**СОДЕРЖАНИЕ:**

Глава 1 ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРОИЗВОДСТВЕННАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ГУП «ФЖС РБ»

* 1. Краткая характеристика ГУП «ФЖС РБ»……………………….……3
  2. Об учетной политике ГУП «ФЖС РБ»……………………………….5

Глава 2 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДОЛОГИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА

2.1 Этапы учетного процесса ГУП «ФЖС РБ»…………………………10

2.2 Различия в нормативном регулировании и методологии бухгалтерского и налогового учета……………………………………...13

2.3 Модель ведения налогового учета ГУП «ФЖС РБ»………………..18

2.4 Формы регистров налогового учета ГУП «ФЖС РБ»………….…..20

2.5 Учетная политика для целей налогообложения, бухгалтерского учета………………………………………………………………………..22

2.6 Порядок составления отчетов, налоговых расчетов и деклараций..25

2.7 Порядок проведения аудита налогов на ГУП «ФЖС РБ»………….26

Глава 3 ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЛЯ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ

3.1 Налоговый учет доходов ГУП «ФЖС РБ»………………………….34

3.2 Налоговый учет расходов ГУП «ФЖС РБ»…………………………37

Заключение……………………………………………………………………….43

Список используемой литературы ……………………………………………..44

Приложение (А-Е) ………………………………………………………..46

**ГЛАВА 1 ОРГАНИЗИОННО-ПРОИЗВОДСТВЕННАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ГУП «ФЖС РБ»**

**1.1 Краткая характеристика ГУП «ФЖС РБ»**

Объектом прохождения производственной практики является государственное унитарное предприятие «Фонд жилищного строительства Республики Башкортостан».

Юридический адрес ГУП «ФЖС РБ»: г. Уфа, ул. Ленина, 5/3.

В соответствии с Уставом ГУП «ФЖС РБ» основным видом деятельности предприятия является выполнение функций инвестора, заказчика-застройщика и генерального подрядчика строительства жилья, административных зданий и других нежилых помещений в Республике Башкортостан, а также осуществление иной строительной деятельности. А также содействие формированию и развитию рынка доступного жилья (Приложение А).

Предметом деятельности предприятия является:

1 - финансирование жилищного строительства для дальнейшего его развития в районах и городах республики в рамках реализации федеральных и республиканских целевых жилищных программ:

2 - финансовая поддержка граждан в приобретении жилья в виде:

- рассрочки платежей;

- накопления средств на целевых жилищных накопительных счетах;

- предоставления физическим и юридическим лицам жилищных денежных и товарных займов;

- ипотечного жилищного кредитования;

- предоставления гражданам возможности оплаты стоимости приобретаемого жилого помещения вторичным жильем, принадлежащим им на праве собственности.

3 - привлечение внебюджетных источников финансирования жилищного строительства, аккумулирование добровольных взносов предприятий и организаций в виде субсидий, выделенных ими своим работникам на улучшение жилищных условий с использованием различных методов внебюджетного финансирования строительства жилья;

4 - привлечение отечественных и иностранных инвестиций для осуществления мероприятий, направленных на строительство жилья, включая ликвидацию ветхих жилых домов и комплексную реконструкцию жилых кварталов;

5 - выступать в качестве оператора рынка ипотечных кредитов — республиканского агентства по ипотечному жилищному кредитованию и выполняет следующие функции:

- рефинансирование кредиторов на основе установленных стандартов и требований, предъявляемых к процедурам долгосрочного ипотечного кредитования;

- выпуск эмиссионных ипотечных ценных бумаг;

- привлечение средств инвесторов в сферу жилищного кредитования;

- оказание кредиторам содействия во внедрении рациональной практики проведения операций ипотечного кредитования и в разработке типов ипотечных кредитов, более доступных для заемщиков и менее рискованных для кредиторов.

6 - содействие развитию конкуренции в строительной сфере;

7 - содействие развитию производственной базы домостроения и обеспечению районов жилой застройки объектами инженерно-транспортной инфраструктуры;

8 - содействие внедрению в практику проектирования, инженерных изысканий, строительства и реконструкции жилых домов, объектов жилищно-коммунального хозяйства прогрессивных достижений науки и техники;

9 - предпринимательская деятельность в следующих направлениях:

- оценка недвижимого имущества;

- риэлтерская деятельность;

- реализация (продажа) жилья населению;

- реализация (продажа) нежилых помещений юридическим и физическим лицам;

- предоставление инжиниринговых услуг;

- торгово-закупочная деятельность, в том числе оптовая и розничная торговля;

- выпуск векселей, облигаций и других ценных бумаг;

- операции с закладными, в части совершения сделок по приобретению и продаже закладных, а также их обслуживанию;

- осуществление иной деятельности в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации и Республики Башкортостан.

10 - выполнение функций заказчика-застройщика по строительству: жилых домов и связанных с ним объектов; инженерных коммуникаций; газовых сетей.

11 - выполнение мероприятий необходимых для предоставления гражданам, нуждающимся в жилых помещениях, мер государственной поддержки на строительство (приобретение) жилья.

**1.2 Об учетной политике ГУП «ФЖС РБ»**

Фактической деятельностью ГУП «ФЖС РБ» является инвестирование денег в строительство, а также реализация жилых помещений.

В соответствии с положениями Учетной политики ГУП «ФЖС РБ» по договорам долевого участия (инвестирования) с юридическими и физическими лицами, в связи с тем что не происходит смены собственника части объекта (в том числе квартир), доходом предприятия и выручкой является сумма экономии, определяемая разницей между стоимостью объектов (в т.ч. квартир), сформированной застройщиками, в том числе самим предприятием, как застройщиком по актам приемки – передачи, технических характеристик построенных объектов и стоимостью по актам приемки-передачи дольщикам (инвесторам) от ГУП «ФЖС РБ» (п. 3.16. Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утверждённый письмом Минфина России от 30.12.1993 №160, Письмо МНС РФ от 04.06.02г. №24-11/25818) [11].

Формы первичных учетных документов, применяемых в хозяйственной деятельности ГУП «ФЖС РБ», утверждённых нормативными актами органами исполнительной власти РФ следующие:

1. По учету основных средств.

№ ОС-1 «Акт о приеме – передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)», № ОС-1а «Акт о приеме – передаче здания (сооружения)», № ОС-1б «Акт о приеме – передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений)», №ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств», «ОС-3 «Акт о приеме-передаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств», № ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств), № ОС-4а «Акт о списании автотранспортных средств», № ОС-4б «Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)», № ОС-6 «Инвентарная карточка учета объекта основных средств», № ОС-6а «Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств», № ОС-6б «Инвентарная книга учета объектов основных средств», № ОС-14 «Акт о приеме (поступлении) оборудования», № ОС-15 «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж», № ОС-16 «Акт о выявленных дефектах оборудования».

1. По учету труда и его оплаты.

Т-1 «Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу», Т-1а «Приказ (распоряжение) о приеме работников на работу», Т-2 «Личная карточка работника», Т-3 «Штатное расписание», Т-5 «Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу», Т-5а «Приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу», Т-6 «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику», Т-6а «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам», Т-7 «График отпусков», Т-8 «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)», Т-8а «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работниками (увольнении)», Т-9 «Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку», Т-9а «Приказ (распоряжение) о направлении работников в командировку», Т-10 «Командировочное удостоверение», Т-10а «Служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении», Т-12 «Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда», Т-13 «Табель учета рабочего времени», Т-51 «Расчетная ведомость», Т-60 «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику», Т-61 «Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)».

3. По учету затрат в капитальном строительстве.

Отчет поверенного от заказчика, № КС-2 «Акт о приемке выполненных работ», № КС-3 «Справка о стоимости выполненных работ и затрат», № КС-8 «Акт о сдаче в эксплуатацию временного (нетитульного) сооружения», № КС-9 «Акт о разборке временных сооружений», № КС-10 «Акт об оценке подлежащих сносу (переносу) зданий, строений, сооружений и насаждений», № ОС-15 «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж», № КС-17 «Акт о приостановлении строительства», № КС-18 «Акт о приостановлении проектно-изыскательных работ по неосуществленному строительству», № КС-14 «Акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией» (в случае заполнения), Акт приемки выполненных работ (Приложение Б).

1. По учету кассовых операций.

№ КО-1 «Приходный кассовый ордер», № КО-2 «Расходный кассовый ордер», № КО-4 «Кассовая книга». Кассовая книга формируется в электронном виде.

1. По учету результатов инвентаризации.

№ ИНВ-1 «Инвентаризационная опись основных средств», № ИНВ-1а «Инвентаризационная опись нематериальных активов», № ИНВ-2 «Инвентаризационный ярлык», № ИНВ-3 «Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей», № ИНВ-4 «Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей отгруженных», № ИНВ-5 «Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение», № ИНВ-6 «Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей, находящихся в пути», № ИНВ-8 «Акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них», № ИНВ-10 «Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств», № ИНВ-11 «Акт инвентаризации расходов будущих периодов», № ИНВ-15 «Акт инвентаризации наличных денежных средств», № ИНВ-16 «Инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности», № ИНВ-17 «Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами», № ИНВ-17п «Справка к акту инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами», № ИНВ-18 «Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств», № ИНВ-19 «Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей», № ИНВ-22 «Приказ (постановление, распоряжение) о проведении инвентаризации», № ИНВ-24 «Акт о контрольной проверке правильности проведения инвентаризации ценностей», № ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией».

1. По учету затрат.

№ Т-1 Товарно-транспортная накладная, Путевой лист легкового автомобиля, журнал выдачи путевых листов, АО-1 Авансовый отчет, М-2 Доверенность, М-4 Приходный ордер, М-7 Акт о примке материалов, М-11 Требование-накладная, М-15 Накладная на отпуск материалов на сторону, МБ-7 Ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви, Акты примки выполненных работ по услугам, счет-фактуры по расходам за коммунальные услуги и услуги связи, оборот по картам с расшифровкой расхода горюче-смазочных материалов, предоставленный поставщиком.

**Глава 2 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДОЛОГИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА**

1. **2.1 Этапы учетного процесса ГУП «ФЖС РБ»**

Налоговый учет представляет собой систему обобщения информации для определения налогооблагаемой базы по конкретным налогам на основе данных первичных документов с использованием программы автоматизированного учета «1С: Бухгалтерия».

В некоторых случаях информация, собранная в регистрах бухгалтерского учета, используется для исчисления суммы налога, подлежащей уплате в бюджет. В такой ситуации бухгалтерский учет выполняет одновременно две функции: учетно-финансовую и учетно-налоговую.

В то же время в ряде случаев данные регистров бухгалтерского учета не могут являться базой для исчисления определенных налогов. Бухгалтерский учет здесь неприменим. Представляется, что в такой ситуации необходимо говорить о специализированной системе учета – налоговой.

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

Система налогового учета организуется ГУП «ФЖС РБ» самостоятельно исходя из принципа последовательности перехода от одного налогового периода к другому.

ГУП «ФЖС РБ» проанализировав хозяйственные операции, самостоятельно определил, по каким объектам учета он должен разработать и утвердить формы регистров налогового учета, в которых должен быть обеспечен набор всех данных, необходимых для правильного определения показателей налоговой декларации.

Подтверждением данных налогового учета в ГУП «ФЖС РБ» являются:

1) первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);

2) аналитические регистры налогового учета;

3) расчет налоговой базы.

В соответствии со ст. 9 Федерального закона N 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» [2] все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Таким образом, первичные документы служат основанием для организации как бухгалтерского, так и налогового учета.

Организация учетного процесса, формирование бухгалтерской отчетности затрагивают основу системы функционирования ГУП «ФЖС РБ» как современного предприятия. Организационная структура представляет собой совокупность обязанностей, полномочий, ответственности сотрудников предприятия, а также взаимоотношений между ними.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций возложена на руководителя ГУП «ФЖС РБ». Он учреждает бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером.

Технология учетного процесса содержит такие элементы, как характеристика данных, носители данных и информации, движение носителей и обеспечение процесса. Эти элементы образуют объекты организации учетного процесса.

Таким образом, объектами организации учетного процесса являются учетные номенклатуры (характеристика данных), документы (носители данных и информации), документооборот и документопотоки (движение носителей), техническая оснащенность (обеспечение процесса).

Традиционно учетный процесс проходит несколько стадий или этапов. На первой стадии ведут сбор, текущее наблюдение, производят измерение и регистрацию хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности). Эти части учетного процесса органически связаны между собой и в совокупности составляют документирование хозяйственных операций.

На второй стадии обычно проводятся систематизация, обобщение и группировка учетной информации, содержащейся в первичных учетных документах. И эти части учетного процесса органически связаны между собой: происходит техническая обработка информации, содержащейся в первичных документах, ее систематизация в соответствии с требованиями организации бухгалтерского учета, управления и текущего контроля. Здесь немаловажное значение имеет группировка и обобщение учетной информации в регистрах бухгалтерского учета в форме, пригодной как для целей внутреннего управления, так и для внешних пользователей.

На обеих стадиях учетного процесса реализуются контрольные функции аппарата бухгалтерии — проводится предварительный, текущий и последующий контроль, включая проверку достоверности содержащейся в документах информации и качества учетных данных на основе периодически проводимых инвентаризаций основных средств, материальных и других ценностей, расчетов и обязательств.

Третья стадия учетного процесса заключается в составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности на основе данных бухгалтерского учета. Отчетность представляет собой совокупность показателей, приведенных в определенную систему и характеризующих производственно-хозяйственную (предпринимательскую) деятельность организации, ее финансовое положение и финансовые результаты за определенный период (квартал, полугодие, год).

Наконец, четвертой стадией учетного процесса является анализ учетной и отчетной информации с целью оценки финансово-хозяйственной деятельности организации и подготовки управленческих решений на будущее.

В настоящее время в ГУП «ФЖС РБ» существует автоматизированное рабочее место бухгалтера, оснащенное персональным компьютером и прикладными программами для выполнения профессиональных задач. Такое обеспечение учетного процесса сокращает поток бумажных носителей информации, снижает трудоемкость учетных работ, сокращая долю ручного труда, но в то же время требует больших знаний и способностей от работника, который становится участником процесса автоматизированной обработки информации.

**2.2 Различия в нормативном регулировании и методологии бухгалтерского и налогового учета**

Налоговый учет представляет собой систему обобщения информации для определения налогооблагаемой базы по конкретным налогам на основе данных первичных документов.

Подтверждением данных налогового учета являются:

а) первичные учетные документы (включая справку бухгалтерии);

б) аналитические регистры налогового учета;

в) расчет налогооблагаемой базы.

Аналитические регистры налогового учета составляются с учетом реквизитов, предусмотренных статьей 313 НК РФ [1].

Формы аналитических регистров налогового для определения налоговой базы, являющиеся документами для налогового учета, в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты:

- наименование регистра;

- период (дату) составления;

- измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;

- наименование хозяйственных операций;

- подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

Кроме того в каждом регистре должны содержаться три итоговый суммы:

- сумма дохода (расхода) за месяц;

- сумма дохода (расхода) за предшествующие месяцы;

- сумма дохода (расхода) за период сначала года.

Различия в правилах учета по факту признания возникают, когда какой-либо доход или расход признается в бухгалтерском учете и не признается в налоговом учете или наоборот. Причем это различие между видами учета не будет компенсировано ни в одном из будущих периодов, т.е. про него, говоря образно, можно забыть. В этом и заключается «постоянство» данного вида разниц, из-за чего они получили такое наименование в ПБУ 18/02.

В основном постоянные разницы порождаются теми расходами, которые указаны в ст. 270 НК РФ и признаются в бухгалтерском учете. При этом главной причиной отличий налогового учета от бухгалтерского по факту признания является перманентное непризнание в целях налогообложения расходов, которые признаются для исчисления бухгалтерского финансового результата. Поэтому именно такие нормы должны служить предметом пристального внимания при анализе возможностей сближения налогового учета с бухгалтерским.

Что касается порядка формирования сумм доходов и расходов, то в большей мере он определяется требованиями документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности и устанавливается учетной политикой для целей финансового учета.

Однако следует иметь в виду, что по целому ряду позиций требования налогового законодательства отличаются от положений нормативных документов по бухгалтерскому учету. Такие различия должны быть выделены особо, и при разработке форм первичных документов налогового учета следует предусмотреть дополнительные графы или строки для наглядного представления этих расхождений.

Способы бухгалтерского и налогового учета, вариантность которых предусмотрена нормативными документами

Учет основных средств

К основным средствам Общество относится имущество при единовременном выполнении следующих условий:

- для целей бухгалтерского учета:

а) использование в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления Обществом за плату во временное владение и пользование или временное пользование;

б) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительность свыше 12 месяцев;

в) не предполагается последующая перепродажа

г) способность приносить экономические выгоды (доход) в будущем.

- для целей налогового учета:

а) срок полезного использования превышает 12 месяцев;

б) первоначальная стоимость имущества составляет более 20 000 рублей.

Объекты основных средств стоимостью до 20 000 рублей включительно:

- для целей бухгалтерского учета - отражаются в составе материально-производственных запасов и списываются на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию. При движении подобных объектов оформляется как документы по движению материально-производственных запасов, так и документы по движению основных средств (ОС-1, ОС-6);

- для целей налогового учета – не включаются в состав амортизируемого имущества и признаются материальными расходами в полной сумме по мере ввода в эксплуатацию.

Не начисляется амортизация по основным средствам:

- для целей бухгалтерского учета

а) по основным средствам, переведенным по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев;

б) в период восстановления объектов основных средств, продолжительность которого превышает 12 месяцев (п.23 ПБУ 6/01).

**Для целей бухгалтерского учета** под восстановлением понимается: ремонт, модернизация, реконструкция.

-для целей налогового учета

а) по переданным налогоплательщиком в безвозмездное пользование, начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошла указанная передача;

б) по основным средствам, переведенным по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев;

в) по основным средствам, находящимся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации свыше 12 месяцев.

Расходы на ремонт основных средств производственного назначения, произведенные обществом:

- для целей бухгалтерского учета – включаются в издержки обращения текущего отчетного периода;

- для целей налогового учета – признаются для целей налогообложения в составе прочих расходов.

Учет нематериальных активов

К нематериальным активам Общества относится имущество, единовременно отвечающее следующим условиям:

**-** для целей бухгалтерского учета:

-отсутствие материально-вещественной (физической) структуры;

- возможность идентификации от другого имущества;

- использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказания услуг либо управленческих нужд организации;

- использование в течение срока полезного использования, продолжительность свыше 12 месяцев;

- не предполагается дальнейшая перепродажа данного имущества;

- способность приносить экономические выгоды (доход) в будущем;

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности;

**-** для целей налогового учета:

- приобретенные и (или) созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности;

- использование в производстве продукции или для управленческих нужд организации;

- использование в течение длительного времени (продолжительность свыше 12 месяцев);

- способность приносить экономические выгоды (доход);

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности.

Срок полезного использования нематериальных активов определяется Обществом самостоятельно:

**-** для целей бухгалтерского учета:

а) исходя их срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков полезного использования согласно законодательству РФ;

б) исходя из ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход):

**-** для целей налогового учета:

а) исходя из срока действия патента, свидетельства, исходя из условий договора и других ограничений сроков использования в соответствии с Законодательством РФ или Законодательством иностранного государства.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизации устанавливаются:

**-** для целей бухгалтерского учета – в расчете на 20 лет;

**-** для целей налогового учета – в расчете на 10 лет.

Учет материально-производственных запасов

Общество принимает в качестве материально-производственных запасов для целей бухгалтерского и налогового учета следующие активы: материалы, готовую продукцию, товары.

В качестве единицы измерения материально-производственных запасов **в бухгалтерском и налоговом учете** принят номенклатурный номер (в штуках, метрах, тоннах и т.д.), по нефтепродуктам – в тоннах с тремя знаками после запятой.

Списание сырья и материалов в производство, а также их реализацию

**-** для целей бухгалтерского учета производить по себестоимости каждой единицы;

**-** для целей налогового учета – по стоимости единицы запасов.

**2.3 Модель ведения налогового учета ГУП «ФЖС РБ»**

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

В соответствии со статьей 313 НК РФ [1] в случае, если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы, налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета.

Законодательством предусмотрены различные варианты обобщения информации ля целей налогового учета.

Для систематизации и накопления информации о доходах и расходах формирующих налоговую базу организации могут быть использованы:

1) регистры бухгалтерского учета;

2) регистры бухгалтерского учета дополненные необходимыми реквизитами, при недостаточности информации для определения налоговой базы;

3) самостоятельные аналитические регистры налогового учета.

ГУП «ФЖС РБ» использует самостоятельные аналитические регистры налогового учета. При этой модели налоговый учет ведется параллельно с бухгалтерским.

Модель ведения налогового учета на ГУП «ФЖС РБ»

Первичные учетные документы

Аналитические регистры налогового учета

Аналитические регистры бухгалтерского учета

Налоговые расчеты

Синтетические регистры бухгалтерского учета

Налоговая декларация

Бухгалтерская отчетность

Преимуществом данной модели является то, что она дает реальную возможность получить данные для формирования налоговой базы непосредственно из налоговых регистров.

При этом исключаются ошибки вычисления налоговой базы, поскольку показатели налоговых регистров формируются в соответствии с требованиями налогового законодательства, а не бухгалтерского учета.

Взаимодействие бухгалтерской и налоговой систем налогового учета сводится к минимуму. Общими для бухгалтерского и налогового учета является только данные первичных учетных документов.

Недостатком этой модели является то, что она требует значительных затрат предприятия связанных в создании отдела или группы налогового учета, привлечения квалифицированных специалистов для разработки налоговых регистров, системы документооборота.

**2. 4 Формы регистров налогового учета ГУП «ФЖС РБ»**

Государственное унитарное предприятие «Фонд жилищного строительства Республики Башкортостан» исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета (ст. 313 НК РФ) [1], следовательно, аналитический учет должен быть организован так, чтобы был раскрыт порядок ее формирования.

В основу любой модели налогового учета положены регистры учета, информация в которых систематизируется с целью формирования налоговой базы.

Аналитические регистры налогового учета – сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период, сгруппированных в соответствии с требованиями НК РФ [1], без распределения по счетам бухгалтерского учета.

В связи с тем, что единых утвержденных форм регистров налогового учета не существует, организация должна разрабатывать их самостоятельно, либо вносить в применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительные реквизиты, формируя тем самым регистры налогового учета.

ГУП «ФЖС РБ» использует данные аналитического учета, разработанные в соответствии с правилами ведения бухгалтерского учета, так как организация вправе это делать при условии, что информация содержит все необходимые сведения для расчета налога на прибыль (Письмо Минфина России от 01.08.2007 N 03-03-06/1/531) [4].

Формы аналитических регистров налогового учета «Фонда жилищного строительства Республики Башкортостан» для определения налоговой базы, содержат следующие реквизиты:

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

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

Данные налогового учета – данные, которые учитываются в разработочных таблицах, справках бухгалтера и иных документах налогоплательщика, группирующих информацию об объектах налогообложения.

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

Регистры налогового учета ГУП «ФЖС РБ» ведутся в виде специальных форм в электронном виде. При этом аналитический учет данных организован налогоплательщиком так, что обеспечивает непрерывное отражение в хронологическом порядке фактов хозяйственной деятельности и раскрывает порядок формирования налоговой базы.

Формы регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов разработаны ГУП «ФЖС РБ» самостоятельно и установлены приложениями к учетной политике организации для целей налогообложения.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах налогового учета обеспечивает главный бухгалтер «Фонда жилищного строительства»

Исправление ошибки в регистре налогового учета должно быть подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты и обоснованием внесенного исправления. При хранении регистров налогового учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений.

При составлении регистров главный бухгалтер Фонда стремился обеспечить достижение следующих целей:

- минимизация трудозатрат для дальнейшей обработки информации;

- возможность переносить данные налоговых регистров в налоговую декларацию непосредственно или после незначительной обработки;

- возможность проводить последующие проверки правильности переноса данных из регистров бухгалтерского учета.

**2.5 Учетная политика организации для целей налогообложения, бухгалтерского учета**

Учетная политика является одним из основных документов, устанавливающих правила ведения в организации бухгалтерского и налогового учета.

Первый документ должен быть посвящен учетной политике предприятия в области бухгалтерского учета, а второй – учетной политике в области налогообложения.

Наличие двух самостоятельных положений не случайно. Наряду с тем фактом, что расчет ряда налогов в ГУП «ФЖС РБ» осуществляется на базе бухгалтерского учета, в нормативных документах по налогообложению существует достаточно большое количество требований, которые нельзя исполнить, используя лишь действующие методы бухгалтерского учета. Начиная с 2006 г. это относится не только к порядку исчисления налога на прибыль организаций согласно гл. 25 НК РФ [1], но и НДС согласно гл. 21 НК РФ [1].

Это, в свою очередь, приводит к необходимости осуществления наряду с бухгалтерским еще одного вида учета – налогового и, соответственно, к выбору способов ведения налогового учета, к необходимости закрепить способы и формы налогового учета внутренним документом предприятия – положением об учетной политике предприятия для целей налогообложения.

**2.5.1 Учетная политика ГУП «ФЖС РБ» для целей бухгалтерского учета**

Согласно п. 2 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [6] учетная политика представляет собой принятую организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Итак, главное назначение учетной политики – документально подтвердить способы ведения бухгалтерского учета, которые применяет «Фонд жилищного строительства». Ведь в нормативных документах по бухгалтерскому учету нередко установлены различные методы учета активов и обязательств.

В учетную политику ежегодно вносятся изменения, составленные главным бухгалтером ГУП «ФЖС РБ», на которого возложено ведение бухгалтерского учета в организации, и утверждается руководителем организации (Приложение В).

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом ее утверждения руководителем ГУП «ФЖС РБ».(Приложение Г).

Установленный ПБУ 1/2008 [6] порядок раскрытия учетной политики изменений почти не претерпел.

В учетной политике ГУП «ФЖС РБ» также отражен порядок организации бухгалтерии, под которой понимается структура бухгалтерской службы, и организация бухгалтерского учета.

**2.5.2 Учетная политика ГУП «ФЖС РБ» для целей налогообложения**

Порядок ведения налогового учета устанавливается в учетной политике для целей налогообложения, которая утверждается руководителем организации.

Согласно п. 2 ст. 11 НК РФ [1] учетной политикой для целей налогообложения является выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых НК РФ способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика.

Как правило, налоговым периодом при исчислении налогов и сборов (отчетным годом) считается период с 1 января по 31 декабря включительно.

В пределах налогового периода учетная политика ГУП «ФЖС РБ» для целей налогообложения не может изменяться, кроме случаев, прямо предусмотренных законодательством о налогах и сборах (например, при внесении в законодательство изменений, затрагивающих принятую учетную политику предприятия).

В случае если при исчислении некоторых налогов налоговым периодом считается месяц или квартал, учетную политику для целей налогообложения также рекомендуется сохранять в течение как минимум года;

Учетная политика для целей налогообложения согласована с главным бухгалтером и руководителем ГУП «ФЖС РБ», так как именно они несут ответственность за достоверность и своевременность исчисления и уплаты в бюджет налоговых платежей.

**2.6 Порядок составления отчетов, налоговых расчетов и деклараций**

ГУП «ФЖС РБ»подготавливает бухгалтерскую годовую отчетность в соответствии с ПБУ 4/ 99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденная приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н [5] и приказом Минфина РФ от 22.07.2003 г. №67н «О формах бухгалтерской отчетности организации» [7]. Годовая бухгалтерская отчетность ГУП «ФЖС РБ» состоит из бухгалтерского баланса, Отчета о прибылях и убытках, отчет об изменениях капитала, отчет о движении денежных средств, приложение к бухгалтерскому балансу.

В соответствии с принятой на предприятии учетной политикой и при помощи компьютерной обработки данных, происходит обработка данных бухгалтерского и налогового учета.

После закрытия отчетного периода, необходимо проверить, чтобы были соблюдены основные закономерности бухгалтерского и налогового учета: полнота, своевременность, последовательность и достоверность выполнения хозяйственных операций затем также необходимо проверить обороты и остатки по счетам доходов и расходов, также прочих доходов и расходов. Это необходимо, чтобы наиболее полная и точная информация была использована при составлении бухгалтерской и налоговой отчетности.

Бухгалтерская отчетность представляется по утвержденным формам. В случае отсутствия информации, предусмотренной утвержденными формами, соответствующие строки (графы) не заполняются.

Годовая бухгалтерская отчетность представляется для подписания руководителю не позднее 20 марта.

ГУП «ФЖС РБ» подготавливает промежуточную (квартальную) отчетность в составе: Бухгалтерский баланс и Отчет о прибылях и убытках, которая представляется руководителю для утверждения не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом.

Налоговая отчетность состоит из декларации по налогу на прибыль, декларации по налогу на добавленную стоимость, декларации по НДФЛ, декларации по налогу на имущество организаций, декларации по транспортному налогу.

Информационная база по налогу на прибыль ГУП «ФЖС РБ»: ставка налога определяется законодательством и она равна 20%; налогооблагаемая база – сумма доходов от реализации и внереализационых доходов за минусом внереализационных расходов, расходов связанных с реализацией, прямых и косвенных расходов.

**2.7 Порядок проведения аудита налогов**

Каждому руководителю знакомо чувство тревоги и определенной неуверенности при приближении налоговой проверки. Несовершенство и нестабильность фискального законодательства, неясность и противоречивость отдельных моментов, связанных с расчетом обязательных платежей в бюджет, заставляют поволноваться как руководителей предприятий, так и работников бухгалтерских и финансовых служб.

Налоговая проверка – стресс, способный надолго дестабилизировать нормальный ход производственных и финансовых процессов организации, зачастую порождающий негативные материальные последствия, а иногда и вовсе ставящий под сомнение возможность дальнейшей работы предприятия.

В настоящее время востребованными являются услуги аудиторских организаций в области налогового планирования. И для ГУП «ФЖС РБ», как и для большинства предприятий, самый эффективный способ пережить визит инспекторов с наименьшими потерями – это провести налоговый аудит.

Если налоговый аудит провести заранее, данная организация сможет самостоятельно устранить ошибки, минимизировать возможные риски. Это мероприятие, как правило, осуществляют независимые аудиторские организации, деятельность которых регулируется Федеральным законом от 07.08.2001 N 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее – Закон N 119-ФЗ) [8].

Аудит налоговый – специальное аудиторское задание по выражению мнения о соответствии порядка формирования, отражения в учете и уплаты экономическим субъектом налогов и других платежей в бюджеты различных уровней и внебюджетные фонды нормам, установленным законодательством, а также оказанию других сопутствующих услуг по налоговым вопросам. Является разновидностью аудита инициативного и проводится он, как правило, по инициативе главного бухгалтера и руководителя.

Налоговый аудит включает аудит учетной политики в целях налогообложения и аудит методики постановки налогового учета. Кроме того, в рамках налогового аудита осуществляется проверка:

* правильности определения объекта налогообложения;
* правомерности освобождения от налога отдельных операций,
* видов имущества;
* применения льгот по налогу;
* правильности формирования налоговой базы, применения налоговых ставок, определения момента формирования налоговой базы;
* правомерности отражения налоговых вычетов по налогам;
* правильности исчисления налога;
* своевременности уплаты налога;
* правильности заполнения и своевременности представления налоговой декларации.

В качестве источников информации при проведении налогового аудита используются:

* приказ по учетной политике для целей налогообложения и для целей финансового учета;
* данные о характере и масштабе деятельности аудируемого лица;
* сведения о юридической и организационной структуре аудируемого лица;
* выдержки или копии учредительных документов, лицензий, соглашений и протоколов;
* информация об отрасли, экономической и правовой среде, в которой аудируемое лицо осуществляет свою деятельность;
* результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности и остатков по счетам бухгалтерского учета;
* значения наиболее важных экономических показателей и тенденции их изменения;
* первичные учетные документы, регистры бухгалтерского и налогового учета, используемые при расчете налогов и сборов;
* налоговые декларации;
* данные бухгалтерской отчетности.

В процессе проведения аудита аудитор формирует специальный аудиторский файл, в частности, содержащий следующие рабочие документы:

* план проведения аудита и изменения к нему;
* программа проведения аудита и изменения к ней;
* оценка аудиторского риска;
* оценка уровня существенности;
* сведения об исполнителях, характере, временных рамках, объеме аудиторских процедур и результатах их выполнения;
* описание методов проверок, объемов и параметров выборки.

Следует отметить, что налоговый аудит как отдельный вид аудита в законодательстве не выделяется, а относится к сопутствующим аудиту услугам и, следовательно, не является обязательным. Он может быть частью независимой, обязательной либо инициативной аудиторской проверки, а может выступать и как отдельно оказываемая сопутствующая аудиту услуга.

Налоговый аудит как процесс включает три основных этапа.

**Этап 1.** Предварительная оценка (экспертиза) существующей системы налогообложения экономического субъекта. На данном этапе:

* проводится общий анализ элементов системы налогообложения;
* определяются основные факторы, влияющие на налоговые показатели;
* проверяется правильность методики исчисления налоговых платежей;
* проводятся правовая и налоговая экспертизы существующей системы хозяйственных отношений;
* анализируется система документооборота, изучаются функции и полномочия служб, ответственных за исчисление и уплату налогов;
* выполняется предварительный расчет налоговых показателей экономического субъекта.

**Этап 2.** Проверка и подтверждение правильности исчисления и уплаты экономическим субъектом налогов и сборов в бюджет и внебюджетные фонды. На данном этапе:

* проверяется представленная экономическим субъектом налоговая отчетность;
* оценивается правомерность использования налоговых льгот;
* проводится экспертиза бухгалтерского и налогового учета за весь подлежащий проверке период, в том числе анализируются первичные документы и разъяснения руководства о показателях и методиках при налоговых расчетах;
* исправляются выявленные ошибки вместе с работниками организации; при невозможности внесения исправлений в отчет заносятся рекомендации о мерах для избежания аналогичных ошибок в дальнейшем.

**Этап 3.** Оформление и представление результатов проведения налогового аудита. На данном этапе:

* формулируются результаты проведенного аудита;
* составляется заключение о результатах выполнения специального аудиторского задания по проведению налогового аудита, которое должно содержать мнение о степени полноты и правильности исчисления, отражения и перечисления экономическим субъектом платежей в бюджет и внебюджетные фонды, а также о правомерности применения экономическим субъектом налоговых льгот [9].

Налоговый аудит по сути – это экспертиза налоговых обязательств клиента, проводимая профессиональными налоговыми консультантами с целью выявления налоговых рисков и переплат налогов за проверяемый год.

Методически налоговый аудит схож с проверкой налоговых органов. Однако цели налогового аудита и налогового контроля, осуществляемого налоговыми органами, различаются.

Так, целью проведения налоговой проверки налоговыми органами является повышение налоговой дисциплины и грамотности налогоплательщиков, выявление и пресечение налоговых правонарушений, а цель проведения налогового аудита – снизить вероятность привлечения к ответственности организации [10].

Аудитором могут быть даны обоснованные рекомендации в случае выявления нарушения налогового законодательства и искажений бухгалтерской и налоговой отчетности у экономического субъекта, но он не вправе заставить своего заказчика принимать те или иные решения. Решение о том, следовать ли рекомендациям аудитора, остается за руководителем проверяемого хозяйствующего субъекта.

После проведения налогового аудита хозяйствующий субъект может воспользоваться, в частности:

* предложениями по улучшению существующей системы налогообложения;
* оптимальными механизмами начисления налогов с учетом особенностей экономического субъекта, рекомендациями о правильном использовании налоговых льгот;
* предложениями по созданию системы внутреннего контроля экономического субъекта за правильностью исчисления налогов и сборов, по адаптации действующей системы налогового планирования и учета к возможным изменениям требований налогового законодательства;
* возможностью использовать результаты аудита для получения разъяснений налоговых органов по актам проверок, проведенных ими в отношении проверяемого экономического субъекта.

Результатом оказания сопутствующих услуг по налоговым вопросам могут быть:

* указания на наличие налоговых правонарушений и налоговых последствий для экономического субъекта при обнаружении нарушений норм налогового законодательства; практические рекомендации по устранению негативных последствий, связанных с установленными нарушениями налогового законодательства;
* разработка новых проектов построения как общей системы налогообложения экономического субъекта, так и отдельных ее элементов;
* рекомендации по адаптации элементов и регистров бухгалтерского учета (в том числе и при использовании компьютерной обработки данных) к выбранной концепции управления налогами, разработанному комплексу налоговых проектов, изменениям в налоговом законодательстве и другим факторам, оказывающим существенное влияние на уровень полноты, правильности и своевременности исчисления и перечисления платежей в бюджет и внебюджетные фонды;
* разработка комплекса организационно-правовых и оперативных управленческих мер, направленных на создание постоянно действующей системы налогового планирования;
* расчеты, подтверждающие эффективность налогового планирования, той или иной оптимизационной модели [9].

При подготовке рекомендаций и предложений аудиторская организация должна соблюдать принцип осторожности суждений и выводов, сообщая о налоговых рисках, которые могут возникнуть у экономического субъекта при решении вопросов, недостаточно освещенных в действующем законодательстве.

Любые рекомендации и расчеты, сделанные аудиторской организацией, должны содержать ссылки на действующие нормативные документы.

В ходе проведения налогового аудита аудиторская организация должна исходить из того, что деятельность экономического субъекта осуществляется в соответствии с установленными нормативными актами, пока не получит доказательство противного.

Вместе с тем аудиторская организация должна проявить достаточную степень профессионального скептицизма в отношении рассматриваемых счетов и документов, принимая во внимание высокую вероятность наличия нарушений налогового законодательства экономическим субъектом.

Результатом проведения налогового аудита является подготовка следующих документов:

а) заключения по результатам проведения налогового аудита;

б) отчета по результатам проведения налогового аудита (если его подготовка предусмотрена условиями договора).

В заключении о результатах выполнения специального аудиторского задания по проведению налогового аудита аудиторской организации следует выразить мнение:

а) о степени полноты и правильности исчисления, отражения и перечисления экономическим субъектом платежей в бюджет и внебюджетные фонды;

б) о правильности применения экономическим субъектом налоговых льгот [10].

Заключение, подготовленное по результатам выполнения налогового аудита, не может рассматриваться как аудиторское заключение о достоверности бухгалтерской отчетности в целом.

В итоговых документах (заключении либо отчете по результатам налогового аудита) должны найти отражение все вопросы, которые, по мнению аудиторской организации, влияют на достоверность проверенной отчетности (документации), а также содержать четкие и полные ответы на вопросы, поставленные в договоре. Выявленные в процессе налогового аудита факты нарушений налогового законодательства аудиторской организации следует отразить в рабочей документации и в итоговых аудиторских документах.

Все итоговые документы должны быть собственноручно подписаны руководителем аудиторской организации или уполномоченным лицом аудиторской организации и аудитором, ответственным за проведение работ. Подписи в итоговых документах удостоверяются печатью аудиторской организации.

Аудиторская организация не имеет права и не обязана предоставлять каким-либо пользователям (в том числе налоговым органам) копии итоговых документов по выполненному специальному заданию, кроме случаев, прямо предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Отчет по результатам проведения налогового аудита содержит:

* рекомендации по исправлению выявленных существенных нарушений и дальнейшему их недопущению;
* рекомендации в отношении порядка исчисления налогов, включая:

- рекомендации по правильности применения льгот,

- предложения по оптимизации налогообложения

- предложения по совершенствованию системы бухгалтерского и налогового учета с позиций налогообложения.

**Глава 3 ПОРЯДОК ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЛЯ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ**

**3.1 Налоговый учет доходов ГУП «ФЖС РБ»**

Для целей налогообложения, в соответствии с положениями Учетной политики ГУП «ФЖС РБ» по договорам долевого участия (инвестирования) с юридическими и физическими лицами, в связи с тем что не происходит смены собственника части объекта (в том числе квартир), доходом предприятия и *выручкой является сумма экономии, определяемая разницей между стоимостью объектов (в т.ч. квартир), сформированной застройщиками, в том числе самим предприятием, как застройщиком по актам приемки – передачи, технических характеристик построенных объектов и стоимостью по актам приемки-передачи дольщикам (инвесторам) от ГУП «ФЖС РБ».* То есть общие поступления организации (в денежной и натуральной формах) без учета расходов, которые организация понесла.

Из общего правила о том, что к доходам для целей налога на прибыль относятся все подлежащие получению поступления организации без учета расходов, есть одно исключение. Касается оно сумм налогов (НДС, акцизы и др.), которые организация обязана предъявить своим покупателям при продаже товаров (выполнении работ, оказании услуг, передаче имущественных прав). Указанные суммы не учитываются в составе доходов организации.

Величина дохода определяется на основании любых документов, подтверждающих его получение (абз. 6 п. 1 ст. 248 НК РФ).

К таким документам относятся:

- первичные учетные документы;

- документы налогового учета;

- любые иные документы.

*Первичными учетными документами* признаются документы, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Эти документы должны подтверждать совершение хозяйственной операции (п. 1 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

К *документам налогового учета* относится, например, счет-фактура, служащий основанием для принятия к вычету сумм НДС, уплаченных поставщику.

*К иным документам*, не являющимся первичными документами и документами налогового учета, могут быть отнесены, например, гражданско-правовые договоры, отчет комиссионера (агента) перед комитентом (принципалом), расчетные документы, счет и др.

Одни и те же доходы не учитываются дважды. Поэтому если организация уже учла какие-то поступления в составе доходов, то повторно она учитывать их не должна (п. 3 ст. 248 НК РФ).

ГУП «ФЖС РБ» принимает следующую классификацию доходов для целей налогового учета:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства, покупных товаров и имущественных прав;

- внереализационные доходы.

ГУП «ФЖС РБ» применяет для целей налогового и бухгалтерского учета метод определения выручки от продажи товаров, продукции (работ, услуг), основных средств и иного имущества в соответствии с допущением временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принципа начисления), т.е. «по отгрузке»: на дату отгрузки товаров, продукции (выполнения работ, оказания услуг), основных средств и иного имущества при условии перехода права собственности на них к покупателю и выполнению других необходимых условий. Таким образом, доходы признаются независимо от фактического поступления денежных средств, имущества или имущественных прав (п. 1 ст. 271 НК РФ).

Выбранный метод отражен в учетной политике ГУП «ФЖЗ РБ» и применяется последовательно с начала налогового периода и до его окончания.

Доход от реализации основных средств и прочего имущества включается в состав доходов от реализации. Причем к доходам от реализации относится выручка, полученная от реализации товаров как собственного производства, так и ранее приобретенных (п. 1 ст. 249 НК РФ).

Указанные поступления учитываются в сумме выручки независимо от формы, в которой они получены: в денежной или натуральной (п. 2 ст. 249 НК РФ). Однако, суммы НДС, предъявленные вами покупателям товаров (работ, услуг), имущественных прав, в составе выручки не учитываются. [13]

К внереализационным доходам относятся все иные поступления, не являющиеся выручкой от реализации товаров (работ, услуг) или имущественных прав (абз. 1 ст. 250 НК РФ).

В соответствии с Учетной политикой, внереализационными доходами являются:

- доходы от предоставления за плату во временное пользование активов по договору аренды (п. 4 ст. 250 НК РФ);

- штрафы, пени и иные санкции за нарушение договорных обязательств, суммы возмещения убытков или ущерба, признанные должником или подлежащие уплате на основании решения суда, вступившего в законную силу (п. 3 ст. 250 НК РФ);

- проценты, полученные по договорам займа, кредита (п. 6 ст. 250 НК РФ);

- безвозмездно полученное имущество (работы, услуги) или имущественные права (п. 8 ст. 250 НК РФ);

- кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами), которая была списана в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям (п. 18 ст. 250 НК РФ);

- стоимость излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, которые выявлены в результате инвентаризации (п. 20 ст. 250 НК РФ).

**3.2 Налоговый учет расходов ГУП «ФЖС РБ»**

По общему правилу расход – это тот показатель, на который организация может уменьшить свой доход (п. 1 ст. 252 НК РФ) [1].

Однако не все произведенные расходы ГУП «ФЖС РБ» могут уменьшить полученные доходы.

Во-первых, существует перечень расходов, которые в принципе не принимаются для целей налогообложения. Этот перечень установлен ст. 270 НК РФ [1].

Во-вторых, для того чтобы расходы можно было учесть, они должны соответствовать требованиям, которые установлены п. 1 ст. 252 НК РФ (п. 49 ст. 270 НК РФ) [1]. Вот те требования, которым должны отвечать произведенные организацией расходы:

1) расходы должны быть обоснованны;

2) расходы должны быть документально подтверждены;

3) расходы должны быть произведены для деятельности предприятия, направленной на получение дохода.

Эти требования являются обязательными для принятия произведенных расходов в уменьшение доходов. Если расход не соответствует хотя бы одному из перечисленных требований, то такой расход для целей налогообложения не учитывается (п. 1 ст. 252, п. 49 ст. 270 НК РФ) [1].

Обоснованными расходами являются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме (абз. 3 п. 1 ст. 252 НК РФ) [1]. Экономическая оправданность расходов является одним из основных источников споров с налоговыми органами.

Для того чтобы расходы учесть, их нужно документально подтвердить. Это одно из требований, установленных п. 1 ст. 252 НК РФ [1].

Любые затраты, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода, признаются расходами (абз. 4 п. 1 ст. 252 НК РФ) [1]. Причем по правилам гл. 25 НК РФ [1] расходы признаются и в отсутствие доходов. То есть для того, чтобы учесть расход, не нужно, чтобы одновременно был получен доход. Главное, чтобы расходы в принципе осуществлялись в рамках деятельности, по которой предполагается получение дохода.

Так же, как и доходы, все расходы Фонда подразделяются на две группы:

1) расходы, которые учитываются при налогообложении прибыли (ст. ст. 253 - 269 НК РФ) [1];

2) расходы, которые не учитываются при налогообложении прибыли (ст. 270 НК РФ) [1].

Причем расходы можно учесть либо в полном объеме, либо в пределах установленных норм, то есть могут быть нормируемые расходы и ненормируемые. Например, для целей налогообложения прибыли представительские расходы включаются в состав расходов в фактических размерах, но не более 4 % от расходов на оплату труда отчетного периода. Расходы на виды рекламы, перечисленные в п. 4 ст. 264 НК РФ [1], признаются в фактических размерах, остальные расходы на рекламу – в размере не более 1% выручки от реализации для целей налогообложения прибыли, рассчитанной согласно ст. 249 НК РФ [1].

Расходы, которые учитываются при налогообложении прибыли, делятся также:

- на расходы, связанные с реализацией (ст. 253 НК РФ) [1];

- внереализационные расходы (ст. 265 НК РФ)[1].

К расходам от реализации ГУП «ФЖС РБ» относятся (п. 1 ст. 253 НК РФ) [1]:

1) расходы, связанные с приобретением и (или) реализацией товаров;

2) расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном состоянии;

3) расходы на обязательное и добровольное страхование;

4) прочие расходы.

Все расходы, которые связаны с реализацией, подразделяются на четыре вида:

1) материальные расходы;

2) расходы на оплату труда;

3) суммы начисленной амортизации;

4) прочие расходы.

К расходам на оплату труда относятся любые начисления в денежной или натуральной форме в пользу работников, если такие начисления предусмотрены:

1) законодательством Российской Федерации;

2) коллективными договорами (ст. 255 НК РФ) [1].

Эти начисления могут производиться как в денежной, так и в натуральной формах. Они могут носить стимулирующий характер (премии и надбавки), компенсационный характер, а также быть связаны с содержанием работников.

В состав расходов, связанных с реализацией, относятся суммы начисленной амортизации (пп. 3 п. 2 ст. 253, ст. ст. 256 - 259 НК РФ) [1]. Амортизационные отчисления исчисляются и включаются в расходы ежемесячно.

Для целей налогообложения прибыли, как и для целей бухгалтерского учета, установлен линейный метод амортизации по объектам амортизируемого имущества.

К прочим расходам следует относить затраты организации, которые связаны с производственным процессом и реализацией. Прочими расходами, например, являются:

- арендные (лизинговые) платежи;

- расходы на командировки;

- расходы на юридические, консультационные, аудиторские услуги.

В состав внереализационных расходов включаются обоснованные затраты Фонда, которые непосредственно не связаны с реализацией товаров (ст. 265 НК РФ) [1].

К внереализационным расходам приравниваются также убытки, которые понесла организация. В числе таких убытков:

- убытки прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде (пп. 1 п. 2 ст. 265 НК РФ) [1];

- потери от простоев по внутрипроизводственным причинам (пп. 3 п. 2 ст. 265 НК РФ) [1];

- недостача материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены (пп. 5 п. 2 ст. 265 НК РФ) [1];

- потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций (пп. 6 п. 2 ст. 265 НК РФ) [1];

- штрафы, пени и иные санкции за нарушение договорных обязательств, суммы возмещения убытков или ущерба, признанные должником или подлежащие уплате на основании решения суда, вступившего в законную силу (п. 3 ст. 250 НК РФ);

- возмещение причиненных организацией убытков;

- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания в случае не достаточности резерва по сомнительным долгам;

- НДС от списанной кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

- курсовые разницы;

- сумма уценки активов;

- перечисление средств (взносов, выплат и т. д.), связанных с благотворительной деятельностью, безвозмездной передачей активов, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, санаторно-курортного оздоровления, мероприятий культурно – просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;

- прочие внереализационные расходы.

Согласно принципам рациональности и существенности расходы по приобретению векселей банков относятся на внереализационные расходы в случае, если данные расходы менее 5% стоимости единицы приобретаемых ценных бумаг.

Согласно принципам рациональности и существенности расходы по уплате госпошлины при регистрации сделок с недвижимостью относятся на внереализационные расходы в случае, если данные расходы менее 5% стоимости единицы актива.

Общие принципы признания расходов при методе начисления в ГУП «ФЖС РБ» следующие:

Принцип 1. Расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты (п. 1 ст. 272 НК РФ) [1].

Принцип 2. Расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором эти расходы возникают, исходя из условий сделок. В случае если сделка не содержит таких условий и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно (абз. 2 п. 1 ст. 272 НК РФ) [1].

Таким образом, период учета расходов нужно определять из документов, в соответствии с которыми осуществляется сделка. Если по документам расход, произведенный Фондом относится к нескольким отчетным (налоговым) периодам, то его нужно распределять по этим периодам.

Для целей определения налога на прибыль расходы на реализацию делятся на прямые и косвенные (п. 1 ст. 318 НК РФ) [1].

К прямым, в частности, относятся:

- материальные затраты;

- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, а также суммы обязательного страхования, идущие на финансирование страховой и накопительной частей трудовой пенсии, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда (ст. 255, п. 1 ст. 264 НК РФ) [1];

- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при реализации товаров (пп. 3 п. 2 ст. 253, ст. 259 НК РФ) [1].

В учетной политике ГУП «ФЖС РБ» установлено, что для целей налогообложения прибыли сумма прямых расходов, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде при оказании услуг в полном объеме относится на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.

К косвенным относятся все иные суммы расходов, за исключением внереализационных (ст. 265 НК РФ) [1]. Косвенные расходы в полном объеме относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода.

Порядок оценки товаров при их выбытии – по методу ФИФО (по стоимости первых по времени приобретения). Данный вариант закреплен в учетной политике.

# Заключение

Во время прохождения производственной практики я познакомилась с организацией работы и структурой ГУП «ФЖС РБ»; изучила нормативные акты, учредительные документы данного предприятия, договора, контракты, кадровые документы и инструктивные материалы.

Освоила приемы работы по организации налогового учета и составлению отчетности налогоплательщиков, по контролю за своевременностью и полнотой отражения данных в бухгалтерском, налоговом учете, исчисления и взимания налогов, в том числе с использованием электронно-вычислительной техники.

В отделе бухгалтерской службы занималась обработкой первичной документации, начислением зарплаты, оформлением актов приемки-передачи, технических характеристик. А также занималась оформлением товарно-транспортных накладных, заполнением журнала выдачи путевых листов.

**Список использованных источников:**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.98 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 05.08.00 г. № 117.
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ (в ред. от 30.06.03 г. № 86-ФЗ).
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02) утверждено приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 114н.
4. Письмо Минфина России от 01.08.2007 N 03-03-06/1/531.
5. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая, третья и четвертая) (с изм. от 19.07.07г. № 197-ФЗ и от 24.07.07 г. № 218-ФЗ). – М.: ГроссМедиа, 2007. – 496 с.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утверждено приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н.
7. Киселев М. Учетная политика 2009 //Финансовая газета. - 2008.- № 48.
8. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2001 № 119-ФЗ.
9. Межуева Е. Налоговый аудит снижает риски //Консультант. - 2008.- № 21.
10. Лабынцев Н.Т. Специфика налогового аудита: цели, задачи, исходная информация //Аудиторские ведомости. – 2008. - №4.
11. Электронная версия бератора в Системе Гарант «Практическая энциклопедия бухгалтера». Раздел 6: счет 68 «Расчеты по налогам и сборам».
12. Морозова Ж.А. Налоговый аудит: практическое руководство. - М.: ООО ИИА "Налог Инфо", ООО "Статус-Кво 97", 2007.
13. Брызгалин А.В. Практическая налоговая энциклопедия «Налог на прибыль организаций. Том 5».
14. Захарьин В.Р. Налоговый учет// Налоговый учет расходов, включаемых в налоговую базу. - М.: Гроссмедия, 2006.-С.252-253.
15. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет.- Учебное пособие,-4-е изд., перераб.и доп.-М.: «Инфо-М»,2005г.
16. Молчанов С.С. Налоги за 14 дней. Экспресс-курс.-3-е изд., переработанное и дополненное. - М.:Эксмо,2008.- С.318-335.