**Содержание**

## Введение………………..………………………………………………..…..……...................3

Глава 1. Технико-экономическая характеристика ООО «Меравит»…….….…..................5

1.1. Общие сведения ООО «Меравит»…….………………………..………….........5

1.2. Система налогообложения на предприятии………….….………..…................6

1.3. Организация налогового учета в ООО «Меравит»…………..…....….…..........9

Глава 2. Налогообложение ООО «Меравит»………………………...……....…….............11

2.1. Учет НДС……………………………………………………..…...…..................11

2.2. Учет ЕСН………………………………………………….…………..................15

2.3. Учет Налога на имущество организаций……………..…………..…...............21

Глава 3. Оптимизация налогообложения на предприятии…..………………...................28

Закдючение……………………………………………....………………..............................30

Спсок используемой литературы……………………………….....................….................32

**Приложения**

**Введение**

Многие, начиная собственное дело, как способ накопления первоначального капитала используют именно торговую деятельность. Разумеется, как и во всяком другом роде деятельности, связанном с вложением собственных денежных средств, в торговле присутствует доля риска. Но, тем не менее, можно с большой уверенностью сказать, что развитие торговли в нашей стране идет весьма интенсивно именно из-за частного предпринимательства. Соответственно и конкуренция в этой области велика. Как бы скептически ни относились к понятию «цивилизованные рыночные отношения», все равно обращаются к нему. Достаточно вспомнить, как обстояло дело с рынком потребительских товаров 10-15 лет назад. Высокая конкуренция в торговле (разумеется, в тех областях, где нет монополии) приводит не только к насыщению потребительского рынка, но и к улучшению качества товаров и услуг, предоставляемых торговыми организациями и индивидуальными предпринимателями.

Торговля - это вид предпринимательской деятельности, связанный с куплей-продажей товаров и оказанием услуг покупателям. Торговля подразделяется на две основные группы: оптовую и розничную. Оптовой торговлей является торговля товарами с последующей их перепродажей или профессиональным использованием, а розничной торговлей соответственно называется торговля товарами и оказание услуг покупателям для личного, семейного, домашнего использования, не связанного с предпринимательской деятельностью. В понятие оптовой торговли включается деятельность по продаже товаров розничным торговцам, промышленным, коммерческим, учрежденческим либо профессиональным пользователям или же другим оптовым торговцам. Розничная торговля включает деятельность по продаже товаров для личного потребления или домашнего использования.

Таким образом, видно, что понятия розничной и оптовой торговли связаны не с количеством единовременно продаваемого товара, а с целью его приобретения и последующего использования. Один и тот же товар, проданный в одном и том же количестве, одним и тем же продавцом (в случае если продавец занимается «смешанным» видом торговли, т.е. оптово-розничной) может быть объектом как оптовой, так и розничной сделки купли-продажи.

При оптовой торговле сделка купли-продажи сопровождается пакетом документов. Как правило, это товарная (товарно-транспортная) накладная и счет-фактура. Счет на оплату товара не является обязательным документом, если оплата товара производится в момент его получения или позже. Если товар покупателю отпускается по предоплате, основанием для оплаты еще не полученного товара как раз и будет счет на оплату, выставленный продавцом. Накладная и счет-фактура составляются в двух экземплярах - по одному для каждой стороны. Счет-фактура является документом, необходимым для начисления НДС, и выставляется только продавцами, находящимися на общей системе налогообложения. Предприятия торговли и индивидуальные предприниматели, не являющиеся плательщиками НДС, при продаже товара счет-фактуру, естественно, не выставляют независимо от того, является покупатель плательщиком НДС или нет. В настоящее время счет-фактуру не требуется заверять печатями, достаточно подписей руководителя и главного бухгалтера предприятия-продавца. Разумеется, в большинстве случаев генеральный директор не подписывают каждый счет-фактуру. Это было бы крайне неудобно и для руководителей торговой организации, и для покупателей. В таких случаях на предприятии торговли должен быть издан приказ с полным перечнем лиц, имеющих право подписи на первичных расходных документах (в том числе на счетах-фактурах и накладных). Согласно Федеральному закону от 21.1196 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Документом, подтверждающим факт передачи товара, является товарная накладная. Для покупателя накладная служит основанием для оприходования полученного товара, а для продавца - основанием для списания товара. При этом необходимо помнить, что накладная должна быть оформлена должным образом. Документ должен быть подписан представителями обеих сторон сделки и заверен их печатями. В случае если печать покупателя проставить на накладной (на экземпляре продавца) не представляется возможным, в документ вместе с подписью представителя покупателя (подпись обязательно расшифровывается) вносятся данные о доверенности, выданной покупателем на получение товара (номер, дата). Сама доверенность прилагается к накладной и в дальнейшем хранится вместе с ней. Если товар отправляется покупателю в другой город и, следовательно, ни печать на товарной накладной, ни доверенность на момент отправки товара получить от покупателя невозможно, то доверенность отправляется продавцу по почте, а до момента их получения подтверждением, что товар отправлен именно этому оптовому покупателю, служит транспортный документ с указанием организации-получателя. Транспортный документ не является заменой для печати и (или) доверенности.

Именно первичные документы определяют, будет ли отнесена сделка купли-продажи к оптовой или розничной торговле. Если продавец, являющийся плательщиком единого налога на вмененный доход (ЕНВД), оформит продажу какого-либо товара таким пакетом документов (даже если товар был продан за наличный расчет с оплатой через кассу), это будет уже другой вид торговли, подпадающий под общую систему налогообложения. Четкое понимание разницы между законодательным определением оптовой и розничной торговли поможет избежать подобных досадных ошибок и, как следствие, - возможных проблем с налоговыми органами.

**Глава 1: «Технико-экономическая характеристика ООО «Меравит»**

**1.1. Общие сведения ООО «Меравит»**

Общество с ограниченной ответственностью «Меравит», именуемое в дальнейшем «Общество», учреждено в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом РФ «Об обществах с ограниченной ответственностью» и действующим законодательством Российской Федерации. Общество является юридическим лицом и свою деятельность организует на основании настоящего Устава, Учредительного договора о создании и деятельности Общества и законодательства России.

Официальное наименование Общества:

Полное официальное наименование на русском языке: общество с ограниченной ответственностью «Меравит»

Юридический адрес Общества: 236040, Калининград, ул. Сергеева, д.2

Организация ООО «Меравит» зарегистрирована от 16.05.2001 г.

Основной деятельностью ООО «Меравит» является торговля одеждой разных марок.

Учредители (участники) Общества отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью Общества, в пределах своих вкладов в уставный капитал. Принятие новых участников в состав Общества принимается учредителем. В данный момент на данном предприятии работает 5 человек не включая руководителя – Плеханова Екатерина Сергеевна. Учредителем, в свою очередь, выступает одно физическое лицо – Николаев Вадим Тимофеевич.

Общество может иметь расчётный, валютный и другие счета в банковских учреждениях, круглую печать со своим наименованием, товарный знак (знак обслуживания), эмблему, штампы, бланки и другие реквизиты.

Расчеты с покупателями за оказанные услуги ведутся наличным способом. Счета и счета-фактуры, выписываются в установленном порядке.

Хозяйственные средства образуются за счет собственных и заемных средств. К источникам заемных средств относятся заемные средства краткосрочного и среднесрочного характера, а также кредиторская задолженность.

Цели и предмет деятельности

Основной целью деятельности Общества является насыщение рынка товарами и извлечение прибыли. Фирма имеет в аренде два офисных и складских помещения, расположенных в центре г. Калининграда. Для удобства обслуживания покупателей, офис расположен вблизи центральной автодороги с наиболее удобным подъездом. Расположение склада и офиса в одном месте позволяет быстро пополнять ассортимент товара.

В данный момент ООО «Меравит» довольно рентабельная и конкурентоспособная организация.

**1.2. Система налогообложения на предприятии**

С 1 января 2007 г. вступили в силу поправки, внесенные Федеральным законом от 27.07.2006 №137-ФЗ в первую часть Налогового кодекса. Существенно изменился порядок уплаты налогов, пеней и штрафов.

Каждый налогоплательщик самостоятельно исполняет обязанность по уплате налога. Если этого не сделать в установленный срок или перечислить сумму налога не в полном размере, недоимка взыскивается в принудительном порядке.

Обстоятельства, с наступлением которых обязанность по уплате налога признается исполненной организацией в добровольном порядке:

Во-первых, налог считается уплаченным в момент предъявления в банк поручения на перечисление денежных средств со счета налогоплательщика в бюджетную систему РФ. Но только при соблюдении всех указанных ниже условий.

Поручение на уплату налога организация обязана заполнять в соответствии с правилами, которые устанавливает Минфин России по согласованию с Банком России (п.7 ст.45 НК РФ). Сейчас действуют Правила указания информации в полях расчетных документов на перечисление налогов, сборов и иных платежей в бюджетную систему Российской Федерации, утвержденные Приказом Минфина России от 24.11.2004 №106н.

В платежном поручении должны быть правильно указаны номер счета Федерального казначейства и наименование банка-получателя. Если налогоплательщик допустил ошибку в этих реквизитах и необходимая сумма не была зачислена на счет Федерального казначейства, обязанность по уплате налога не признается исполненной (пп.4 п.4 ст.45 НК РФ).

Есть и другие основания, которые исключают признание факта уплаты налога в день предъявления платежного поручения в банк. Перечислим их:

- организация отзывает неисполненное поручение;

- неисполненное поручение по каким-либо причинам налогоплательщику возвращает банк либо (в отношении организаций, которым открыт лицевой счет) орган Федерального казначейства (иной уполномоченный орган, осуществляющий открытие и ведение лицевых счетов налогоплательщиков);

- на день предъявления поручения на счете (лицевом счете) организации нет достаточного денежного остатка либо имеются иные неисполненные требования, предъявленные к данному счету (лицевому счету) организации, и на нем недостаточно денежных средств для удовлетворения всех требований. Разумеется, речь идет о тех требованиях, которые по гражданскому законодательству должны быть исполнены в первоочередном порядке по сравнению с распоряжением о перечислении сумм налогов. Напомним, что очередность списания денежных средств со счета установлена в ст.855 Гражданского кодекса.

При возникновении хотя бы одного из оснований, по которому обязанность по уплате налога не считается исполненной, имеет место просрочка налогового платежа. Причем, несмотря на предъявленное организацией в банк платежное поручение на уплату налога. На просроченную к оплате сумму начисляются пени. Применение в этих обстоятельствах мер ответственности в виде штрафа, предусмотренного ст. ст. 122 и 123 НК РФ, зависит от конкретной ситуации. Ведь обязательное условие привлечения к налоговой ответственности - наличие вины налогоплательщика (налогового агента). В некоторых случаях вины указанных лиц может и не быть.

Второе обстоятельство, с наступлением которого налог считается уплаченным организацией в добровольном порядке, имеет место, когда у организации есть суммы излишне уплаченных (излишне взысканных) налогов, пеней или штрафов. Речь идет о принятии налоговым органом решения о зачете указанных сумм в счет исполнения обязанности по уплате соответствующего налога. Основание и порядок принятия таких решений налоговым органом установлены в ст. ст. 78 и 79 НК РФ. Зачет возможен как в счет предстоящих платежей по налогам, так и в счет уже имеющейся у налогоплательщика недоимки.

Наконец, если обязанность по исчислению и удержанию сумм налога из денежных средств налогоплательщика возложена на налогового агента, налог считается уплаченным с момента удержания налоговым агентом соответствующих сумм.

В ст.60 НК РФ закреплена обязанность банков по исполнению поручения налогоплательщика на перечисление налога (пеней, штрафа) в бюджетную систему РФ на соответствующий счет Федерального казначейства. Банк исполняет поручение в течение одного операционного дня, следующего за днем его получения. Разумеется, при наличии достаточного денежного остатка и соблюдении очередности списания денежных средств со счета. Обслуживание таких операций должно быть бесплатным.

Иногда исполнить указанное поручение в установленный срок невозможно в связи с отсутствием (недостаточностью) денежных средств на корреспондентском счете банка в Банке России. О неисполнении (частичном исполнении) поручения банк сообщает налогоплательщику и в налоговую инспекцию по месту своего нахождения в течение дня, следующего за днем истечения срока, определенного для исполнения поручения.

За неисполнение (ненадлежащее исполнение) перечисленных обязанностей банки несут ответственность согласно положениям гл.18 Налогового кодекса.

Иногда банки при перечислении сумм налогов неправильно указывают номер счета Федерального казначейства и (или) наименование банка-получателя. Между тем налогоплательщик в платежном поручении соответствующие поля заполнил верно. Возможны и другие ошибки банка, из-за которых суммы налога на счет Федерального казначейства не поступают.

Организации могут допустить ошибку в любом реквизите платежного поручения (основании платежа, его типе и принадлежности, статусе налогоплательщика, налоговом периоде).

В п.7 ст.45 НК РФ сказано, как исправлять подобные ошибки, если они не повлекли неперечисление налога в бюджет на соответствующий счет Федерального казначейства. Организация вправе подать в налоговую инспекцию по месту учета заявление с просьбой уточнить основание, тип и принадлежность платежа, налоговый период или статус плательщика. К заявлению надо приложить документы, подтверждающие уплату налога и его перечисление в бюджет на соответствующий счет Федерального казначейства. После этого при необходимости налоговый орган и организация могут провести совместную сверку уплаченных налогов.

На основании заявления налогоплательщика и по результатам совместной сверки (если она проводилась) налоговая инспекция принимает решение об уточнении платежа на день фактической уплаты организацией налога. Конечно, при условии, что он был перечислен на соответствующий счет Федерального казначейства. Если налоговый орган начислил данной организации пени за просрочку платежа, по которому произведено уточнение, то он обязан сделать пересчет пеней.

Ответственность за налоговые правонарушения (в том числе за неуплату или неполную уплату налога) наступает лишь при наличии вины налогоплательщика, которой в рассматриваемых ситуациях нет. А вот пени за просрочку уплаты налога начисляются без учета вины налогоплательщика или налогового агента.

В подобных случаях организации могут воспользоваться ст.31 Федерального закона от 02.12.1990 №395-1. В ней сказано, что в случае несвоевременного или неправильного списания со счета клиента денежных средств кредитная организация выплачивает проценты на сумму этих средств по ставке рефинансирования Банка России.

Согласно п.9 ст.101 НК РФ решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вступает в силу по истечении 10 дней со дня его вручения лицу (его представителю), в отношении которого оно вынесено. При подаче этим лицом апелляционной жалобы на указанное решение в порядке, предусмотренном ст.101.2 НК РФ, оно вступает в силу со дня его утверждения вышестоящим налоговым органом полностью или в части.

Налог уплачивается разовым платежом в полной сумме либо в ином порядке, предусмотренном Налоговым кодексом или другими актами законодательства о налогах и сборах (ст.58 НК РФ).

Конкретный порядок и сроки уплаты устанавливаются применительно к каждому налогу. В частности, для большинства налогов предусмотрено внесение организациями авансовых платежей в течение налогового периода. Обязанность по их уплате исполняется в порядке, аналогичном для уплаты налога.

Подчеркнем, что организации уплачивают налоги и авансовые платежи в безналичной форме.

С 1 января 2007 г. налоги уплачиваются только в рублях (п.5 ст.45 НК РФ). Но в п.1 ст.310 НК РФ установлено, что налоговый агент сумму налога на прибыль, удержанного с доходов иностранных фирм, перечисляет в федеральный бюджет одновременно с выплатой дохода либо в валюте выплаты этого дохода, либо в валюте Российской Федерации по официальному курсу Банка России на дату перечисления налога. С учетом общей нормы п.5 ст.45 Кодекса в 2007 г. налоговые агенты перечисляют налог только в валюте Российской Федерации.

Если организация не уплатила налог в установленный срок, налоговая инспекция направляет ей письменное извещение - требование об уплате налога.

По результатам налоговой проверки налоговый орган направляет организации требование в течение 10 рабочих дней с даты вступления в силу соответствующего решения. Такой срок установлен в п.2 ст.70 НК РФ. А при обнаружении недоплаты налога в иных ситуациях требование направляется не позднее трех месяцев со дня выявления такого факта.

Требование должно содержать подробные данные об основаниях взимания налога, а также ссылку на положения законодательства о налогах и сборах, которые устанавливают обязанность налогоплательщика уплатить налог (п.4 ст.69 НК РФ).

Срок для исполнения организацией выставленного ей требования - 10 календарных дней с даты его получения. Но налоговый орган может указать в нем и более продолжительный срок.

Требование передается руководителю организации лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату получения. Кроме того, документ может быть направлен по почте заказным письмом. Тогда он считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма. В силу прямого указания закона это не зависит от даты фактического получения организацией направленного требования. Поэтому в интересах организации получить документ лично.

Бывает, что организации направлено требование, а после этого величина ее обязательства по уплате налога изменилась. В этом случае налоговый орган направляет ей уточненное требование (ст.71 НК РФ).

Правила, предусмотренные для требований об уплате налогов, применяются также в отношении требований об уплате сборов, пеней, штрафов. Эти правила распространяются и на требования, направляемые плательщикам сборов и налоговым агентам.

При нарушении сроков уплаты налогов налогоплательщик помимо просроченной суммы обязан уплатить пени (ст.75 НК РФ). Пени являются дополнительным платежом, направленным на компенсацию потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в срок и уплачиваются в полном объеме одновременно с уплатой сумм налога или после их уплаты.

Если организация уплачивает пени на основании выставленного налоговым органом требования, то в нем указывается сумма пеней, рассчитанная только на день направления организации данного документа. Поскольку пени начисляются за каждый календарный день просрочки уплаты налога (включая день платежа), налогоплательщик самостоятельно корректирует сумму пеней на дату, когда он фактически исполняет полученное требование.

Просрочка уплаты авансовых платежей по налогам также влечет начисление пеней. В то же время нарушение порядка исчисления и уплаты этих платежей не является основанием для наложения штрафов за нарушение законодательства о налогах и сборах.

По вопросу уплаты пеней налоговым агентом отметим следующее. Если налоговый агент должен удерживать сумму налога с налогоплательщика, то пени за несвоевременную уплату неудержанного налога в бюджет могут быть взысканы с налогового агента за счет его денежных средств и иного имущества.

Основанием для уплаты штрафа является решение налогового органа о привлечении организации к налоговой ответственности за соответствующее правонарушение. Причем организация, в отношении которой вынесено такое решение, вправе исполнить его полностью или в части еще до вступления в силу (п.9 ст.101 НК РФ). После вступления решения в силу налоговый орган направляет организации требование, в котором указывает в том числе сумму штрафа.

Сумма штрафа подлежит перечислению со счетов налогоплательщика (налогового агента) только после перечисления в полном объеме суммы недоимки по налогам и пеней (п.6 ст.114 НК РФ).

**1.3. Организация налогового учета ООО «Меравит»**

Налоговый учет - система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным настоящим Кодексом (ст.313 НК РФ).

Как видно из определения, налоговый учет необходим для того, чтобы исчислить налог на прибыль. Но правила, установленные главой 25 НК РФ, таковы, что сделать это на основании одних лишь данных бухгалтерского учета невозможно.

Главная задача налогового учета - сформировать полную и достоверную информацию о том, как учтена для целей налогообложения каждая хозяйственная операция.

Из данных налогового учета должно быть ясно:

* как определяют доходы и расходы предприятия;
* как определяют долю расходов, учитываемых для целей налогообложения в отчетном периоде;
* какова сумма остатка расходов (убытков), подлежащих отнесению на расходы в следующих отчетных периодах;
* как формируют сумму резервов;
* каков размер задолженности перед бюджетом по налогу на прибыль.

Подтверждением данных налогового учета являются первичные документы, расчет налоговой базы, аналитические регистры налогового учета.

Регистры налогового учета - это формы, в которые заносится вся информация, необходимая для расчета налога на прибыль (ст.314 НК РФ). На основании этой информации, систематизированной и обобщенной в регистрах налогового учета, составляют расчет налоговой базы.

Единой формы регистров нет, поэтому каждая фирма должна разработать их самостоятельно. Затем эти регистры необходимо утвердить и приложить к приказу об учетной политике для целей налогообложения.

Каждый регистр должен содержать обязательные реквизиты:

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

Если составить собственные регистры вы не хотите, то можете воспользоваться уже готовыми. Так, МНС России разработало рекомендации по составлению регистров налогового учета «Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации».

Регистры налогового учета можно вести либо вручную на бумаге, либо в электронном виде на компьютере. Каждый регистр должен быть обязательно подписан лицом, отвечающим за его составление. Им может быть как бухгалтер фирмы, так и специалист, занимающийся непосредственно налоговым учетом.

В отличие от бухгалтерского учета, где все регламентировано, в налоговом учете нет жестких стандартов и правил. Налоговый кодекс предоставляет бухгалтеру свободу выбора и предполагает, что фирма самостоятельно решит, как вести налоговый учет.

Наиболее целесообразно строить налоговый учет на основе бухгалтерского. Для этого прежде на основе бухгалтерского всего нужно четко определить, в чем правила налогового и бухгалтерского учета одинаковы, а в чем они различаются.

Затем нужно по возможности максимально сблизить бухгалтерскую и налоговую учетную политику: установить одинаковые способы амортизации основных средств и нематериальных активов, списания материально-производственных запасов в производство, определения производственной себестоимости продукции, оценки незавершенного производства и готовой продукции на складе и т.д. Тогда многие операции, отраженные в бухгалтерском учете, будут без изменения участвовать в расчете налога на прибыль.

Однако сближать налоговый и бухгалтерский учет не всегда выгодно. Так, например, если фирма выбирает единый метод начисления амортизации - линейный, то величина износа по сравнению с другими методами уменьшается, а сумма налога на имущество увеличивается.

Карточку счета, оборотную ведомость и другие бухгалтерские документы можно использовать в качестве регистров налогового учета. Налоговый кодекс не запрещает это делать. Если же в регистрах бухгалтерского учета будет содержаться недостаточно информации для определения налоговой базы, то в них можно внести дополнительные реквизиты.

Пример №1

ООО «Меравит» в I квартале отгрузил ОАО «Вымпелком» товаров на сумму 118 000 руб. (в т. ч. НДС - 18 000 руб.). Право собственности на товары перешло к ОАО «Вымпелком».

Согласно п.12 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), для целей бухгалтерского учета главным условием признания выручки является переход к покупателям права собственности на продукцию.

Это условие выполнено, поэтому бухгалтер ООО «Меравит» должен сделать проводки:

Дебет 62 Кредит 90-1

- 118 000 руб. - отражена выручка от реализации;

Дебет 90-3 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС»

- 18 000 руб. - начислен НДС.

Предположим, что «Актив» определяет доходы для целей налогообложения методом начисления. Тогда датой получения выручки считается день, когда право собственности на продукцию перейдет к покупателю (п.3 ст.271 НК РФ).

В данном случае условия признания выручки в налоговом учете не отличаются от правил бухгалтерского учета. Поэтому «Актив» для целей налогообложения может определять выручку по данным бухгалтерского учета. Следовательно, при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль за I квартал «Актив» учитывает выручку в сумме 100 000 руб. (118 000 - 18 000).

Операции по реализации фиксируются в регистре бухгалтерского учета «Карточка счета 90». «Актив» может использовать его в качестве регистра налогового учета. Соответствующую запись нужно сделать в приказе об учетной политике для целей налогообложения.

Ну а в тех случаях, когда правила бухучета не стыкуются с налоговым законодательством, обороты по счетам для целей налогообложения можно корректировать. Для этого придется составить специальный расчет.

**Глава 2: «Налогообложение ООО «Меравит»**

**2.1. Учет НДС**

Организация состоит на общей системе налогообложения и уплачивает в бюджет следующие налоги:

* НДС;
* НДФЛ;
* ЕСН;
* Налог на прибыль организаций;
* Налог на имущество;
* Транспортный налог.

Налог на добавленную стоимость представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость признаются:

1) организации;

2) индивидуальные предприниматели;

3) лица, перемещающие товары через таможенную границу РФ.

Лица, которые импортируют товар, платят налог только тогда, когда такая обязанность установлена для них Таможенным кодексом РФ. Поэтому указанные лица исчисляют и уплачивают НДС в порядке, который предусмотрен не только налоговым, но и таможенным законодательством.

Условно всех налогоплательщиков НДС можно разделить на две группы:

1). Налогоплательщики «внутреннего» НДС, т.е. уплачиваемого при реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ;

2). Налогоплательщики «ввозного» НДС, т.е. уплачиваемого на таможне при ввозе товаров на территорию РФ.

Если НДС на таможне платят все организации и предприниматели, то НДС по операциям внутри РФ платит только часть организаций и предпринимателей. Те, кто «внутренний» НДС не уплачивают, либо освобождены от обязанностей налогоплательщиков НДС, либо вообще налогоплательщиками не являются.

Перечень организаций и предпринимателей, которые не обязаны платить налог по операциям внутри РФ:

- применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (далее - ЕСХН);

- применяющие упрощенную систему налогообложения (далее - УСН);

- применяющие систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее - ЕНВД);

- освобожденные от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС в соответствии со ст.145 НК РФ.

Из приведенного правила есть одно исключение. Указанные лица (организации и предприниматели) обязаны заплатить НДС, если выставят покупателям счета-фактуры с выделенной суммой налога (п.5 ст.173 НК РФ).

Освобождение от обязанностей налогоплательщика НДС - это право:

1)Не платить НДС по операциям на внутреннем российском рынке в течение 12 календарных месяцев;

2). Не представлять декларации по НДС в налоговую инспекцию.

Освобождение от уплаты НДС не распространяется на операции по ввозу товаров в РФ и не освобождает от обязанностей налогового агента по НДС.

Поэтому, даже если вы и освобождены от обязанностей налогоплательщика НДС, заплатить налог на таможне и исполнить обязанности налогового агента по операциям, которые предусмотрены ст. 161 НК РФ, вам придется.

Также от обязанностей налогоплательщика НДС могут быть освобождены организации и предприниматели с небольшими оборотами по реализации. Общая сумма их выручки за три предшествующих последовательных календарных месяца не должна превысить 2 млн. руб. без учета НДС (п.1 ст.145 НК РФ). Причем полное отсутствие выручки за три последовательно прошедших календарных месяца не препятствует применению освобождения. Не могут воспользоваться этим правом лица, реализующие только подакцизные товары.

Таблица 1. «Отражение НДС в бухгалтерском учете»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание операций | Дебет | Кредит | Сумма,руб. | Первичныйдокумент |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Признана выручка за реализованный товар | 62 | 90-1 | 900 000 | Товарная накладная |
| Списана фактическая себестоимость реализованного товара  | 90-2 | 41 | 354 000 | Бухгалтерскаясправка-расчет |
| Начислен НДС с выручки от реализации товара в связи с утратой освобождения по ст.145 НК РФ (900000x18%) | 91-2 | 68 | 162 000 | Счет-фактура |
| Отражено постоянное налоговое обязательство (162 000 x 24%) | 99 | 68 | 38 880 | Бухгалтерскаясправка-расчет |
| СТОРНОНа фактическую себестоимость реализованного товара в части НДС, подлежащего вычету | 90-2 | 41 | 54 000 | Бухгалтерскаясправка-расчет |
| СТОРНОНа сумму НДС, предъявленную поставщиком и включенную в фактическую себестоимость товара при приобретении | 41 | 19 | 54 000 | Счет-фактура,Бухгалтерскаясправка-расчет |
| Принят к вычету НДС, предъявленный поставщиком товаров | 68 | 19 | 54 000 | Счет-фактура,Выписка банка по расчетному счету |

Обязанность заплатить налог возникает только тогда, когда есть объект налогообложения. Если объекта нет, то нет и оснований для уплаты налога.

Перечень операций, которые являются объектами налогообложения по НДС, приведен в ст.146 НК РФ:

1. Реализация товаров (работ, услуг) и передача имущественных прав на территории РФ;

2. Передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг)

для собственных нужд;

3. Выполнение СМР для собственного потребления;

4. Ввоз товаров на территорию РФ.

Согласно ст.147 НК РФ местом реализации товаров признается территория Российской Федерации, если:

а). Товар находится на территории Российской Федерации и не отгружается и не транспортируется;

б). Товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории РФ.

Напомним, что согласно ст.38 НК РФ товаром для целей налогообложения признается любое имущество (за исключением имущественных прав), реализуемое либо предназначенное для реализации.

Налоговая база по НДС - это стоимостная характеристика объекта налогообложения. Поэтому налог в большинстве случаев исчисляется исходя из стоимости товаров (работ, услуг), которые вы реализуете (передаете).

Налоговая база определяется только в рублях. Поэтому если за проданные товары (работы, услуги) с вами расплатились валютой, то эту сумму вам следует пересчитать в рубли. Пересчет вы должны произвести по курсу ЦБ РФ на дату отгрузки либо на дату получения предоплаты (аванса). При получении аванса момент определения налоговой базы у вас возникает дважды: на день получения предоплаты и на день отгрузки. Поэтому пересчет в рубли вы будете осуществлять два раза: по курсу ЦБ РФ на день получения предоплаты и по курсу ЦБ РФ на день отгрузки.

Из этого правила есть несколько исключений. Валютную выручку, которую вы получили за эти товары (работы, услуги), вам также следует пересчитать в рубли по курсу ЦБ РФ.

Таблица 2. «Определение момента пересчета валютной выручки»

|  |  |
| --- | --- |
| Хозяйственная операция | Дата пересчета валютной выручки |
| 1 | 2 |
| Реализация товаров (работ, услуг), предусмотренных пп.1 - 3, 8 и 9 п.1 ст.164 НК РФ  | День поступления оплаты за отгруженные товары (работы, услуги) |
| Приобретение товаров (работ, услуг) у иностранного лица, не состоящего на учете в налоговых органах РФ в качестве налогоплательщика | День перечисления денежных средств в оплату товаров (работ, услуг) |
| Иные операции по продаже товаров (работ, услуг) за иностранную валюту  | День отгрузки или день получения от покупателя предоплаты (аванса) |

Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) равна:

- сумме полученной предоплаты (аванса) с учетом налога;

- стоимости товаров (работ, услуг), исчисленной исходя из рыночных цен (без включения НДС).

Таким образом, порядок определения налоговой базы при реализации зависит от порядка расчетов с покупателем. Если вы получили предоплату (аванс), то по одной сделке вам фактически придется определять налоговую базу дважды. Первый раз - на дату получения предоплаты (аванса), а второй раз - на дату отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) (п.п. 1, 14 ст.167 НК РФ).

Статья 162 НК РФ устанавливает перечень ситуаций, в которых полученные суммы денежных средств увеличивают налоговую базу у продавца товаров (работ, услуг), имущественных прав. В таких случаях полученные суммы включаются продавцом в налоговую базу того налогового периода, в котором фактически они были получены. Важно помнить, что налоговая база увеличивается на эти суммы только в том случае, если они связаны с расчетами по оплате реализованных товаров (работ, услуг) (т.е. фактически являются частью выручки от продаж).

Следовательно, по своей сути получение этих денежных средств является дополнительной операцией к основной операции по реализации. Поэтому налогообложение этих сумм в части применения ставки НДС также зависит от порядка налогообложения основной операции.

Налог с сумм, связанных с расчетами по оплате, исчисляется по расчетной налоговой ставке 10/110 или 18/118. Расчетная ставка 10/110 соответствует общей ставке НДС 10%. Расчетная ставка 18/118 соответствует общей ставке НДС 18%. Поэтому с денежных средств, которые связаны с расчетами по оплате товаров (работ, услуг), облагаемых по ставке НДС 10%, налог следует исчислить по расчетной ставке 10/110. При получении таких средств за товары (работы, услуги), облагаемые по ставке 18%, налог необходимо исчислить по ставке 18/118.

Если основная операция по реализации не облагается НДС, то и денежные суммы, полученные в счет оплаты, не облагаются НДС (п.2 ст.162 НК РФ).

Иными словами, если вы получаете предоплату (аванс) от покупателя, то определяете налоговую базу и начисляете налог на день получения этой предоплаты (аванса). В бухгалтерском учете сумма начисленного НДС отражается по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» в корреспонденции с дебетом счета 62, субсчет 62-НДС, или 76, субсчет 76-НДС.

Если предварительных расчетов по сделке не было, то вы определяете налоговую базу и начисляете налог на день отгрузки (передачи). При этом датой отгрузки (передачи) товаров признается дата первого по времени составления первичного документа, оформленного покупателю (заказчику) или перевозчику. На дату отгрузки (реализации) бухгалтер отражает задолженность организации по уплате НДС в бюджет записью по кредиту счета 68 в корреспонденции с дебетом счета 90, субсчет 90-3 НДС.

Таким образом, момент определения налоговой базы зависит от порядка расчетов с покупателем. Однако если вы получили предоплату (аванс), то по одной сделке вам фактически придется определять налоговую базу дважды. Первый раз на дату получения предоплаты (аванса), а второй раз - на дату отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг). При этом сумма НДС, начисленная на дату получения аванса, принимается к вычету на дату отгрузки.

Вычет НДС, который был начислен с суммы аванса, бухгалтер отразит по дебету счета 68 в корреспонденции со счетом 62, субсчет 62-НДС, или 76, субсчет 76-НДС.

Налоговый период - это период, по итогам которого должна быть определена налоговая база и исчислена сумма налога, подлежащая уплате (п.1 ст.55 НК РФ).

Кроме того, по итогам налогового периода организации и предприниматели представляют в налоговые органы налоговые декларации.

С 1 января 2008 г. для всех налогоплательщиков установлен единый налоговый период - квартал. Это значит, что все налогоплательщики, в том числе и те, кто исполняют обязанности налоговых агентов, исчисляют налог к уплате в бюджет один раз в квартал.

В настоящее время действуют пять ставок налога на добавленную стоимость. Три ставки в размерах 0, 10 и 18% - основные и две ставки 10/110 и 18/118 - расчетные (ст.164 НК РФ).

По налогу на добавленную стоимость установлены две расчетные ставки, которые соответствуют ставкам 10 и 18%. Расчетные ставки определяются как процентное отношение основной налоговой ставки (10 или 18%) к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки (10 или 18%).

Таким образом, расчетные ставки определяются по следующим формулам:

1) 18 / (100 + 18);

2) 10 / (100 + 10).

Согласно п.4 ст.164 НК РФ расчетные ставки применяются в следующих случаях:

1). При получении денежных средств, связанных с оплатой товаров (работ, услуг), предусмотренных ст.162 НК РФ;

2). При получении авансов в счет предстоящей поставки товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав;

3). При удержании налога налоговыми агентами;

4). При реализации имущества, приобретенного на стороне и учитываемого с налогом в соответствии с п.3 ст.154 НК РФ;

5). При реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки в соответствии с п.4 ст.154 НК РФ;

6). При передаче имущественных прав в соответствии с п.п. 2 - 4 ст.155 НК РФ.

НДС = НБ x С, где НБ - налоговая база; С - ставка налога.

По итогам налогового периода вы обязаны исчислить общую сумму налога. Здесь действуют два основных правила:

1). Общая сумма НДС исчисляется по тем операциям, по которым налоговая база определена. Момент ее определения должен приходиться на данный налоговый период;

2). По итогам налогового периода общая сумма НДС исчисляется в отношении операций, которые предусмотрены, а именно:

- реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;

- передачи товаров (выполнения работ, оказания услуг) для собственных нужд;

- выполнения СМР для собственного потребления.

Кроме того, когда вы исчисляете общую сумму налога, вы должны учесть все изменения, которые увеличивают или уменьшают налоговую базу в данном налоговом периоде.

Сумма налога, которую вам следует уплатить в бюджет, представляет собой разницу между общей суммой НДС, исчисленной по итогам налогового периода, и суммой налоговых вычетов.

Уплачивается налог в бюджет не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, в котором состоялась реализация товаров (работ, услуг).

В перечисленных ситуациях права на вычет «входного» налога, уплаченного поставщикам товаров (работ, услуг), у вас не возникает. Дело в том, что принять налог к вычету вправе только налогоплательщики НДС, а вы к ним не относитесь. Поэтому суммы «входного» НДС вам следует относить на увеличение стоимости приобретенных товаров (работ, услуг) в порядке, установленном п.2 ст.170 НК РФ.

Уплатить налог в бюджет вы должны равными долями в течение трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом. Срок уплаты - не позднее 20-го числа каждого месяца (п.1 ст.174 НК РФ).

Отметим, что новый порядок уплаты налога не распространяется:

- на лиц, указанных в п.5 ст.173 НК РФ;

- на налоговых агентов, которые приобретают работы или услуги у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах;

- на случаи представления уточненных налоговых деклараций за периоды, предшествующие III кварталу 2008 г.

Обязанность по уплате налога вы исполняете по месту постановки на учет в налоговых органах (п.2 ст.174 НК РФ).

Представить в налоговый орган по месту своего учета налоговую декларацию по НДС вы обязаны не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (п.5 ст.174 НК РФ).

**2.2. Учет ЕСН**

Плательщики ЕСН подразделяются на две группы: те, кто платит налог с выплат физическим лицам, и те, кто платит налог со своих доходов.

В первую группу входят (пп.1 п.1 ст.235 НК РФ):

- организации;

- индивидуальные предприниматели;

- физические лица, не являющиеся предпринимателями.

Во вторую группу входят (пп.2 п.1 ст.235 НК РФ):

- индивидуальные предприниматели;

- адвокаты;

- нотариусы, занимающиеся частной практикой.

Если вы одновременно относитесь и к первой, и ко второй группе налогоплательщиков, то ЕСН должны уплачивать сразу по двум основаниям.

Напомним, что для целей налогообложения организациями признаются не только российские, но и иностранные компании. Что касается физических лиц, то они могут быть как гражданами РФ, так и иностранцами или лицами без гражданства.

Некоторые лица освобождены от обязанностей плательщика ЕСН. Это организации и индивидуальные предприниматели, которые применяют специальные режимы налогообложения, а именно:

- систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей;

- упрощенную систему налогообложения;

- систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Обязанность заплатить налог возникает только тогда, когда есть объект налогообложения. Если объекта нет, нет и оснований для уплаты налога.

Выплаты, которые организации и предприниматели производят в пользу физических лиц, признаются объектом налогообложения по ЕСН, если они осуществлены:

1) По трудовому договору;

2) По гражданско-правовому договору, предметом которого является выполнение работ или оказание услуг;

3) По авторскому договору.

Объекта налогообложения по ЕСН не возникает, если:

1) Выплаты производятся по гражданско-правовым договорам, предметом которых является переход права собственности или иных вещных прав на имущество (имущественные права), а также договорам, связанным с передачей в пользование имущества (имущественных прав);

2) У налогоплательщиков-организаций такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций;

3) У налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, частнопрактикующих нотариусов, адвокатов или физических лиц такие выплаты не уменьшают налоговую базу по налогу на доходы физических лиц в текущем отчетном (налоговом) периоде;

4) Выплаты производятся в пользу иностранцев и лиц без гражданства по трудовым договорам, заключенным с российской организацией через ее обособленные подразделения, расположенные за пределами РФ;

5) Выплаты производятся в пользу иностранцев и лиц без гражданства по гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг за пределами РФ;

6) Если выплаты производятся лицам, с которыми не заключены трудовые, авторские или гражданско-правовые договоры на выполнение работ или оказание услуг. Речь идет, к примеру, о ситуациях, когда организация выплачивает денежные средства членам семей работников, бывшим работникам - пенсионерам и т.д.

Организации и предприниматели определяют налоговую базу по ЕСН в виде сумм всех выплат и вознаграждений, которые они начислили в пользу физических лиц по трудовым, гражданско-правовым (по выполнению работ и оказанию услуг) и авторским договорам за налоговый период (п.1 ст.237 НК РФ).

Исключением являются суммы выплат и вознаграждений:

- не признаваемые объектом налогообложения по ЕСН;

- не подлежащие налогообложению ЕСН и перечисленные в ст.238 НК РФ.

Налоговую базу рассчитывают нарастающим итогом с начала года по каждому физическому лицу отдельно. При этом учитываются все суммы, выплаченные физическому лицу в течение года.

Рассчитывать налоговую базу нужно отдельно для уплаты ЕСН в федеральный бюджет, в ФСС РФ и в фонды обязательного медицинского страхования. Отметим, что отдельные выплаты могут исключаться из налоговой базы для расчета ЕСН по Фонду социального страхования, но при этом учитываться в налоговой базе по ЕСН в федеральный бюджет и фонды медицинского страхования.

Некоторые суммы не облагаются ЕСН (ст.238 НК РФ):

- государственные пособия (в том числе пособия по беременности и родам, по временной нетрудоспособности, по уходу за ребенком);

- компенсации, связанные с исполнением работником трудовых обязанностей (в том числе возмещением работнику командировочных расходов);

* вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, авторским договорам (в части суммы ЕСН, подлежащей уплате в ФСС РФ);

- компенсации расходов физического лица, понесенных им в связи с выполнением работ, оказанием услуг по договорам гражданско-правового характера;

- другие суммы, поименованные в ст. 238 НК РФ.

Что касается льгот по ЕСН, то они в основном направлены на социальную поддержку и защиту инвалидов. Они предоставляются организациям, а также тем плательщикам ЕСН, которые уплачивают налог со своих доходов. В частности, это предприниматели и лица, занимающиеся частной практикой (адвокаты, нотариусы). Конечно, применить льготу по ЕСН смогут только те из них, кто отвечает критериям, установленным в НК РФ.

Льгота не предоставляется налогоплательщикам, которые занимаются производством или реализацией:

- подакцизных товаров;

- минерального сырья, других полезных ископаемых;

- товаров (Постановлением Правительства РФ от 22.11.2000 №884).

Налоговый период - это период, после окончания, которого налогоплательщики определяют налоговую базу и исчисляют сумму налога к уплате в бюджет. Кроме того, по итогам данного периода нужно подать налоговую декларацию в налоговый орган. Согласно абз.1 ст.240 НК РФ налоговым периодом по ЕСН является календарный год. Отчетными периодами по ЕСН являются I кв., полугодие и 9 мес. календарного года.

По итогам отчетных периодов налогоплательщики, которые производят выплаты физическим лицам, обязаны представлять в налоговые инспекции расчеты по авансовым платежам и уплатить в бюджет (п.3 ст.243 НК РФ).

Налоговые ставки ЕСН установлены в ст.241 НК РФ. Они носят регрессивный характер, т.е. снижаются по мере увеличения налоговой базы. Следовательно, чем больше доход, который налогоплательщик выплачивает физическим лицам или получает сам, тем меньше налоговая ставка.

Ставка ЕСН разделена на несколько частей в зависимости от того, куда уплачивается соответствующая доля налога: в федеральный бюджет, ФСС РФ или фонды обязательного медицинского страхования (ФФОМС или ТФОМС).

Общая величина налоговой ставки ЕСН составляет 26%. Ее применяют все налогоплательщики, которые выплачивают доходы физическим лицам и не имеют права на специальные пониженные ставки.

Как мы упоминали выше, ставка по ЕСН является регрессивной. Уменьшение налоговой ставки происходит при достижении двух пороговых величин налогооблагаемого дохода - 280 001 и 600 001 руб. (на каждое физическое лицо при расчете налоговой базы нарастающим итогом).

Величина ставки распределена между федеральным бюджетом и внебюджетными фондами в определенном процентном соотношении.

Таблица 3. «Налоговые ставки, применяемые в зависимости от величины налоговой базы»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговаябаза | Федеральныйбюджет | ФСС РФ | ФОМС | Итого |
| ФедеральныйФОМС | ТерриториальныеФОМС |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| До 280 000 руб. | 20,0% | 2,9% | 1,1% | 2,0% | 26,0% |
| От 280 001 до 600 000 руб. | 56 000 руб. + 7,9% с суммы, превышающей 280 000 руб. | 8120 руб. + 1,0% с суммы, превышающей 280 000 руб. | 3080 руб. + 0,6% с суммы, превышающей 280 000 руб. | 5600 руб. + 0,5% с суммы, превышающей 280 000 руб. | 72 800 руб. + 10,0% с суммы, превышающей 280 000 руб. |
| Свыше 600 000 руб. | 81 280 руб. + 2,0% с суммы, превышающей 600 000 руб. | 11 320 руб. | 5000 руб. | 7200 руб. | 104 800 руб. + 2,0% с суммы, превышающей 600 000 руб. |

Период уплаты ЕСН:

1). В течение отчетных периодов уплачивают ежемесячные авансовые платежи;

2). По итогам отчетных периодов уплачивают авансовые платежи;

3). По итогам налогового периода (календарного года) уплачивают сумму налога.

В бухгалтерском учете суммы ЕСН могут отражаться с использованием двух счетов: 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». Однако на практике чаще используют сч.69, несмотря на то, что формально подходит сч.68.

Таблица 4. «Типовые проводки по начислению и уплате ЕСН»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденциясчетов | Первичные документы |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Начислен ЕСН с выплат и вознаграждений физическим лицам  |
| В федеральный бюджет | 26(20, 23, 25, 44) | 69-2-1 | Индивидуальные карточки учета, сводные карточки учета, бухгалтерская справка-расчет |
| В ФСС РФ | 26(20, 23, 25, 44) | 69-1-1 | Индивидуальные карточки учета, сводные карточки учета, бухгалтерская справка-расчет |
| В ФФОМС | 26(20, 23, 25, 44) | 69-3-1 | Индивидуальные карточки учета, сводные карточки учета, бухгалтерская справка-расчет |
| В ТФОМС | 26(20, 23, 25, 44) | 69-3-2 | Индивидуальные карточки учета, сводные карточки учета, бухгалтерская справка-расчет |
| 2. Сумма ЕСН перечислена с расчетного счета организации |
| В федеральный бюджет | 69-2-1 | 51 | Выписка банка по расчетному счету |
| В ФСС РФ | 69-1-1 | 51 | Выписка банка по расчетному счету |
| В ФФОМС | 69-3-1 | 51 | Выписка банка по расчетному счету |
| В ТФОМС | 69-3-2 | 51 | Выписка банка по расчетному счету |
| 3. Начислены пени (штраф) по ЕСН |
| В федеральный бюджет | 99 | 69-2-1 | Бухгалтерская справка-расчет |
| В ФСС РФ | 99 | 69-1-1 | Бухгалтерская справка-расчет |
| В ФФОМС | 99 | 69-3-1 | Бухгалтерская справка-расчет |
| В ТФОМС | 99 | 69-3-2 | Бухгалтерская справка-расчет |
| 4. Перечислены пени (штраф) по ЕСН |
| В бюджет и внебюджетные фонды | 69-2-1,69-1-1,69-3-1,69-3-2 | 51 | Выписка банка по расчетному счету |

Уменьшение ЕСН на суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование вы можете отражать в бухучете одним из следующих способов:

1. ЕСН по федеральному бюджету в полной сумме (без учета вычета) проводится по кредиту сч.69 в корреспонденции со счетами учета затрат. Сумма налогового вычета начисляется внутренней проводкой по дебету субсчета 69-2-1 «ЕСН в части, зачисляемой в федеральный бюджет» и по кредиту субсчетов 69-2-2 и 69-2-3 «Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование» на финансирование соответственно страховой и накопительной частей трудовой пенсии.

В данной ситуации страховые взносы самостоятельно не отражаются на счетах учета затрат, а проводятся как уменьшение налога. Тем не менее они участвуют в формировании себестоимости, поскольку на затраты фактически списывается полная сумма ЕСН без учета налогового вычета.

Таблица 5. «Отражение страховых взносов в бухгалтерском учете»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Сумма, руб. | Содержание хозяйственной операции |
| 1 | 2 | 3 |
| Дебет 44 Кредит 70 | 35 000 | Начислена заработная плата сотруднику за окт. 2008 |
| Дебет 44 Кредит 69-2-1 | 11 000 | Начислен ЕСН в части, зачисляемой в федеральный бюджет |
| Дебет 69-2-1 Кредит 69-2-2 | 9 200 | Начислены взносы на ОПС за октябрь в части, подлежащей налоговому вычету по ЕСН |

2. Страховые взносы на ОПС отражаются на счетах учета затрат на производство. А ЕСН изначально рассчитывается с учетом налогового вычета и проводится на счете 69 в уменьшенном размере. Данный способ является более традиционным, поскольку использовался до введения единого социального налога.

Таблица 6. «Отражение страховых взносов в бухгалтерском учете»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Сумма, руб. | Содержание хозяйственной операции |
| 1 | 2 | 3 |
| Дебет 44 Кредит 70 | 35 000 | Начислена зарплата сотруднику за окт. 2008 г. |
| Дебет 44 Кредит 69-2-2 | 9 200 | Начислены страховые взносы на ОПС за окт. 2008 в части финансирования страховой части трудовой пенсии |
| Дебет 44 Кредит 69-2-1 | 6 800 | Начислен ЕСН в части, зачисляемой в федеральный бюджет, за минусом налогового вычета |

Выбранный вариант отражения сумм налогового вычета в виде взносов на ОПС нужно закрепить в учетной политике.

Для целей бухгалтерского учета зарплата включается в расходы по обычным видам деятельности и отражается по дебету счетов учета затрат в корреспонденции с кредитом счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Сумма отпускных, причитающихся работнику за ноябрь, отражается в бухучете как расходы будущих периодов. Отпускные были начислены организацией «Меравит» в октябре, но относятся они к следующему отчетному периоду. Такие расходы списываются в порядке, устанавливаемом организацией, в течение того периода, к которому они относятся. Таким образом, сумма отпускных в октябре 2008 г. отражается по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в корреспонденции с дебетом счета 97 «Расходы будущих периодов». В ноябре 2008 г. сумма отпускных списывается с кредита счета 97 в дебет счета учета затрат.

Суммы заработной платы, отпускных, а также вознаграждение по авторскому договору являются объектом налогообложения по ЕСН и включаются в налоговую базу в месяце их начисления. Налог исчисляется и уплачивается отдельно в федеральный бюджет, ФСС РФ, ФФОМС и ТФОМС. При этом ЕСН с вознаграждения по авторскому договору не уплачивается в ФСС РФ.

Поскольку налоговая база с января по октябрь 2008 г. не превысила 280 000 руб., ЕСН

за октябрь 2008 г. будет исчислен в следующем размере.

Таблица 7. «Единый социальный налог»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Направление налога | Налоговая база, всего | Расчет ЕСН |
| с общей налоговой базы | по заработной плате | по авторскому вознаграждению | с общей налоговой базы |
| 1 | 2 | 3 | 1 | 2 | 3 |
| Федеральный бюджет | 40 000 руб. | 8 000 руб. (40 000 x 20%) | 3 400 руб. (17 000 x 20%) | 600 руб.(3000 x 20%) | 4 000 руб. (20 000 x 20%) |
| ФСС РФ | 37 000 руб. | 1 160 руб. (40 000 x 2,9%) | 493 руб. (17 000 x 2,9%) | - | 580 руб. (20 000 x 2,9%) |
| ФФОМС | 40 000 руб. | 440 руб. (40 000 x 1,1%) | 187 руб. (17 000 x 1,1%) | 33 руб. (3000 x 1,1%) | 220 руб. (20 000 x 1,1%) |
| ТФОМС | 40 000 руб. | 800 руб. (40 000 x 2%) | 340 руб. (17 000 x 2%) | 60 руб. (3000 x 2%) | 400 руб. (20 000 x 2%) |

В бухгалтерском учете начисление ЕСН отражается по дебету счета учета затрат в корреспонденции с кредитом счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» записями по соответствующим субсчетам второго порядка.

Начисление ЕСН в части отпускных, приходящихся на ноябрь 2008 г., в октябре 2008 г. отражается по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов». В ноябре сумма налога списывается с кредита счета 97 в дебет счета учета затрат.

Сумма ЕСН к уплате в федеральный бюджет уменьшается на налоговый вычет в виде страховых взносов на ОПС, начисленных за тот же период.

Согласно учетной политике организации применение налогового вычета по ЕСН отражается записью по субсчетам второго порядка счета 69 (по дебету субсчета «ЕСН в части, зачисляемой в федеральный бюджет» и кредиту субсчетов «Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование» на финансирование страховой и накопительной частей трудовой пенсии).

Перечисление сумм ЕСН отражается по дебету счета 69 (по соответствующему субсчету) в корреспонденции с кредитом счета 51 «Расчетные счета».

2.3. Учет налога на имущество

Налог на имущество организаций относится к региональным налогам (п.1 ст.14 НК РФ). Он устанавливается Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ.

Таким образом, организациям при решении вопросов о порядке исчисления и уплаты налога на имущество следует руководствоваться не только нормами Налогового кодекса РФ, но и положением области.

Плательщиками налога на имущество признаются (п.1 ст.373 НК РФ):

- российские организации;

- иностранные организации, если они осуществляют деятельность в России через постоянные представительства и (или) владеют на праве собственности недвижимым имуществом, находящимся на территории РФ, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ.

Освобождены от обязанностей налогоплательщиков организации, которые применяют специальные налоговые режимы, а именно:

1). Систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

2). Упрощенную систему налогообложения;

3). Систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в отношении имущества, используемого для деятельности, облагаемой ЕНВД;

4). Систему налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции в отношении основных средств, которые находятся на балансе налогоплательщика и используются исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашениями.

Обязанность уплатить налог возникает в том случае, если у организации присутствует объект налогообложения. Если объекта нет, то уплачивать налог вы не обязаны (п.1 ст.38 НК РФ).

Итак, само название налога указывает нам на его объект. Это - имущество организаций. При этом для каждой категории налогоплательщиков Налоговым кодексом РФ установлен свой объект налогообложения (ст.374 НК РФ).

Для российской организации объектом налогообложения является любое движимое и недвижимое имущество, которое учтено на ее балансе в качестве основных средств. При этом в объект налогообложения включается и то имущество, которое вы передали другим лицам во временное владение (пользование, распоряжение), в доверительное управление или внесли в совместную деятельность.

Итак, как мы указали выше, объектом налогообложения являются основные средства, которые числятся на балансе организации (п.1 ст.374 НК РФ).

Имущество относится к объектам основных средств, если в отношении него одновременно соблюдаются следующие условия:

1). Оно предназначено:

- для использования в производстве продукции (выполнения работ, оказания услуг);

- управленческих нужд организации;

- предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

Стоит отметить, что некоторое имущество непосредственно может не участвовать в процессе производства продукции (выполнении работ, оказании услуг). Однако оно создает для этого определенные условия. Например, обеспечивает работникам условия труда, предусмотренные коллективным договором. В связи с этим оно является необходимым для производственного процесса и, следовательно, признается основными средствами при соответствии остальным требованиям ПБУ 6/01.

Иногда организация приобретает имущество, которое вообще не предназначено для использования каким-либо образом в предпринимательской деятельности. Например, здание под снос. В такой ситуации объект к основным средствам не относится. Соответственно, это имущество налогом не облагается;

2). Планируемый срок использования имущества - свыше 12 месяцев или более обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

3). Организация не намерена впоследствии продать данное имущество. Если же организация приобретает имущество для продажи, оно должно учитываться в качестве товара и не включаться в состав основных средств. Следовательно, такое имущество объектом налогообложения не признается;

4). Объект способен приносить организации доход в будущем.

Отметим, что в перечисленных характеристиках нет такого признака, как стоимость имущества. В то же время объекты стоимостью до 20 000 руб. за единицу можно не включать в состав основных средств, а учитывать в составе материально-производственных запасов. Однако такие положения должны быть закреплены в учетной политике организации. Если же таких правил учетная политика не содержит, объекты, которые отвечают поименованным выше признакам, независимо от их стоимости относятся к основным средствам и облагаются налогом на имущество.

Как мы рассматривали выше, объектом налогообложения является имущество, учтенное в качестве основных средств организации (п.1 ст.374 НК РФ).

Основные средства организации отражаются в бухгалтерском учете на счетах 01 «Основные средства» и 03 «Доходные вложения в материальные ценности». Так, на счете 01 учитываются основные средства, находящиеся в вашем распоряжении. А на счете 03 - объекты, которые вы передали (планируете передать) другим лицам за плату во временное владение (пользование), например, сдаете в аренду.

Имущество, которое числится на счетах 01 и 03, является по общему правилу объектом налогообложения. Исключение составляют случаи, когда:

- для отдельных видов имущества установлены льготы;

- имущество не относится к объектам налогообложения на основании п.4 ст.374 НК РФ (например, земельные участки и объекты природопользования).

В составе основных средств организации могут учитываться транспортные средства при условии, что они соответствуют признакам ОС. Как известно, по транспортным средствам организация уплачивает транспортный налог, если он введен на территории соответствующего субъекта РФ.

К объекту налогообложения не относится следующее имущество:

1). Земельные участки;

2). Иные объекты природопользования (водные объекты и другие природные ресурсы).

Налоговая база по итогам налогового периода исчисляется исходя из среднегодовой стоимости имущества, которое относится к объектам налогообложения.

Законодательством вашего субъекта РФ предусмотрена уплата авансовых платежей по налогу по итогам отчетных периодов - I квартала, полугодия, 9 месяцев, то налоговую базу нужно рассчитывать по истечении каждого из них. База за отчетный период - это средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

Как правило, налоговая база (база для исчисления авансовых платежей) рассчитывается по всему имуществу организации в целом. Естественно, если оно является объектом налогообложения. А исчислять базу в отношении конкретного имущества не нужно.

Однако из данного правила есть исключения. Так, база рассчитывается отдельно в отношении (п.п. 1, 2 ст.376 НК РФ):

1). Имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс;

2). Недвижимого имущества, расположенного вне места нахождения организации (обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс);

3). Имущества, которое облагается налогом по разным ставкам;

4). Недвижимости, фактически находящейся на территориях разных субъектов РФ.

Для исчисления базы (среднегодовой и средней стоимости имущества) необходимы данные бухгалтерского учета об остаточной стоимости основных средств, которые являются объектами налогообложения.

В отношении амортизируемого имущества остаточная стоимость - это разница между его первоначальной стоимостью и суммой амортизации, начисленной к моменту определения остаточной стоимости.

Определение налоговой базы:

Для этого предусмотрена специальная формула (абз. 2 п. 4 ст. 376 НК РФ):

СрГодСт = (ОС1 + ОС2 + ... + ОСп + ОСп2) / (М + 1),

где СрГодСт - среднегодовая стоимость основных средств;

ОС1, ОС2,.. - остаточная стоимость ОС на 1-е число каждого месяца налогового периода;

ОСп, ОСп2 - остаточная стоимость ОС на 1-е и последнее число последнего месяца налогового периода;

М - количество месяцев налогового периода.

В настоящее время у ООО «Меравит» на балансе числятся основные средства, которые облагаются налогом на имущество. В отношении этих объектов организация уплачивает налог по месту своего нахождения. Остаточная стоимость указанных основных средств по данным бухгалтерского учета составляет:

Таблица 8. «Расчет среднегодовой стоимости имущества»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дата | Остаточная стоимость ОС, руб. | Дата | Остаточная стоимость ОС, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 01.01.2008 | 26 400 | 01.08.2008 | 689 875 |
| 01.02.2008 | 25 200 | 01.09.2008 | 673 050 |
| 01.03.2008 | 24 000 | 01.10.2008 | 656 225 |
| 01.04.2008 | 757 175 | 01.11.2008 | 639 400 |
| 01.05.2008 | 740 350 | 01.12.2008 | 622 575 |
| 01.06.2008 | 723 525 | 31.12.2008 | 605 750 |
| 01.07.2008 | 706 700 |  |  |

Налоговая база (среднегодовая стоимость имущества) составит:

СрГодСт = (26 400 руб. + 25 200 руб. + 24 000 руб. + 757 175 руб. + 740 350 руб. + 723 525 руб. + 706 700 руб. + 689 875 руб. + 673 050 руб. + 656 225 руб. + 639 400 руб. + 622 575 руб. + 605 750 руб.) / (12 мес. + 1 мес.) = 530 017,31 руб.

Основа для расчета налоговой базы - это остаточная стоимость основных средств.

Остаточная стоимость рассчитывается как разница между первоначальной стоимостью объекта и начисленной суммой амортизации:

ОС = ПС - СА,

где ОС - остаточная стоимость основного средства на определенную дату;

ПС - первоначальная стоимость этого ОС;

СА - сумма начисленных амортизационных отчислений за период с даты начала начисления амортизации по дату определения остаточной стоимости включительно.

Льготы по налогу на имущество устанавливаются и отменяются Налоговым кодексом РФ и (или) соответствующими законами субъектов РФ.

Таким образом, льготы по налогу на имущество можно условно разделить:

- на льготы, которые установлены положениями НК РФ и применяются во всех субъектах РФ, где введен налог на имущество организаций;

- льготы, которые предусмотрены соответствующим законом субъекта РФ и действуют только на территории этого субъекта.

При этом льготы по налогу на имущество, установленные НК РФ, действуют на всей территории РФ и не требуют повторного закрепления в законе субъекта РФ.

Итак, освобождаются от налогообложения:

1. Отдельные категории налогоплательщиков при условии использования ими имущества в строго определенных целях (п.п. 1 - 4 ст.381 НК РФ).

Таблица 9. «Условия освобождения от налогообложения»

|  |  |
| --- | --- |
| Категория налогоплательщиков | Цель использования имущества |
| 1 | 2 |
| Организации и учреждения уголовно-исполнительной системы | Для осуществления возложенных на них функций |
| Религиозные организации | Для осуществления религиозной деятельности |
| Общероссийские общественные организации инвалидов (в том числе созданные как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80% | Для осуществления уставной деятельности этих организаций |
| Организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25% | Для производства и (или) реализации товаров (за исключением подакцизных товаров, минерального сырья и иных полезных ископаемых, а также иных товаров по Перечню, утвержденному Постановлением Правительства РФ от 18.02.2004 №90), работ и услуг (кроме брокерских и иных посреднических услуг) |
| Учреждения, единственными собственниками имущества которых являются общероссийские общественные организации инвалидов | Для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных целей социальной защиты и реабилитации инвалидов, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям |
| Организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции | Для производства ветеринарных иммунобиологических препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями |

2. Налогоплательщики в отношении особого вида имущества:

- объектов, признаваемых памятниками истории и культуры федерального значения в установленном законодательством Российской Федерации порядке;

- ядерных установок, используемых для научных целей, пунктов хранения ядерных материалов и радиоактивных веществ, а также хранилищ радиоактивных отходов;

- ледоколов, судов с ядерными энергетическими установками и судов атомно-технологического обслуживания;

- железнодорожных путей общего пользования, федеральных автомобильных дорог общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов;

- космических объектов;

- судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов.

3. Все имущество отдельных категорий налогоплательщиков:

- специализированных протезно-ортопедических предприятий;

- коллегий адвокатов, адвокатских бюро и юридических консультаций;

- государственных научных центров.

Величина налоговой ставки по налогу на имущество составляет 2,2%.

Налоговым периодом по налогу на имущество организаций признается календарный год (п.1 ст.379 НК РФ). По его окончании определяется налоговая база за истекший год и исчисляется сумма налога к уплате в бюджет.

Кроме того, по итогам налогового периода налогоплательщики должны подать налоговую декларацию. Налоговый период может состоять из отчетных периодов - I квартала, полугодия и 9 месяцев календарного года.

По окончании отчетных периодов налогоплательщики подводят промежуточные итоги, исчисляют и уплачивают авансовые платежи. Помимо этого они представляют налоговый расчет по авансовым платежам (п.1 ст.386 НК РФ).

Авансовый платеж по итогам отчетного периода рассчитывается по формуле:

АП = (СрСт - СрСтл) x НСт / 4 - АПл,

где АП - авансовый платеж за отчетный период;

СрСт - средняя стоимость имущества за отчетный период;

СрСтл - средняя стоимость имущества, не облагаемого в связи с предоставлением льготы по освобождению от налога на имущество;

НСт - налоговая ставка;

АПл - сумма авансового платежа, которая не уплачивается в бюджет в связи с предоставлением льготы по уменьшению налога к уплате.

Авансовые платежи по налогу на имущество рассчитываются и уплачиваются по итогам отчетного периода. Конкретная дата, до которой нужно заплатить авансовый платеж, определяется региональным законом (п.1 ст.383 НК РФ). Срок уплаты авансовых платежей исчисляется в рабочих днях, если в законе субъекта РФ не установлено иное.

Для вновь созданных организаций налоговым периодом является:

- период со дня создания организации (дня ее государственной регистрации) и до конца этого календарного года, если организация создана до 1 декабря;

- период со дня создания до конца календарного года, следующего за годом создания, если организация создана в период с 1 по 31 декабря.

По итогам налогового периода вы должны рассчитать сумму налога на имущество (п.1 ст.382 НК РФ):

НИ = (СрГодСт - СрГодСтл) x НСт - АП - НИл - НИин,

где НИ - сумма налога на имущество по итогам года;

СрГодСт - среднегодовая стоимость имущества;

СрГодСтл - среднегодовая стоимость имущества, не облагаемого налогом на имущество в связи с предоставлением льготы по освобождению от налога отдельных видов имущества;

НСт - налоговая ставка;

АП - уплаченные в течение налогового периода авансовые платежи, если их уплата предусмотрена законом субъекта РФ;

НИл - часть налога на имущество, которая не уплачивается в бюджет в связи с предоставлением льготы по уменьшению суммы налога к уплате;

НИин - часть налога на имущество, которая не уплачивается в бюджет в связи с зачетом налога, уплаченного в иностранном государстве.

Из общего правила есть исключение. Так, вы можете заплатить налог на имущество до окончания налогового периода, если в течение года:

1). У вас выбывает объект недвижимости, расположенный вне места нахождения вашей организации или ее обособленных подразделений, которые выделены на отдельный баланс;

2). Вы ликвидируете (закрываете) свое обособленное подразделение, имеющее отдельный баланс.

Заметим, что если вы воспользуетесь своим правом на досрочную уплату налога, вам не придется уплачивать авансовые платежи и подавать налоговые расчеты по выбывшему объекту недвижимости (закрытому обособленному подразделению) после его выбытия (закрытия).

В бухгалтерском учете суммы налога на имущество всегда отражаются по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». При этом корреспондирующий ему счет может быть разным.

Дело в том, что в гл. 30 НК РФ не установлен источник уплаты налога на имущество организаций. Поэтому вы можете самостоятельно решить, к каким расходам отнести сумму налога по имуществу (авансового платежа по налогу). Для этого порядок отражения налога в бухгалтерском учете надо закрепить в учетной политике для целей бухучета.

Таблица 10. «Типовые проводки по налогу на имущество»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | Первичные документы |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Начисляем налог на имущество (авансовые платежи) |
| Начислен налог на имущество организаций | 26 (44) | 68 | Бухгалтерская справка-расчет |
| или |
| Начислен налог на имущество организаций | 91-2 | 6 | Бухгалтерская справка-расчет |
| Перечисляем налог на имущество (авансовые платежи) |
| Уплачен налог на имущество организаций | 68 | 51 | Выписка банка по расчетному счету |
| Начисляем пени и штрафы по налогу на имущество (авансовым платежам) |
| Начислены пени (штраф) по налогу на имущество | 99 | 68 | Бухгалтерская справка-расчет |
| Перечисляем пени и штрафы по налогу на имущество (авансовым платежам) |
| Уплачены пени (штраф) по налогу на имущество организаций | 68 | 51 | Выписка банка по расчетному счету |

**Глава 3: «Оптимизация налогообложения на предприятии»**

Налоговое планирование - это один из способов управления налогообложением. Налоговое планирование организации основывается на трех подходах к минимизации налоговых платежей:

1). Использование льгот при уплате налогов;

2). Разработка учетной политики;

3). Контроль за сроками уплаты налогов.

С помощью продуманной учетной политики организация может оптимизировать налогообложение. Однако прежде чем выбрать тот или иной способ учета, организации необходимо обосновать свой выбор с помощью расчетов налогов, величина которых зависит от альтернативного способа учета, и убедиться в правильности сделанного выбора.

Снизить размер налоговых обязательств, а также исключить случаи необоснованной переплаты налогов в бюджет можно, используя следующие методы учета:

1. Начислять амортизацию в бухгалтерском учете способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

2. Для налогового учета выбрать нелинейный способ начисления амортизации по амортизируемому имуществу (для имущества, по которому срок полезного использования составляет до 20 лет включительно);

3. По возможности использовать в своей деятельности лизинговое оборудование. При отражении оборудования находящиеся на балансе организации использовать специальный коэффициент 3 для амортизационных отчислений, причем как для целей бухгалтерского, так и налогового учета;

4. С помощью договоров на возвратный лизинг организация может свое же оборудование получить в лизинг и тем самым использовать в своей работе все преимущества лизинга;

5. Утвердить порядок учета расходов на ремонт неамортизируемого имущества в соответствии с пп.2 п.1 ст.253 НК РФ;

6. При получении имущества безвозмездно рассмотреть возможность оформления получения такого имущества от акционеров (участников), чья доля в капитале общества превышает 50%;

7. Для обоснования наличия имущества (не предназначенного на продажу) в помещениях предприятия можно рассмотреть возможность документального оформления поступления такого имущества по основаниям, предусмотренным ст.251 НК РФ или иными договорами (например, договором ответственного хранения);

8. Обосновать любые затраты, направленные на извлечение дохода, особенно привычные для деятельности организации (бюджет, бизнес-план, даже убыточный в первые годы, и др.);

9. Включить в системные положения о персонале (коллективный договор, трудовой контракт, положение о премировании) наиболее широкие возможности. Предусмотреть любые варианты в части периодичности вознаграждений (единовременные, ежеквартальные, по итогам года), в части условий выплат (производственные результаты, финансовые показатели деятельности предприятия, отсутствие жалоб и нареканий, выполнение функций в необходимые сроки) и в части видов и величины вознаграждений (заработная плата, премии, компенсации и т.п.);

10. Утвердить критерий отнесения расходов к косвенным расходам для целей налогообложения самым жестким способом, включая в состав прямых расходов минимум затрат;

11. При подписании договоров, по которым предприятие имеет расходы, по возможности включать в текст договора те виды расходов, которые прямо указаны в гл.25 НК РФ;

12. Предусмотреть в учетной политике формирование резервов в соответствии с гл.25 НК РФ, а именно:

- резерва на ремонт основных средств;

- резерва предстоящих расходов на оплату отпусков;

- резерва на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;

- резерва по гарантийному ремонту;

- резерва на покрытие убытков по сомнительным долгам;

- резерва на покрытие убытков от обесценивания ценных бумаг (для профессиональных участников);

- резерва предстоящих расходов, направляемых на цели, обеспечивающие социальную защиту инвалидов (для общественных организаций инвалидов и организаций, использующих труд инвалидов, если от общего числа работников такого налогоплательщика инвалиды составляют не менее 50% и доля расходов на оплату труда инвалидов в расходах на оплату труда составляет не менее 25%);

13. Превратить безнадежные долги в сомнительные для увеличения суммы резерва по сомнительным долгам. Например, получение от должника любого вида документа (протокол, письмо, уведомление), содержащего сведения о том, что должник признает задолженность. С получением такого документа срок исковой давности прерывается и начинается новый (то есть плюс три года) согласно ст. 203 ГК РФ;

14. В договорах с заказчиками по возможности предусмотреть переход права собственности по моменту оплаты (согласно п.1 ст.39 НК РФ дате реализации товаров соответствует дата перехода права собственности на эти товары);

15. По возможности исключить из договоров условия о штрафных санкциях. При этом налоговая база не будет увеличиваться в соответствии с пп.13 п.1 ст.165 НК РФ. В то же время санкции могут взыскиваться кредитором в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательства согласно действующему законодательству (ст.ст. 330 - 333 ГК РФ);

16. Выбрать наиболее «выгодный» способ уплаты авансовых платежей, предварительно проанализировав закономерность уплаты авансовых платежей в течение предыдущего года.

**Заключение**

В настоящее время власти планируют принять ряд мер, направленных на снижение налогового бремени налогоплательщиков. Об этом сообщил заместитель директора Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России С.В.Разгулин, выступая 18 ноября на II Всероссийском налоговом конгрессе, одним из информационных спонсоров которого был ИД «ФБК-ПРЕСС». Однако не стоит надеяться, что в разгар финансового кризиса Правительство РФ снизит ставки налогов. Ослабления налогового бремени власти планируют добиваться исключительно за счет снижения затрат налогоплательщика на налоговое администрирование.

Произойдут изменения в части обложения НДС авансов. Возможно, Правительство РФ предоставит налогоплательщику право на вычет по НДС в части выданных авансов. Но есть и альтернативное предложение: вообще освободить авансовые платежи от обложения налогом на добавленную стоимость. В Минфине России пока не знают, какое из этих двух предложений в конечном счете будет принято.

Также в ближайшее время предполагается отменить обязанность по перечислению НДС при осуществлении неденежных расчетов. Рассматривается вопрос о продлении срока представления документов, подтверждающих право на применение нулевой ставки налога на добавленную стоимость по отгрузке товаров, зафиксированной на определенную дату. Пока нет определенности в этом вопросе, но новшества могут быть распространены на операции, которые были совершены в период с 1 июля 2008 года. Срок для представления документов может быть увеличен со 180 до 270 дней.

Определенные изменения будут приняты и в отношении налога на прибыль. Как отметил С.В.Разгулин, многие налогоплательщики используют механизм уплаты авансовых платежей исходя не из фактической прибыли, а из прибыли, которая сформировалась в предыдущем квартале. Тем самым организации могут столкнуться с ситуацией, когда в IV квартале налогового периода просто не окажется средств для уплаты авансовых платежей.

Предлагается предоставить налогоплательщику право изменить налоговую политику и перейти на уплату авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли уже в этом году. Это может касаться, скажем, прибыли, полученной в ноябре-декабре текущего года.

Учитывая, что большинство кредитных организаций повысили ставки по ранее выданным кредитам, предлагается увеличить размер процентов, которые организация сможет отнести на затраты в рамках ст.269 НК РФ (по валютным средствам - до 22%, по рублевым - ставка рефинансирования, увеличенная в 1,5 раза). Планируется уточнить меры по отнесению к затратам расходов организации на страхование рисков.

Минфин России не отказывается и от других налоговых послаблений. Например, от предложения Минэкономразвития России относительно налоговых отсрочек и рассрочек по уплате налоговой задолженности, увеличения амортизационной премии до 30% и других предложений этого ведомства. Но все эти меры ведут к значительному выпадению средств из федерального бюджета, поэтому требуют времени на их согласование и принятие. Также С.В. Разгулин сообщил, что законопроект о трансфертном ценообразовании и консолидированном налогоплательщике будет принят не ранее 2009 года и вступит в силу не ранее 2010 года.

Еще одна мера, которая, по мнению представителя Минфина России, может способствовать сокращению количества судебных разбирательств между налогоплательщиками и инспекциями, - это предоставление налоговым органам права выносить по итогам проверки декларации, где заявлен НДС к возмещению, несколько отдельных решений. Одно - в отношении спорной суммы, другое - по той, с которой они согласны.

Кроме того, в следующем году планируется провести эксперимент по внедрению электронного документооборота по счетам-фактурам. Начало эксперимента запланировано на I - II кварталы 2009 г. в Москве. В настоящее время, несмотря на попытки разрешить этот вопрос через арбитражный суд, налогоплательщики не имеют права на вычет, если счет-фактура направлен по телекоммуникационным каналам связи и подписан электронной цифровой подписью. В рамках пилотного проекта предлагается отработать механизм выставления электронных счетов-фактур. Если эксперимент признают удачным, то уже в 2009 г. будут внесены соответствующие поправки в Налоговый кодекс РФ.

**Список используемой литературы:**

1. Налоговый кодекс РФ (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 №146-ФЗ.

2. Налоговый кодекс РФ (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 №117-ФЗ.

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01: приказ Минфина России от 30.03.2001 №26н (в ред. от 18.09.2006).

4. «Аудит и налогообложение», 2007, №4.

# 5. Бухгалтерский учет в торговле. Практическое пособие.

6. «Горячая линия бухгалтера», №15-16, август 2008 г.

7. «Российский налоговый курьер», 2007, №4.

8. «Финансовые и бухгалтерские консультации», 2008, №12.