах унифицированных форм первичной учётной документации. А документы, формы которых не предусмотрены в альбоме, составляются организацией самостоятельно и должны иметь следующие реквизиты:

наименование документа;

дата составления;

наименование организации, от имени которой составлен документ;

содержание хозяйственной операции;

измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность её оформления;

личные подписи указанных лиц.

Аналитические регистры налогового учета

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

Формы аналитических регистров налогового учета разрабатываются налогоплательщиком самостоятельно и устанавливаются приложениями к учетной политике. При этом аналитические регистры в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты:

наименование регистра;

период (дату) составления;

измерители операции в натуральном и денежном выражении;

наименование хозяйственных операций;

подпись и расшифровку подписи лица, ответственного за составление указанных регистров.

Регистры налогового учета ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде и (или) на любых машинных носителях. За правильностью отражения хозяйственных операций в регистрах налогового учета следят те, кто их составил и подписал. Если в регистре налогового учета обнаружатся ошибки, исправлять их вправе только ответственное за это лицо. Причем исправление должно быть не только заверено подписью последнего (с указанием даты), но и письменно обосновано.

Налоговый учет не содержит обязательного требования отражать хозяйственные операции путем двойной записи, как это принято в бухгалтерском учете. Аналитический учет данных налогового учета в целом должен быть так организован, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы. На основании итогов отдельных регистров формируются сводные регистры по доходам, расходам, суммам начисленной амортизации и другим показателям.

Таким образом, из данных налогового учета должно быть ясно:

как определяют доходы и расходы фирмы;

как определяют долю расходов, учитываемых при налогообложении в отчетном периоде;

какова сумма остатка расходов (убытков), подлежащих включению в расходы в следующих отчетных периодах;

каков размер задолженности перед бюджетом.

Министерство Российской Федерации по налогам и сборам в рекомендациях "Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 Налогового Кодекса Российской Федерации. Регистры налогового учета" от 19 декабря 2001 г. установило методологические принципы ведения налогового учета и формирования показателей регистров налогового учета.

Налог на имущество платят организации на общей системе налогообложения (если у них есть основные средства, облагаемые налогом). Со стоимости некоторых объектов налог должны платить и компании на спецрежиме.

Ставка налога на имущества исходя из среднегодовой стоимости устанавливается региональными властями. При этом она не может превышать 2,2 процента. В отношении отдельных объектов недвижимости максимальная ставка ограничивается еще более меньшим размером (расчет по кадастровой стоимости). Раз в квартал плательщики налога на имущество должны сдавать расчет авансовых платежей. Раз в год - декларацию. Материалы этой рубрики помогут правильно осуществить расчет налога на имущество и подать декларацию по нему.

3. Налоговая декларация по налогу на имущество.

Налоговая декларация по налогу на имущество организаций – это документ финансовой отчетности, который представляется в налоговую службу организациями, являющимися плательщиками такого вида налога согласно главе 30 НК РФ.

Плательщиками налога на имущество организаций являются как компании резиденты, так и зарубежные компании, владеющие имуществом на территории РФ. Объектами налогообложения, согласно ст.374 п.1 НК РФ, является движимое и недвижимое имущество, которое пребывает на балансе налогоплательщика как основные средства и зарегистрировано в порядке ведения бухгалтерского учета. Если налогоплательщик не обладает данным видом основных средств, представлять декларацию не нужно. Однако из этого правила есть некоторые исключения, в порядке которых представляется нулевая декларация:

если на балансе организации есть имущество, которое относится к объекту налогообложения, но полностью амортизировано;

если на балансе есть имущество, освобожденное от налогообложения в льготном порядке (письмо ФНС от 15 декабря 2011 № ЕД-21-3/375).

Декларация по налогу на имущество организаций состоит из титульного листа и трех разделов. В разделе 1 отображаются данные о сумме налога к уплате, в разделе 2 – расчет налоговой базы, а раздел 3 предназначен для исчисления налога. Следует отметить, что начиная с 2014 года, налоговая база рассчитывается, исходя из среднегодовой стоимости имущества, которое определяется как объект налогообложения (в этом случае заполняется раздел 2) или определяется на основе кадастровой стоимости такого имущества (заполняется раздел 3). Расчет налоговой базы на основе кадастровой стоимости имущества могут производить только его собственники.

Декларация по результатам 2014 года представляется в налоговую службу не позднее 30 марта 2015 года. Документ представляется компаниями по:

месту нахождения их, а также их подразделений, имеющих отдельный баланс, если имеет место компания резидент;

месту постановки на налоговый учет, если речь идет о компании нерезиденте, а также крупном налогоплательщике;

месту нахождения недвижимого имущества, а также имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения.

Документ может быть представлен в бумажном или электронном виде. Однако из этого правила есть исключение, которое предполагает представление декларации только в электронном виде налогоплательщиками, у которых среднесписочная численность сотрудников за предыдущий год составила более 100 человек. К налогоплательщикам, обязанным подавать декларацию только в электронном виде, относятся также крупные налогоплательщики. Электронная налоговая декларация должна быть подписана усиленной квалифицированной электронной подписью, что соответствует требованиям ст. 80 НК РФ. За несвоевременное представление декларации с налогоплательщика будет удержан штраф, согласно ст. 119 Налогового кодекса РФ.

1.6 Лекция № 6 (2 часа)

Тема: «Налоговый учет по налогу на доходы физических лиц»

1.6.1. Вопросы лекции:

1. Налоговая база по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ). Правила исчисления и уплаты НДФЛ.
2. Порядок учета и ведения налоговой карточки по учету доходов и налога на доходы физических лиц (1 – НДФЛ). Заполнение декларации 2 – НДФЛ. Порядок заполнения декларации по форме 3- НДФЛ.

1.6.2. Краткое содержание вопросов

1.Налоговая база по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ). Правила исчисления и уплаты НДФЛ.

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) — основной вид прямых налогов. Исчисляется в процентах от совокупного дохода физических лиц за вычетом документально подтверждённых расходов, в соответствии с действующим законодательством.

В Российской Федерации взимание налога на доходы регулируется гл. 23 "Налог на доходы физических лиц" части второй НК РФ, а также соответствующими статьями части первой ПК РФ.

Глава 23 НК РФ введена с 1 января 2001 г. и заменила Закон РФ от 7 декабря 1991 г. № 1998-1 "О подоходном налоге с физических лиц". За прошедшее время в главу было внесено большое число изменений и дополнений.

При введении гл. 23 НК РФ произошло принципиальное изменение структуры налогообложения:

- 1) от общеподоходного подхода при определении налоговой базы был осуществлен переход к шедулярному принципу формирования налоговой базы;
- 2) вместо прогрессивного налогообложения в зависимости от величины совокупного дохода осуществлен переход на пропорциональное налогообложение по каждой отдельной группе доходов.

Рассмотрим более подробно структуру налогообложения доходов физических лиц, сложившуюся на 1 января 2012 г.

Плательщиками налога на доходы физических лиц в РФ являются физические лица, признаваемые резидентами РФ, а также физические лица, не признаваемые налоговыми резидентами, но получающие доходы от источников в Российской Федерации.

Под физическими лицами в соответствии с частью первой НК РФ понимаются граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства. До 1 января 2007 г. к физическим лицам - налоговым резидентам РФ относились физические лица, фактически находящиеся на территории РФ не менее 183 дней в календарном году. Соответственно, физические лица, фактически находящиеся на территории РФ менее 183 дней в календарном году, не являлись резидентами РФ.

С 1 января 2007 г. Федеральный закон от 27 июля 2006 г. № 137-ФЗ изменил действовавший ранее порядок определения статуса физического лица как налогового резидента РФ в целях исчисления и уплаты НДФЛ. Теперь в соответствии со ст. 207 НК РФ период нахождения физического лица на территории РФ рассчитывается в течение 12 следующих подряд месяцев, а не календарного года. Налоговые агенты определяют этот период на дату получения дохода физическим лицом. Для признания физического лица налоговым резидентом РФ срок его нахождения в России в течение 12 следующих подряд месяцев остался прежним - 183 календарных дня. Этот срок может быть выдержан подряд или суммарно (с учетом выезда - въезда на территорию РФ).

Чтобы обосновать статус налогового резидента РФ, физическому лицу следует подтвердить срок своего пребывания на ее территории. НК РФ не содержит перечня

документов, подтверждающих фактическое нахождение на территории РФ. Дата отъезда и прибытия физических лиц на территорию РФ может устанавливаться по отметкам пограничного контроля.

2. Порядок учета и ведения налоговой карточки по учету доходов и налога на доходы физических лиц (1 – НДФЛ). Заполнение декларации 2 – НДФЛ. Порядок заполнения декларации по форме 3- НДФЛ.

Форма N 1-НДФЛ Налоговой карточки по учету доходов и налога на доходы физических лиц (далее Налоговая карточка) издана во исполнение пункта 1 статьи 230 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и является первичным документом налогового учета.

Налоговая карточка предназначена для учета налоговыми агентами персонально по каждому налогоплательщику:

- доходов, полученных в налогооблагаемом периоде как в денежной, так и в натуральной формах или право на распоряжение которыми у налогоплательщика возникло, а также полученных в виде материальной выгоды, подлежащих включению в налоговую базу для исчисления сумм налога на доходы физических лиц;
- налоговой базы отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки;
- суммы налоговых вычетов, уменьшающих налоговую базу;
- сумм исчисленного и удержанного налога по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки, и общую сумму налога, исчисленного и удержанного за налоговый период;
- сумм доходов, полученных налогоплательщиком от реализации имущества, принадлежащего ему на праве собственности, независимо от вида такого имущества и суммы полученного дохода;
- сумм налоговых льгот, предоставленных налогоплательщику законодательными актами субъектов Российской Федерации;
- результатов перерасчета налоговых обязательств налогоплательщика за прошлые налоговые периоды, произведенного в отчетном налоговом периоде.

В Налоговой карточке содержится информация, касающаяся налогового агента - российской организации, индивидуального предпринимателя (частного нотариуса, частного охранника, частного детектива, занимающегося частной практикой), постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации, от которого или в результате отношений с которым налогоплательщик получил доходы,

обязанного исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога на доходы физических лиц.

Раз в год каждый работодатель, являясь налоговым агентом, обязан представить в ИФНС такой отчет, как налоговая декларация 2 НДФЛ. Последний день, когда сведения должны быть получены фискальными органами – 1 апреля. Сутки промедления будут стоить организации взыскания в виде штрафа за несвоевременное предоставление отчетности.

В соответствии со статьёй 216 НК РФ налоговым периодом по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ) признается календарный год. Поэтому в 2016 году некоторым категориям налогоплательщиков - физических лиц, нужно представить в налоговую инспекцию декларацию по форме 3-НДФЛ за 2015 год. Сдать декларацию необходимо не позднее 30 апреля 2016 года (п.1 ст.229 НК РФ), если предоставление декларации 3-НДФЛ является обязательным. Граждане, претендующие на получение стандартных вычетов, социальных и имущественных налоговых вычетов, могут представить декларации по форме 3-НДФЛ (с приложением необходимых документов) в налоговый орган в течение всего года.

На основании требований п.1 ст.229 НК РФ, 3-НДФЛ сдается налогоплательщиками, указанными в статьях 227, 227.1 и 228 Налогового кодекса. На основании этих положений о своих доходах (полученных от предпринимательской деятельности) должны отчитаться: Индивидуальные предприниматели (ИП), зарегистрированные в установленном порядке. Нотариусы, занимающиеся частной практикой. Адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты. Другие лица, занимающиеся частной практикой в установленном порядке. Вышеуказанные налогоплательщики самостоятельно исчисляют суммы налога, подлежащие уплате в соответствующий бюджет, в порядке, установленном статьей 225 Налогового кодекса.

1.7 Лекция № 7 (6 часов)

Тема: «Налоговый учет по специальным налоговым режимам»

1.7.1. Вопросы лекции:

1. Организация налогового учета соблюдения условий применения упрощенной системы налогообложения (УСН).

2. Особенности ведения налогового учета по единому налогу при применении одновременно упрощенной системы налогообложения и иных налоговых режимов (ЕНВД). Особенности организации раздельного налогового учета.

3. Особенности организации налогового учета при применении системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога - ЕСХН).

1.7.2. Краткое содержание вопросов

1. Организация налогового учета соблюдения условий применения упрощенной системы налогообложения (УСН).

Упрощенная система налогообложения установлена гл. 26.2. Налогового кодекса Российской Федерации и введена в действие Федеральным законом от 24.07.2002 N 104-ФЗ.

Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль и налога на имущество. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.

Иные налоги уплачиваются организациями, применяющими упрощенную систему налогообложения, в соответствии с законодательством о налогах и сборах.

Земельный и транспортный налоги уплачиваются при наличии объекта налогообложения.

Следует отметить, что, начиная с 2010 г. организации и индивидуальные предприниматели, которые применяют упрощенную систему налогообложения, уплачивают взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Если налогоплательщик применяет упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы минус расходы», то суммы указанных взносов он вправе учитывать в расходах (пп. 7 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы», также могут уменьшить сумму единого налога (авансовых платежей) как на суммы пенсионных взносов и пособий по временной нетрудоспособности, так и на иные перечисленные страховые взносы. Лимит для уменьшения составляет не более чем на 50 процентов (абз. 2 п. 3 ст. 346.21 НК РФ).

Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, являющиеся источниками доходов физических лиц, обязаны удержать и направить в бюджет налог на доходы физических лиц.

Организации, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения, подают в период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения, в налоговый орган по месту своего нахождения заявление. При этом организации в заявлении о переходе на упрощенную систему налогообложения сообщают о размере доходов за девять месяцев текущего года, а также о средней численности работников за указанный период и остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов по состоянию на 1 октября текущего года.

2. Особенности ведения налогового учета по единому налогу при применении одновременно упрощенной системы налогообложения и иных налоговых режимов (ЕНВД). Особенности организации раздельного налогового учета.

В настоящее время многие налогоплательщики осуществляют одновременно несколько видов предпринимательской деятельности, по которым должны применяться разные режимы налогообложения. Наиболее распространено сочетание общего режима налогообложения с системой ЕНВД, или упрощенной системы налогообложения с системой ЕНВД.

Одновременное применение по различным видам деятельности единого налога на вмененный доход, общего режима налогообложения и упрощенной системы налогообложения, так же как и сочетание общего режима налогообложения и упрощенной системы налогообложения, исключено.

В настоящий момент организации и индивидуальные предприниматели вправе применять два специальных налоговых режима одновременно: если по одному из видов деятельности они переведены на уплату ЕНВД, то по-другому разрешается работать на УСН. Дело в том, что упрощенная система налогообложения, в отличие от системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, распространяется на организацию в целом, а не на какой-либо отдельный вид деятельности. Совмещение упрощенной системы налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход допускается на основании п. 4 ст. 346.12 НК РФ. В этом случае вести Книгу учета доходов и расходов станет сложнее.

Таким образом, в соответствии с действующим законодательством для предприятий торговли возможны следующие сочетания налоговых режимов:

единый налог на вмененный доход по розничной торговле населению и общий режим налогообложения по оптовой торговле;

единый налог на вмененный доход по розничной торговле населению и упрощенная система налогообложения по оптовой торговле.

Организации и индивидуальные предприниматели, совмещающие систему уплаты ЕНВД и иные налоговые режимы, на основании п. 7 ст. 346.26 НК РФ ведут отдельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций.

Для этого достаточно:

к счетам бухгалтерского учета (при необходимости) открыть субсчета для отражения операций по разным видам деятельности;

в приказе об учетной политике утвердить рабочий план счетов и методику распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов (издержек обращения).

Отдельный бухгалтерский учет хозяйственных операций предполагает четкое разделение в учете доходов от различных видов деятельности, расходов по этим же видам деятельности, имущества и обязательств, относящихся к различным видам деятельности.

При этом объекты учета, которые невозможно отнести к определенному виду деятельности, но которые оказывают влияние на учет явлений хозяйственной жизни предприятия в целом, необходимо также учитывать отдельно.

В обязательном порядке отдельный учет должен быть организован на многопрофильных предприятиях, которые осуществляют более одного вида деятельности. Только таким образом можно обеспечить выполнение следующих основных задач бухгалтерского учета: формирование полной и достоверной информации о деятельности организации, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности;

предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости

3..Особенности организации налогового учета при применении системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога - ЕСХН).

Несмотря на то, что единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) был введен в действие еще в 2002 г., его практическое применение оказалось существенно затрудненным из-за сложности определения налоговой ставки, которая была привязана к кадастровой стоимости одного гектара сельхозугодий, а сам земельный кадастр так и не был утвержден. Кроме того, существует такой сдерживающий фактор, как подотраслевая ограниченность: налог мог применяться только предприятиями — производителями продукции растениеводства. Для других подотраслей сельского хозяйства

индустриального типа, таких, как животноводство, птицеводство, тепличное хозяйство и др., законом не предусматривалась возможность перехода на уплату ЕСХН.

Также следует отметить, что важной особенностью сельскохозяйственных предприятий является длительный кругооборот оборотных средств. Так, например, в растениеводстве он равен одному году, а в животноводстве — девяти месяцам. В связи с этим большая часть продукции сельхозпредприятий реализуется в конце года (в основном в IV квартале), что сказывается на неравномерности поступления выручки. Это приводит к тому, что реальный финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия можно определить лишь в конце года. Установленный НК порядок уплаты налога — раз в квартал, а не по итогам сельскохозяйственного года — делал невозможным переход на ЕСХН абсолютного большинства хозяйств.

Все эти факторы потребовали принципиального изменения системы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, нацеленной в первую очередь на устранение недостатков прежней системы. Кроме того, новый порядок налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей необходимо было нацелить прежде всего на стимулирование и поддержку сельхозпредприятий. В связи с этим в начале 2004 г. вступила в силу новая редакция закона, определившая более масштабные условия применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей. НК определил, и это крайне важно, что порядок перехода организаций и ИП на систему налогообложения в виде уплаты единого сельскохозяйственного налога производится на добровольной основе.

Переход на уплату ЕСХН организациями предусматривает замену уплаты налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, полученных в виде дивидендов и по операциям с отдельными видами долговых обязательств, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным п. 3 и 4 ст. 284 НК), НДС (за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ и при осуществлении операций в соответствии с договором простого товарищества, договором о совместной деятельности, договором доверительного управления имуществом или концессионным соглашением на территории РФ), налога на имущество организаций и уплатой единого сельскохозяйственного налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за налоговый период.

2. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ

3.1 Практическое занятие № (1 час).

Тема: "Организация налогового учета, его назначение"

3.1.1.Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

1. Различия в нормативном регулировании бухгалтерского и налогового учета.
2. Определение и задачи налогового учета. Принципы налогового учета.
3. Модели налогового учета.
4. Регистры налогового учета

3.1.2. Краткое описание проводимого занятия.

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.1.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.2 Практическое занятие №2 (1 час).

Тема: "Учетная политика для целей налогообложения"

3.2.1 Задание для работы:

Разобрать со студентами следующие вопросы:

1. Основные элементы учетной политики организации для целей налогообложения.
2. Порядок оформления учетной политики для целей налогообложения.
3. Особенности учетной политики по НДС.

3.2.2. Краткое описание проводимого занятия.

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.2.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.3 Практическое занятие №3 (1 час).

Тема: "Налоговый учет доходов"

3.3.1 Задание для работы:

Разобрать со студентами следующие вопросы:

1. Порядок признания доходов для целей налогообложения. Классификация доходов. Доходы, не учитываемые при определении налоговой базы.
2. Налоговый учет доходов от реализации.

3. Налоговый учет внереализационных доходов

3.3.2. Краткое описание проводимого занятия.

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.3.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.4 Практическое занятие №4 (1 час).

Тема: " Основы ведения налогового учета по НДС"

3.4.1 Задание для работы:

Разобрать со студентами следующие вопросы:

1. Общие принципы исчисления и уплаты НДС.
2. Первичные документы налогового учета по НДС и регистры налогового учета – принципы составления и правила ведения.
3. Налоговая декларация по НДС и ее структура.

3.4.2. Краткое описание проводимого занятия.

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.4.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.5 Практическое занятие №5 (0 часа).

Тема: " Налоговый учет по налогу на имущество"

3.5.1 Задание для работы:

Разобрать со студентами следующие вопросы:

1. Общие принципы исчисления и уплаты налога на имущество.
2. Порядок формирования информации о налогооблагаемой базе в системе регистров бухгалтерского и налогового учета (инвентарные карточки по учету основных средств, ведомости начисления амортизации). Налоговые расчеты по налогу на имущество
3. Налоговая декларация по налогу на имущество и ее структура.

3.5.2. Краткое описание проводимого занятия.

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.5.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.6 Практическое занятие №6 (2 часа).

Тема: "Налоговый учет по налогу на доходы физических лиц"

3.6.1 Задание для работы:

Разобрать со студентами следующие вопросы:

1. Налоговая база по налогу на доходы физических лиц. Правила исчисления и уплаты НДФЛ.
2. Порядок учета и ведения налоговой карточки по учету доходов и налога на доходы физических лиц (1 – НДФЛ). Заполнение декларации 2 – НДФЛ. Порядок заполнения декларации по форме 3- НДФЛ.

3.6.2. Краткое описание проводимого занятия.

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.6.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

3.7 Практическое занятие №7 (6 часов).

Тема: "Налоговый учет по специальными налоговым режимам"

3.7.1 Задание для работы:

Разобрать со студентами следующие вопросы:

1. Организация налогового учета соблюдения условий применения упрощенной системы налогообложения (УСН).
2. Особенности ведения налогового учета по единому налогу при применении одновременно упрощенной системы налогообложения и иных налоговых режимов (ЕНВД). Особенности организации раздельного налогового учета.
3. Особенности организации налогового учета при применении системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога - ЕСХН).

3.7.2. Краткое описание проводимого занятия.

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

3.7.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.