**1. Подходы к организации налогового учета.**

В соответствии с Главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации с 1 января 2002 года все организации обязаны определять облагаемую базу по налогу на прибыль по данным налогового, а не бухгалтерского учета. Таким образом, организации являющиеся налогоплательщиками по налогу на прибыль должны кроме бухгалтерского учета вести еще и налоговый учёт.

Определение налогового учета дано в статье 313 НК. Налоговый учёт — это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ. Он осуществляется в целях формирования достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода. Кроме того, налоговый учет необходим при обеспечении информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджет налога на прибыль.

Согласно НК РФ информация о налоговом учёте должна отражать порядок формирования суммы доходов и расходов; порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчётном) периоде; сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах; порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу на прибыль. Организации предоставляется право самостоятельно организовывать систему налогового учёта, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета и условий хозяйственной деятельности. Налоговый учет ведётся последовательно от одного налогового периода к другому.

Организация обязана разрабатывать приказ об учётной политике организации для целей налогообложения, который утверждается соответствующим приказом руководителя.

Систему налогового учёта организации выбирают самостоятельно, порядок его ведения устанавливается каждой организацией в учётной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением руководителя).

В связи с изменениями, введёнными законодательством по налогу на прибыль, осложнились задачи ведения учёта в организациях. Налоговый учёт доходов и расходов для целей исчисления налога на прибыль отделен от бухгалтерского учёта и становится самостоятельным направлением учёта фактов хозяйственной жизни организаций.

В настоящее время в практической деятельности организаций сложились *три подхода* к ведению налогового учёта:

1. Формирование данных налогового учёта на счетах бухгалтерского учёта.

2. Параллельное ведение бухгалтерского и налогового учёта.

3. Ведение учёта по правилам налогового учёта.

1. Первый подход основан на том, что данные налогового учёта получают на основе регистров бухгалтерского учёта и первичных документов, а также дополнительных расчетов доходов и расходов по правилам налогового учёта. Этот подход получил законное обоснование после внесения изменений в главу 25 и статью 313 НК Федеральным законом от 29.05.2002 № 57-ФЗ.

В статье 313 записано: "В случае если в регистрах бухгалтерского учёта содержится недостаточно информации для определения налоговой базы …налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учёта дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учёта, либо вести самостоятельные регистры налогового учёта".

Этот подход к ведению учёта менее трудоемок и более гибок в условиях постоянно меняющегося налогового законодательства.

Основная идея "встраивания" налогового учёта внутрь бухгалтерского учёта базируется на выявлении сходств и различий бухгалтерского и налогового учета подходов в группировке объектов учета. В бухгалтерском и налоговом учёте могут применяться одинаковые и различные методы группировки (классификации) и оценки объектов учёта. Даты получения доходов и осуществления расходов также могут признаваться одинаково или по-разному в бухгалтерском и налоговом учёте.

Так курсовые разницы, штрафы, пени, неустойки, списанная дебиторская и кредиторская задолженность в бухгалтерском и налоговом учёте отражаются в составе внереализационных доходов и даты признания доходов и расходов совпадают. Не совпадают подходы с точки зрения бухгалтерского и налогового учета по амортизации основных средств, расходов на НИОКР, суммовых разниц у покупателя и поставщика и других доходов и расходов. В таких случаях необходимо дополнять регистры бухгалтерского учёта реквизитами и /или дополнительно вести расчёты и ведомости налогового учёта.

Очевидно, что применение первого подхода наиболее осуществимо сегодня, так как не требует значительных затрат времени и денежных средств. При этом каждая организация-налогоплательщик должна четко определить основные различия в отражении операций и имущества для целей бухгалтерского и налогового учета и разработать способы корректировки бухгалтерских форм и/или дополнительные формы регистров налогового учета. Для средних и малых предприятий, а также организаций, ведущих учёт вручную в журналах-ордерах или в электронных таблицах Excel, применять этот подход можно на постоянной основе.

Применение первого подхода также может быть первоначальной стадией

2. Параллельное ведение бухгалтерского и налогового учёта - Данный подход основан на параллельном ведении бухгалтерского и налогового учёта на основе первичных документов. При этом подходе отдельно формируются регистры бухгалтерского учёта и бухгалтерская отчетность по правилам бухгалтерского учёта, а также регистры налогового учёта и декларация по налогу на прибыль по правилам налогового учёта.

Вполне понятно, что осуществление второго подхода возможно только в системе компьютерной обработки данных, поэтому на рынке программных продуктов предлагаются системы налогового учета, адаптируемые для конкретных организаций. При внедрении программ компьютерного учета особое внимание следует обратить на постановку технического задания для ведения налогового учета. Предварительно должно быть проведено обследование системы бухгалтерского учета и учетной политики предприятия. На основе понимания сходств и различий бухгалтерского и налогового учета и задачи оптимизации налогообложения разрабатывается концепция налогового учета (далее по тексту - *Концепция*) и учётная политика для целей налогообложения. Концепция и учётная политика служат основанием для разработки стандарта налогового учёта, который является техническим заданием для внедрения выбранного программного продукта. Практическое осуществление данного подхода требует значительных затрат времени и средств организации.

***3. Ведение учёта по правилам налогового учёта* -** Такой подход основан на ведении учёта по правилам налогового учёта, в связи с чем, возникает необходимость провести корректировку учётных данных для их соответствия правилам бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской отчётности. Применение такого подхода может повлиять на оценку аудиторов о достоверности бухгалтерской отчётности, так как согласно п.6 ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации", достоверной и полной считается отчётность, сформированная из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учёту.

Требования к системе налогового учёта и составлению отчётности по налогу на прибыль изложены в главе 25 Налогового Кодекса.

Основные требования ведения налогового учёта определяют:

* объекты учёта;
* правила группировки доходов и расходов;
* порядок признания доходов и расходов, в том числе и для отдельных категорий налогоплательщиков или особых обстоятельств;
* методы налогового учёта;
* требования к составлению регистров налогового учёта.

Основные правила составления отчетности определяют:

* налоговый и отчётный период;
* ставки налога;
* алгоритм расчёта налоговой базы.

Объектами налогового учёта являются имущество и хозяйственные операции налогоплательщика.

Для целей налогового учёта применяется следующая группировка доходов:

* доходы от реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав;
* внереализационные доходы;
* доходы, учитываемые и не учитываемые в целях налогообложения.

Расходы группируются:

* на расходы, связанные с производством и реализацией;
* внереализационные расходы;
* расходы, учитываемые и не учитываемые в целях налогообложения

Под расходами понимаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а также убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Расходы, связанные с производством и /или реализацией подразделяются на 4 группы:

* материальные расходы;
* расходы на оплату труда;
* суммы начисленной амортизации;
* прочие расходы.

Из состава прочих расходов выделены расходы на ремонт основных средств, на освоение природных ресурсов, на НИОКР, на обязательное и добровольное страхование имущества.

Порядок признания расходов для отдельных категорий налогоплательщиков или особых обстоятельств различен.

Определен особый порядок признания расходов по:

* формированию резервов по сомнительным долгам;
* гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию;
* определению расходов при реализации товаров;
* отнесению процентов по долговым обязательствам к расходам.

Налоговым Кодексом определены два метода налогового учёта:

1. — метод начисления
2. — кассовый метод.

Порядок признания доходов и расходов при различных методах налогового учёта различен.

При определении расходов методом начисления, расходы на производство и реализацию подразделяются на:

 — прямые расходы

 — косвенные.

Разделение расходов на прямые и косвенные связано с оценкой незавершенного производства и является фактором прямого действия на расчёт налога на прибыль.

К прямым расходам на производство и реализацию относятся:

* расходы на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров, выполнении работ, оказании услуг, и (или) образующих их основу, либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров, выполнении работ, оказании услуг;
* расходы на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке;
* расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг;
* единый социальный налог, начисленный на расходы по оплате труда;
* суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, выполнении работ, оказании услуг.

Все иные суммы расходов по производству и реализации являются косвенными.

В концепции налогового учёта излагаются способы налогового учёта имущества и хозяйственных операций. Это способы учёта:

* состояния объектов основных средств и начисления амортизации основных средств;
* доходов от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства;
* расходов, осуществленных (понесенных) налогоплательщиком;
* доходов от реализации покупных товаров, стоимости реализованных покупных товаров и прямых расходов по покупным товарам;
* доходов от реализации и выбытия амортизируемого имущества, остаточной стоимости реализованного амортизируемого имущества и расходов, связанных с его реализацией;
* доходов от реализации прочего имущества, цены приобретения реализованного прочего имущества и расходов, связанных с его реализацией;
* доходов от реализации прав требования как реализации финансовых услуг, стоимости реализованного права требования;
* доходов от реализации права требования до наступления срока платежа, стоимости реализованного права требования до наступления срока платежа;
* доходов от реализации права требования после наступления срока платежа, стоимости реализованного права требования после наступления срока платежа;
* убытка, образовавшегося при уступке права требования;
* доходов от реализации товаров, продукции, работ, услуг обслуживающих производств и хозяйств; расходов и убытков обслуживающих производств и хозяйств, понесенных при реализации товаров, работ и услуг; убытков от деятельности обслуживающих производств и хозяйств;
* убытков прошлых лет обслуживающих производств и хозяйств с расчетом сумм, учитываемых в уменьшение прибыли обслуживающих производств и хозяйств отчётного периода;
* внереализационных доходов, в том числе доходов в виде штрафов, пеней, и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба;
* внереализационных расходов, в том числе расходов в виде штрафов, пеней, и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба;
* прямых расходов незавершенного производства товаров, выполнения работ, оказания услуг;
* прямых расходов, принимаемых к уменьшению налогооблагаемой базы при реализации товаров, (работ, услуг) собственного производства;
* расходов и убытков будущих периодов;
* доходов по операциям с ценными бумагами, а также доходов в виде дивидендов;
* расходов на ремонт основных средств; расходов на освоение природных ресурсов;
* расходов на формирование НИОКР;
* расходов на формирование резервов по сомнительным долгам; расходов на формирование резервов по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию.

В концепции налогового учёта излагается перечень и порядок расчетов:

1. налоговых баз и (или) исключений из налоговых баз;
2. доходов при безвозмездном получении имущества;
3. рыночных цен по однородным или идентичным товарам, работам, услугам;
4. сумм резерва на конец отчетного периода;
5. убытка от реализации амортизируемого имущества, принимаемого для целей налогообложения;
6. убытка при реализации права требования как реализации финансовых услуг;
7. убытка при реализации права требования в соответствии со статьей 279, п.1 НК РФ;
8. убытка при реализации права требования в соответствии со статьей 279, п.2 НК РФ;
9. убытков будущих периодов по истечении 45 дней от даты уступки права требования;
10. убытка обслуживающих производств и хозяйств, не учитываемых для целей налогообложения;
11. суммы убытков прошлых лет по объектам обслуживающих производств и хозяйств, учитываемых в уменьшение прибыли текущего периода;
12. остатков незавершенного производства, остатков готовой продукции, товаров отгруженных (ст. 319 НК РФ) и корректировки суммы прямых расходов;
13. расходов по торговым операциям; корректировки амортизации по основным средствам, переданным в безвозмездное пользование и переведенным на консервацию;
14. суммы списания убытков, уменьшающих налоговую базу отчетного (налогового периода).

Концепция налогового учета может реализоваться в стандарте налогового учета (для компьютерной обработки данных) или в инструкции по заполнению налоговых регистров (для обработки данных в электронных таблицах или вручную).

# *Критерии признания расходов -* В налоговом учёте признаются только те расходы, которые экономически целесообразны, связаны с деятельностью, направленной на извлечение дохода, и подтверждены документами (ст. 252 НК РФ). Причем документы должны быть оформлены в соответствии с российским законодательством.

Если расход одновременно можно отнести к нескольким группам, налогоплательщик вправе самостоятельно определить, к какой именно группе он их отнесет. Расход может быть учтен в налоговом учёте только один раз.

При определении расходов методом начисления они признаются в том отчётном периоде, в котором они были произведены. При определении расходов кассовым методом в налоговом учете они признаются после того, как будут оплачены.

# *Включение в расходы покупной стоимости товарно-материальных запасов* - К издержкам обращения не относится покупная стоимость товара. Термин "покупная стоимость товара" используется в НК РФ для обозначения стоимости товара согласно условиям договора купли-продажи. Покупная стоимость товара учитывается в составе расходов при их реализации в соответствии с п.п. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ.

При реализации покупных товаров доходы от реализации можно уменьшить на стоимость приобретения этих товаров (покупную стоимость). Стоимость товаров определяется одним из четырех методов, утвержденных в учётной политике для целей налогообложения:

1. по стоимости первых по времени приобретения (ФИФО);
2. по стоимости последних по времени приобретения (ЛИФО);
3. по средней стоимости;
4. по стоимости единицы товара.

Требование налогового законодательства о создании регистров налогового учета поставило российские компании перед необходимостью вести три вида учёта — управленческий, бухгалтерский и налоговый. Чтобы минимизировать затраты на ведение различных видов учета, необходимо автоматизировать учетную функцию и интегрировать налоговый учет с системами бухгалтерского и управленческого учета.

*Особенности налогового учёта кассовых операций* - Общие требования по организации налогового учёта установлены статьей 313 НК РФ. Статьей 313 НК РФ установлено, что налоговый учёт - система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным налоговым кодексом.

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

**2. Порядок заполнения Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения.**

Существуют следующие *требования* по организации и ведению учета, а также составлению отчетности при применении упрощенной системы:

1. Предприятиям предоставляется право оформления первичных документов и ведения книги учета доходов и расходов по упрощенной форме, в том числе без применения двойной записи, плана счетов и соблюдения иных требований к ведению бухгалтерского учета и отчетности.

2. Сохраняется действующий порядок ведения кассовых операций и представления необходимой статистической отчетности.

3. Минфином Российской Федерации устанавливаются форма книги учета доходов и расходов и порядок отражения в ней хозяйственных операций.

4. Сохраняется действующий порядок уплаты таможенных платежей, государственных пошлин, налога на приобретение автотранспортных средств, лицензионных сборов, отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды.

5. По итогам деятельности за отчетный период (квартал) организация предоставляет в налоговый орган в срок до 20 числа месяца, следующего за отчетным периодом:

- расчет подлежащего уплате единого налога с зачетом стоимости патента

- выписку из книги учета доходов и расходов (по состоянию на последний рабочий день отчетного периода) с указанием совокупного дохода (валовой выручки), полученного за отчетный период

- при предоставлении указанных документов организация предъявляет для проверки патент, книгу учета доходов и расходов, кассовую книгу, платежные поручения об уплате единого налога (с отметкой банка об исполнении платежа).

Форма книги доходов и расходов и порядок ее ведения утверждены приказом Министерство финансов Российской Федерации №18 от 22.02.96г. В соответствии с этим приказом *Книга* должна иметь следующий вид:

Порядок отражения хозяйственных операций в Книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения (далее - налогоплательщики), ведут Книгу учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения (далее - Книга учета доходов и расходов), в которой в хронологической последовательности на основе первичных документов позиционным способом отражают все хозяйственные операции за отчетный (налоговый) период. Налогоплательщики должны обеспечивать полноту, непрерывность и достоверность учета показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы единого налога.

Ведение Книги учета доходов и расходов, а также документирование фактов предпринимательской деятельности осуществляется на русском языке. Первичные учетные документы, составленные на иностранном языке или языках народов Рос­сийской Федерации, должны иметь построчный перевод на русский язык.

Книга учета доходов и расходов может вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде. При ведении Книги учета доходов и расходов в электронном виде налогоплательщики обязаны по окончании отчетного (налогового) периода вывести ее на бумажные носители.

Книга учета доходов и расходов открывается на один календарный год и должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице пронумерованной и прошнурованной налогоплательщиком Книги учета доходов и расходов указывается число содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) и печатью организации (индивидуального предпринимателя - при ее наличии), а также заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью до начала ее ведения. На последней странице пронумерованной и прошнурованной налогоплательщиком Книги учета доходов и расходов, которая велась в электронном виде, и выведенной по окончании налогового периода на бумажные носители, указывается число содержащихся в ней страниц, которое заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью.

Исправление ошибок в Книге учета доходов и расходов должно быть обоснованно и подтверждено подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) с указанием даты исправления и печатью организации (индиви­дуального предпринимателя - при ее наличии).

Порядок заполнения раздела I "Доходы и расходы".

В графе 1 указывается порядковый номер регистрируемой операции.

В графе 2 указывается дата и номер первичного документа, на основании которого осуществлена регистрируемая операция.

В графе 3 указывается содержание регистрируемой операции.

В графе 4 организации отражают доходы от реализации товаров (работ, услуг), имущества и имущественных прав, определяемые в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), и внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 Кодекса.

Индивидуальные предприниматели в данной графе указывают доходы, полученные от предпринимательской деятельности.

В графе 5 налогоплательщики отражают расходы, указанные в статье 346.16 Кодекса и пункте 6 статьи 346.18 Кодекса.

Графа 5 заполняется только теми налогоплательщиками, которые выбрали в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Порядок заполнения раздела II "Расчет расходов на приобретение основных средств, принимаемых при расчете налоговой базы по единому налогу"

Раздел II Книги учета доходов и расходов заполняется только теми налогоплательщиками, которые выбрали в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

В разделе II Книги учета доходов и расходов налогоплательщиками определяется размер расходов на приобретение основных средств, принимаемых в порядке, установленном пунктом 3 статьи 346.16 Кодекса.

При заполнении данного раздела Книги учета доходов и расходов налогоплательщиками указывается отчетный (налоговый) период, за который производится расчет расходов на приобретение основных средств, принимаемых при расчете налоговой базы по единому налогу (I квартал, полугодие, 9 месяцев, год).

Данные по приобретенным и оплаченным объектам основных средств отражаются в расчете позиционным способом по каждому объекту отдельно.

В графе 1 указывается порядковый номер операции.

В графе 2 указывается наименование объекта основных средств в соответствии с техническим паспортом, инвентарными карточками и иными документами на основное средство.

В графе 3 указываются число, месяц, год, а также наименование и номер документа, подтверждающего факт ввода в эксплуатацию объекта основных средств.

В графе 4 указываются число, месяц и год оплаты основных средств на основании первичных документов (платежное поручение, квитанция к приходному кассовому ордеру, иные документы, подтверждающие факт оплаты).

В графе 5 указывается первоначальная стоимость основного средства, определяемая в соответствии с положениями пункта 1 статьи 257 Кодекса.

В графе б указывается остаточная стоимость основного средства, приобретенного и оплаченного в период применения общего режима налогообложения, а также приобретенного в период применения общего режима налогообложения и оплачен­ного в период применения упрощенной системы налогообложения.

При этом остаточная стоимость основных средств, приобретенных и оплаченных в период применения общего режима налогообложения, определяется и отражается в Расчете на дату перехода на упрощенную систему налогообложения, а стоимость основных средств, приобретенных в период применения общего режима налогообложения, но оплаченных в период применения упрощенной системы налогообложения, определяется на дату перехода на упрощенную систему налогообложения и отражается в Расчете начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором была осуществлена оплата такого объекта основного средства.

По основному средству, приобретенному и введенному в эксплуатацию в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 6 не заполняется.

В графе 7 указывается срок полезного использования основного средства.

В графе 8 указывается количество кварталов эксплуатации в отчетном (налоговом) периоде применения упрощенной системы налогообложения оплаченного и введенного в эксплуатацию основного средства. При этом если основное средство приобретено в период применения общего режима налогообложения, а оплачено в одном из месяцев, кроме последнего, квартала в период применения упрощенной системы налогообложения, то этот квартал является первым кварталом эксплуатации основного средства. Если же основное средство оплачено в последнем месяце квартала, то первым кварталом эксплуатации основного средства будет являться квартал, следующий за месяцем оплаты основного средства

По основному средству, приобретенному и введенному в эксплуатацию в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 8 не заполняется.

В графе 9 указывается количество кварталов эксплуатации в налоговом периоде применения упрощенной системы налогообложения оплаченного и введенного в эксплуатацию основного средства. При этом если основное средство оплачено в одном из месяцев квартала, то этот квартал учитывается как полный квартал экс­плуатации основного средства.

По основному средству, приобретенному и введенному в эксплуатацию в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 9 не заполняется.

В графе 10 указывается доля стоимости основного средства, приобретенного налогоплательщиком до перехода на упрощенную систему налогообложения, принимаемая в расходы на приобретение основного средства, в соответствии с подпунктом 2 пункта 3 статьи 346.16 Кодекса, за налоговый период.

По основному средству, приобретенному и введенному в эксплуатацию в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 10 не заполняется.

В графе 11 указывается доля стоимости основного средства, приобретенного налогоплательщиком до перехода на упрощенную систему налогообложения, принимаемая в расходы на приобретение основного средства, за каждый квартал налого­вого периода, определяемая как отношение данных графы 10 к данным графы 9.

Значение доли стоимости основного средства, принимаемое в расходы на приобретение основного средства за каждый квартал налогового периода, округляется до 4 знака после запятой.

По основному средству, приобретенному и введенному в эксплуатацию в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 11 не заполняется.

В графе 12 отражается сумма расходов на приобретение основного средства, подлежащая включению в состав расходов, принимаемых при исчислении налоговой базы по единому налогу за отчетный (налоговый) период. Данная сумма отражается нарастающим итогом, соответственно, за I квартал, полугодие, 9 месяцев, год и определяется следующим образом:

* по основному средству, приобретенному и оплаченному в период применения общего режима налогообложения, а также по основному средству, приобретенному в период применения общего режима налогообложения, но оплаченному после перехода на упрощенную систему налогообложения, - произведение данных граф 6,8 и 11, деленное на 100;
* по основному средству, приобретенному и введенному в эксплуатацию в период применения упрощенной системы налогообложения, указываются данные графы 5.

В графе 13 отражается сумма расходов на приобретение основного средства, подлежащая включению в состав расходов, принимаемых при исчислении налоговой базы, за последний квартал отчетного (налогового) периода.

Данная сумма расходов определяется как разница между значением, указанным графе 12 Расчета расходов на приобретение основных средств, принимаемых при Расчете налоговой базы по единому налогу за отчетный (налоговый) период (далее - Расчет), и значением, указанным в графе 12 Расчета за предшествующий отчетный (налоговый) период.

Итоговая сумма расходов по данной графе за отчетный (налоговый) период отражается в графе 5 раздела I Книги учета доходов и расходов за соответствующий квартал отчетного (налогового) периода.

В графе 14 отражается сумма расходов, на приобретение основного средства включенная в состав расходов, принятых при определении налоговой базы по единому налогу за предшествующие налоговые периоды.

Данная сумма расходов определяется как сумма значений граф 12 Расчетов за предшествующие налоговые периоды применения упрощенной системы налогообложения по основному средству.

По основному средству, приобретенному и введенному в эксплуатацию в период применения упрощенной системы налогообложения, графа 14 не заполняется.

В графе 15 отражается сумма остатка расходов на приобретение основного средства, подлежащая списанию в последующие отчетные (налоговые) периоды, которая определяется следующим образом:

* по основному средству, приобретенному и оплаченному в период применения общего режима налогообложения, а также по основному средству, приобретенному в период общего режима налогообложения, но оплаченному после перехода на упрощенную систему налогообложения, - разница между значениями, указанными в графах 6,12 и 14;
* по основному средству, приобретенному и введенному в эксплуатацию в период применения упрощенной системы налогообложения, - разница между значениями, указанными в графах 5 и 12 (нулевое значение в графе 15)В графе 16 указываются число, месяц и год выбытия из эксплуатации объекта основных средств, а также наименование, номер и дата документа, подтверждающего факт выбытия из эксплуатации объекта основных средств.

По итоговой строке данного раздела Книги учета доходов и расходов отражается сумма значений, указанных в графах 5-6,12-15.

Порядок заполнения раздела III "Расчет налоговой базы по единому налогу"

По строке 010 данного раздела Книги учета доходов и расходов налогоплательщиком отражается сумма полученных им доходов за отчетный (налоговый) период (значение графы 4 раздела I).

По строке 020 отражается сумма произведенных налогоплательщиком расходов за отчетный (налоговый) период (значение графы 5 раздела I).

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, данную строку не заполняют.

По строке 030 отражается сумма доходов, уменьшенных на величину расходов, определяемая как разница между значениями, указанными в строках 010 и 020.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, данную строку не заполняют.

По строке 031 отражается сумма превышения расходов над доходами, определяемая как разница между значениями, указанными в строках 020 и 010.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, данную строку не заполняют.

**3. Задача:**

Сельскохозяйственная организация осуществляет забор воды из реки Волга в Поволжском экономическом районе. Фактический объем забора воды за налоговый период составил 350000 м 3 , в том числе для полива плантаций овощей 270000 м 3. Остальной объем воды использовался в производстве овощного консервирования и для хозяйственных нужд. Сброс сточных вод в водный объект составил 32000 м 3. Установлен лимит водопользования для промышленных целей 120000 м 3.

Рассчитать водный налог за пользование водным объектам и указать сроки его уплаты.

*Решение*

1. Определение налоговой базы:

Налоговая ставка по поверхностным водным объектам в Поволжском экономическом районе - 294 руб. за 1000 м3(в подземных 348 руб. за 1000 м3).

Фактический объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период сверх установленного лимита: 350000-120000 = 230000 м3.

Налоговая ставка, применяемая при исчислении налога за объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период сверх установленного лимита: 294 руб. х 5 = 1470 руб. за 1000 м3.

Сумма налога, подлежащая уплате и исчисленная за фактический объем забранной воды (включая объем воды в пределах и сверх установленного лимита) составит:

(120000 м3 х 294 руб. за 1000м3/1000) + (230000 м3 х 1470 руб. за 1000 м3/1000) = 35280 + 338100=373’380 руб.

2. Изобъекта налогообложения исключен такой вид водопользования, как сброс сточных вод в водные объекты. Исключение данного вида водопользования из объекта налогообложения вызвано, во-первых, не очень значительными суммами собираемого налога от этого вида пользования "водными объектами, которые существенно ниже затрат, используемых на его администрирование, а во-вторых, опасением возникновения коллизий между водным и экологическим законодательством, также предусматривающим взимание платы за сброс загрязняющих веществ в поверхностные или подземные водные объекты, а также на рельеф местности, так как сточные воды могут быть отнесены к загрязняющим веществам.

3. Порядок и сроки уплаты налога:

Общая сумма налога, исчисленная в соответствии с пунктом 3 статьи 333.13 НК, уплачивается по местонахождению объекта налогообложения.

Налог подлежит уплате в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (квартал).

Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговый орган по местонахождению объекта налогообложения в срок, установленный для уплаты налога.

Срок подачи налоговой декларации для всех категорий налогоплательщиков совпадает со сроком уплаты водного налога - 20-е число месяца, следующего за отчетным.