**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение

1 Налоговые расходы организации

1.1 Понятие и общая характеристика налоговых расходов

1.2 Признаки налоговых расходов

1.3 Общие положения о порядке признания расходов

1.4 Признание налоговых расходов в условиях применения метода начисления

1.5 Признание налоговых расходов в условиях применения кассового метода

1.6 Внереализационные расходы

2 Расчет налога на прибыль на примере ООО «Альянс»

2.1 Краткая характеристика ЗАО «Альянс»

2.2 Особенности формирования доходов и расходов для исчисления налога на прибыль

2.3 Расчет налога на прибыль и заполнение декларации

Заключение

Список используемой литературы

**ВВЕДЕНИЕ**

В нашей курсовой работе будут рассмотрены расходы организации, которые учитываются для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль. Порядок уплаты этого налога регламентируется Главой 25 Налогового Кодекса РФ, введенной в действие с 1 января 2002 года.

После введения Главы 25 НК РФ были установлены новые принципы определения и учета расходов в целях уплаты налога на прибыль. Расходы с этого момента должны обладать определенными признаками (реальность, обоснованность, документальное подтверждение) для того, чтобы их можно было учитывать в качестве налоговых расходов.

Выбор данной темы обусловлен тем, что именно для определения расходов для целей налогообложения у налогоплательщиков возникают наибольшие сложности, допускаются больше всего ошибок. Данные обстоятельства обусловлены как огромным количеством всевозможных расходов, возникающих в деятельности налогоплательщика, так и несовершенством законодательства в части определения расходов.

Целью работы является выявление закономерности в признании расходов организации при исчислении налога на прибыль для того, чтобы исключить возможные ошибки для определении налоговой базы и предотвратить расхождения во мнениях между налоговыми органами и налогоплательщиками.

Задачами работы:

- определить понятия налоговых расходов организации, их классификация;

- рассмотреть порядок признания расходов в качестве налоговых при применении организацией различных методов признания дохода (расходов);

- определить отдельные виды расходов, учитываемых при налогообложении прибыли;

- рассмотреть на примере предприятия систему учета расходов для налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

Для написания работы использовались различные нормативные акты, журналы, учебные пособия различных авторов.

**1 Налоговые расходы организации**

* 1. **Понятие и общая характеристика налоговых расходов**

Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль организаций регламентируется главой 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса РФ. В соответствии со статьей 247 НК РФ объектом налогообложения по данному налогу признается прибыль, полученная налогоплательщиком, где под прибылью понимается разность между полученными доходами и произведенными расходами.

Вместе с тем налоговое законодательство не содержит реального определения самого термина «расход» в отличие от термина «доход», определенного в статье 41 НК РФ. Однако данное понятие определено нормами законодательства о бухгалтерском учете, где под расходом понимается «уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации...»[[1]](#footnote-1).

Иначе говоря, в общем смысле расход в целях налогообложения можно определить как уменьшение экономических выгод в денежной или натуральной форме, учитываемых в той мере, в которой такую выгоду можно оценить. Расход признается в порядке, установленном налоговым законодательством, в частности нормами статей 272 и 273 НК РФ.

Расходами, учитываемыми в целях налогообложения, признаются не любые расходы налогоплательщика, а только те из них, которые отвечают нормативным требованиям (обладают определенными признаками), установленным соответствующими нормами главы 25 НК РФ. Другими словами, при исчислении налога на прибыль налогооблагаемый доход подлежит уменьшению только на суммы налоговых расходов, то есть расходов, учитываемых при налогообложении прибыли.

В качестве налоговых расходов по общему правилу могут быть признаны любые расходы налогоплательщика, отвечающие определенным признакам, предусмотренным статьей 252 НК РФ, а не только те из них, которые непосредственно поименованы в соответствующих статьях указанной главы. Нормами данной главы НК РФ утвержден лишь примерный (открытый) перечень налоговых расходов, которые могут быть учтены налогоплательщиком при налогообложении прибыли; в отношении данных расходов действует правовая презумпция признания их в качестве налоговых расходов.

Вместе с тем необходимо учитывать, что в отношении отдельных налоговых расходов налоговым законодательством установлены определенные ограничения по их учету в целях налогообложения. К таким расходам относятся так называемые нормируемые расходы. Они подлежат принятию в уменьшение налогооблагаемой прибыли только в пределах установленных норм. Такие ограничения установлены, например, в отношении расходов на рекламу, представительских расходов, расходов на добровольное страхование работников и т.д.

**1.2 Признаки налоговых расходов**

Анализ норм налогового законодательства, регламентирующих порядок исчисления и уплаты налога на прибыль, позволяет выделить некоторые базовые признаки расходов, наличие которых дает возможность налогоплательщику квалифицировать их в качестве налоговых расходов и учитывать при налогообложении прибыли. Рассмотрим эти признаки подробнее[[2]](#footnote-2).

Данные расходы должны быть реально осуществлены. Такое требование закреплено в пункте 1 статьи 252 НК РФ, согласно которому «...налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов...»[[3]](#footnote-3). Суть его заключается в том, что указанные расходы налогоплательщика на момент их учета при исчислении налога должны объективно существовать. Не допускается принятие в уменьшение налоговой базы расходов, осуществление которых планируется произвести в будущем. Это требование можно обозначить как признак реальности расхода.

Так, например, авансовые платежи по договорам на приобретение каких-либо товаров (работ, услуг) не учитываются при исчислении налога на прибыль, поскольку не отвечают признаку реальности данного расхода (на момент их осуществления отсутствует встречное предоставление, то есть не произошло уменьшение экономической выгоды). Также не могут быть признаны налоговыми расходами затраты предприятия, предусмотренные, например, его бюджетом на какой-либо отчетный период (до момента их реального осуществления) и др.

В соответствии с пунктом 1 статьи 252 НК РФ расходы, учитываемые при налогообложении, должны быть обоснованными (признак обоснованности расхода).

Здесь необходимо отметить, что НК РФ, установив требование обоснованности расходов, четко не определил данный термин. В этом документе дано лишь общее его определение, где под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

К расходам, подлежащим учету при налогообложении прибыли, относятся только документально подтвержденные расходы (признак документального подтверждения расхода, документирования затрат). При этом под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ.

Обладание любого расхода налогоплательщика тремя признаками: реальности, обоснованности и документирования затрат позволяет квалифицировать данные затраты в качестве налоговых расходов. Указанные признаки взаимообусловлены, не подменяют друг друга и очень тесно взаимосвязаны. Отсутствие хотя бы одного из них сделает невозможной квалификацию тех или иных расходов в качестве налоговых расходов и соответственно поставит под сомнение правомерность уменьшения полученных налогоплательщиком доходов на суммы данных расходов.

* 1. **Общие положения о порядке признания расходов**

Нормы главы 25 НК РФ предусматривают два различных порядка признания расходов в зависимости от метода определения даты получения дохода (осуществления расхода). К таким методам относятся:

* метод начисления (ст. 271 и 272 НК РФ);
* кассовый метод (ст. 273 НК РФ).

Метод начисления является основным методом определения доходов (расходов), поскольку каких-либо ограничений для его применения действующее законодательство о налогах и сборах не устанавливает. Иначе говоря, порядок определения даты получения дохода (осуществления расхода) по методу начисления можно назвать основным, общим методом определения доходов (расходов).

Более того, для многих налогоплательщиков метод начисления является обязательным к применению, поскольку они лишены права выбора метода определения даты получения дохода (осуществления расхода) в связи с наличием законодательно установленных ограничений на применение кассового метода. Так, в соответствии с пунктом 1 статьи 273 НК РФ правом на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу не обладают следующие налогоплательщики:

* банки;
* иные организации (кроме банков), если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки без учета налога на добавленную стоимость превысила один миллион рублей за каждый квартал.

При этом пунктом 4 статьи 273 НК РФ в отношении налогоплательщика, определяющего доходы и расходы по кассовому методу, который в течение налогового периода превысил указанный предельный размер суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг), предусмотрено следующее. При данном обстоятельстве он обязан перейти на определение доходов и расходов по методу начисления с начала налогового периода, в течение которого было допущено такое превышение.

Применение кассового метода организациями (за исключением банков), выручка которых в среднем за предыдущие четыре квартала не превысила один миллион рублей за каждый квартал, является правом, а не обязанностью организации.

К налогоплательщикам, не имеющим права на определение доходов и расходов по кассовому методу, также отнесены организации - участники договоров доверительного управления имуществом и организации - участники договоров простого товарищества.[[4]](#footnote-4)

Предположим, что заключение указанных договоров (доверительного управления имуществом или простого товарищества) производится организациями, применяющими кассовый метод. В этом случае данные организации обязаны перейти на определение доходов и расходов по методу начисления с начала налогового периода, в котором был заключен такой договор.

Наличие двух установленных законодательством методов определения даты получения доходов (осуществления расходов) предопределяет существование двух различных порядков признания расходов - для метода начисления и кассового метода соответственно.

* 1. **Признание налоговых расходов в условиях применения метода начисления**

Системный анализ норм главы 25 НК РФ, регулирующих порядок признания расходов по методу начисления, позволяет выделить три этапа (стадии) признания и учета расходов.

Первый этап заключается в определении расходов, соответствующих требованиям пункта 1 статьи 252 НК РФ. В рамках данного этапа налогоплательщиком устанавливается состав расходов, которые по своим признакам соответствуют признакам налоговых расходов - реальности, обоснованности и документального подтверждения. Иными словами, плательщиком налога решается вопрос о том, какие расходы подлежат учету в целях налогообложения.

На втором этапе налогоплательщиком решается вопрос с моментом признания расходов, то есть определяется дата (отчетный, налоговый период) признания расходов, установленная для целей исчисления налога на прибыль. Другими словами, вторая стадия заключается в решении вопроса, когда (в каком отчетном (налоговом) периоде) признаются выявленные налоговые расходы. Данный этап реализуется в соответствии с порядком признания расходов при методе начисления.

Третий (заключительный) этап признания и учета расходов состоит в определении суммы расходов текущего отчетного (налогового) периода, то есть решается вопрос о том, в каком размере и в каком отчетном (налоговом) периоде признанные налоговые расходы подлежат учету при расчете налоговой базы.

**1.5 Признание налоговых расходов в условиях применения кассового метода**

В соответствии с пунктом 3 статьи 273 НК РФ налогоплательщики, применяющие кассовый метод, расходами признают затраты после их фактической оплаты.

В целях исчисления и уплаты налога на прибыль оплатой товара (работ, услуг и (или) имущественных прав) признается «...прекращение встречного обязательства налогоплательщиком - приобретателем указанных товаров (работ, услуг) и имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг, передачей имущественных прав)».

Анализ указанного нормативного положения позволяет говорить, что для признания расходов по кассовому методу должны быть выполнены следующие условия[[5]](#footnote-5):

1. товары должны быть приобретены налогоплательщиком в собственность (работы выполнены и приняты налогоплательщиком, услуги оказаны, имущественные права переданы). В противном случае у налогоплательщика-приобретателя отсутствует обязательство перед поставщиком (исполнителем), связанное с поставкой указанных товаров (выполнением работ, оказанием услуг, передачей имущественных прав);
2. обязательство по оплате приобретенных налогоплательщиком товаров (работ, услуг, имущественных прав) должно быть прекращено.

После наступления данных условий затраты подлежат квалификации в качестве расходов по кассовому методу, на сумму которых налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу по налогу на прибыль.

Кроме того, из указанного выше также следует, что осуществление налогоплательщиком предварительной оплаты товаров (работ, услуг, имущественных прав) отнюдь не означает возникновения у него расхода в целях применения кассового метода. В качестве расходов суммы предварительной оплаты подлежат признанию для целей налогообложения только после перехода права собственности на товары (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав).

Данный вывод обусловлен тем, что по своей правовой природе авансы, предварительная оплата являются разновидностью заемных отношений - коммерческим кредитом, к которым применяются правила о договоре займа. По договору займа одна сторона (заимодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, определенные родовыми признаками, а заемщик обязуется возвратить заимодавцу такую же сумму денег (сумму займа) или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества[[6]](#footnote-6).

Иначе говоря, по указанным выше основаниям, при перечислении контрагенту денежных средств в качестве аванса или предварительной оплаты не происходит погашения встречного обязательства поставщика, что делает невозможным признание авансов и предоплаты расходом в том смысле, который ему придает пункт 3 статьи 273 НК РФ.

* 1. **Внереализационные расходы**

В состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и реализацией.

Перечень таких расходов приведен в ст. 265 НК РФ. Этот перечень открытый. Кодекс предоставляет налогоплательщику возможность включить в состав внереализационных и другие обоснованные расходы.

К внереализационным расходам, в частности, относятся:

1) расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества (включая амортизацию по этому имуществу);

2) расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) налогоплательщиком. Под долговыми обязательствами понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления. При этом проценты, начисленные по долговым обязательствам любого вида признаются в целях налогообложения в размерах, существенно не отклоняющихся от среднего уровня процентов по обязательствам, выданным в том же квартале (месяце) на сопоставимых условиях. К сопоставимым условиям относятся валюта, сроки, обеспечение. Существенным отклонением считается отклонение более чем на 20% в сторону повышения или понижения от среднего уровня процентов, начисленных по аналогичным долговым обязательствам, выданным в том же квартале на сопоставимых условиях. Если долговые обязательства отсутствовали в течение квартала, предельная величина процентов, признаваемых расходами, принимается равной ставке рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной в 1,1 раза — по рублевым обязательствам, и равной 15% — по долговым обязательствам в валюте. Российская организация-налогоплательщик может иметь непогашенную задолженность перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более 20% уставного (складочного) капитала. Такая задолженность называется контролируемой. Если размер непогашенной контролируемой задолженности у российского налогоплательщика более чем в три раза превышает разницу между его активами и величиной обязательств на последний день отчетного (налогового) периода, предельный размер процентов, подлежащий включению в расходы, определяется по алгоритму: налогоплательщик исчисляет коэффициент капитализации на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода путем деления контролируемой задолженности на величину капитала и делением результата на три. А затем исчисляет предельную величину процентов по контролируемой задолженности, признаваемых расходами, путем деления суммы процентов, начисленных в каждом отчетном (налоговом) периоде на коэффициент капитализации;

3) расходы на организацию выпуска собственных ценных бумаг, в частности на организацию проспекта эмиссии ценных бумаг, изготовление или приобретение бланков, регистрацию ценных бумаг, расходы, связанные с обслуживанием собственных ценных бумаг, в том числе расходы на услуги реестродержателя, депозитария, платежного агента по процентным (дивидендным) платежам, расходы, связанные с ведением реестра, предоставлением информации акционерам в соответствии с законодательством Российской Федерации;

4) расходы, связанные с обслуживанием приобретенных налогоплательщиком ценных бумаг, в том числе оплата услуг реестродержателя, депозитария, расходы, связанные с получением информации в соответствии с законодательством Российской Федерации;

5) расходы в виде суммовой и отрицательной курсовой разниц. Отрицательной курсовой разницей признается курсовая разница, возникающая при уценке имущества в виде валютных ценностей и требований, выраженных в иностранной валюте, или при дооценке выраженных в иностранной валюте обязательств. Суммовая разница возникает, если сумма обязательств и требований, исчисленная по установленному соглашением сторон курсу условных денежных единиц на дату реализации (оприходования) товаров (работ, услуг), имущественных прав, не соответствует фактически поступившей (уплаченной) сумме в рублях;

6) расходы в виде отрицательной (положительной) разницы, образующейся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса ЦБ РФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту;

7) расходы на формирование резервов по сомнительным долгам (для налогоплательщиков, применяющих метод начисления). Формирование такого резерва является правом организации и должно быть закреплено в учетной политике в целях налогообложения. Налоговый кодекс признает сомнительным долгом любую задолженность перед налогоплательщиком в случае, если она не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена залогом, поручительством, банковской гарантией. Безнадежными признаются те долги, по которым истек срок исковой давности, а также долги, по которым в соответствии с ГК РФ обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения на основании акта государственного органа или ликвидации организации. Сумма отчислений в резервы включается в состав внереализационных расходов равномерно в течение отчетного (налогового) периода. Определяется сумма резерва по сомнительным долгам по результатам проведенной в конце отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности. Сумму резерва по сомнительным долгам исчисляют следующим образом[[7]](#footnote-7):

1. сомнительная задолженность со сроком возникновения свыше 90 дней включается в резерв в полной сумме;
2. сомнительная задолженность со сроком возникновения от 45 до 90 дней (включительно) — в размере 50%;
3. сомнительная задолженность со сроком возникновения до 45 дней в резерв не включается.

Общая сумма резерва по сомнительным долгам не может превышать 10% выручки отчетного (налогового) периода.

Резерв по сомнительным долгам может быть использован организацией только на покрытие долгов, признанных безнадежными. Если сумма созданного резерва меньше суммы безнадежных долгов, подлежащих списанию, убыток подлежит включению в состав внереализационных расходов.

Если налогоплательщик не создает резерв по сомнительным долгам, то суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, а также суммы других долгов, которые нереальны к взысканию, считаются убытками и отражаются в соответствующем отчетном (налоговом) периоде;

8) расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая суммы недоначисленной амортизации, а также расходы на ликвидацию объектов незавершенного строительства и иного имущества, монтаж которого не завершен;

9) расходы, связанные с консервацией и расконсервацией производственных мощностей и объектов, в том числе затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов;

10) судебные расходы и арбитражные сборы;

11) затраты на аннулированные производственные заказы и на производство, не давшее продукции;

12) расходы на операции с тарой;

13) расходы в виде признанных должником или подлежащие уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба;

14) расходы в виде сумм налогов, относящихся к поставленным товарно-материальным ценностям, работам, услугам, если кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами) по такой поставке списана в отчетном периоде в связи с истечением сроков исковой давности или по другим основаниям;

15) расходы на услуги банков, в том числе связанные с установкой электронных систем документооборота между банком и клиентами, в том числе систем «клиент-банк»;

16) расходы на проведение ежегодного собрания акционеров (участников, пайщиков), в частности, расходы, связанные с арендой помещений, подготовкой и рассылкой необходимой для проведения собраний информации, и иные расходы, непосредственно связанные с проведением собрания;

17) в виде не подлежащих компенсации из бюджета расходов на проведение работ по мобилизационной подготовке, включая затраты на содержание мощностей и объектов, загруженных (используемых) частично, но необходимых для выполнения мобилизационного плана;

18) расходы по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок с учетом положений ст. 301—305 НК РФ;

19) расходы в виде отчислений организациям, входящим в структуру РОСТО, для аккумулирования и перераспределения средств в целях обеспечения подготовки в соответствии с законодательством Российской Федерации граждан по военно-учетным специальностям, военно-патриотического воспитания молодежи, развития авиационных, технических и военно-прикладных видов спорта;

20) другие обоснованные расходы.

**2 Расчет налога на прибыль на примере ООО «Альянс»**

**2.1 Краткая характеристика ЗАО «Альянс»**

Закрытое акционерное общество совместное предприятие «Альянс» было создано в ноябре 2005 года.

ЗАО СП «Альянс» занимается производственной и торговой деятельностью. Организация уплачивает ежемесячные авансовые платежи в общем порядке с последующим квартальным перерасчетом. Доходы и расходы определяются по методу начисления.

Основной деятельностью ЗАО СП «Альянс» является производство и оптовая торговля сувенирной продукцией.

Необходимой для дальнейших расчетов информацией является и то, что ЗАО СП «Альянс» – это малое предприятие и продукция предприятия облагается НДС по основной ставке 18%. Предприятие является держателем определенного пакета акций и регулярно получает прибыль по ним.

Среднесписочная численность работников за год составляет 42 человека. На конец отчетного периода, 30 июня 2008 года, работает 44 человека. Согласно Федеральному Закону N 88-ФЗ от 14.06.95 «О государственной поддержке малого предпринимательства в РФ» (с изменениями), общество относится к малым предприятиям, так как численность работников предприятия менее допустимой нормы для оптовой торговли 50 человек.

Бухгалтерский и налоговый учет на предприятии ведет главный бухгалтер и заместитель главного бухгалтера, кроме них в штат бухгалтерии никто не входит. Главный бухгалтер еще осуществляет и внутренний контроль.

Право подписи имеют Генеральный директор, заместитель Генерального директора, исполнительный директор, и главный бухгалтер.

Высшим органом управления общества является собрание Учредителей. Общество раз в год проводит годовое собрание Учредителей независимо от других собраний. Собрание созывается Генеральным директором общества, ревизионной комиссией или по требованию не менее 2 участников. Собрание избирает из числа участников ревизионную комиссию для контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества.

10 июня 2008 года ЗАО СП «Деловой мир» уступило право требования долга со своего контрагента третьему лицу за 100000 руб. Договор с контрагентом был заключен на общую сумму 300000 руб. Срок платежа по этому договору истек 20 мая 2008 года.

На основе этой информации и показателей далее в работе будут представлены особенности формирования доходов и затрат для начисления налога на прибыль, а также приведен и рассмотрен расчет налога на прибыль в ЗАО СП «Альянс» за первое полугодие и приведен порядок заполнения декларации за этот отчетный период.

**2.2 Особенности формирования доходов и расходов для исчисления налога на прибыль**

Рассмотрим формирование доходов в ЗАО СП «Альянс» за первое полугодие 2008 года на следующей таблице.

Таблица 2.2.1.

Доходы ЗАО СП «Альянс» за 1-е полугодие 2008 года

|  |  |
| --- | --- |
| Вид дохода | Сумма дохода (без учета НДС), руб. |
| Выручка от реализации товаров собственного производства | 5 000 000 |
| Выручка от реализации неамортизируемого имущества | 50 000 |
| Выручка от реализации покупных товаров | 1 500 000 |
| Выручка от реализации оборудования, которое использовалось в процессе производства  | 20 000 |
| Выручка от реализации права требования долга другой организации (после наступления срока платежа) | 100 000 |
| Выручка, полученная по объектам обслуживающих производств | 200 000 |
| Всего доходов от реализации | 6 870 000 |
| Внереализационные доходы (доходы от сдачи имущества в аренду) | 20 500 |

Из таблицы мы видим, что общая сумма доходов от реализации составила 6 870 000 руб. Предприятие сдает имущество в аренду, поэтому внереализационные доходы от сдачи имущества в аренду составляют 20 500 руб. Но доход организации от сдачи имущества в аренду в размере 20 500 руб. не является систематическим. Поэтому в учетной политике для целей налогообложения организации он отнесен к внереализационным доходам. Понятие систематичности нужно использовать в значении, закрепленном в пункте 3 статьи 120 НК РФ (то есть два раза и более в течение календарного года).

В ЗАО СП «Альянс» к материальным расходам можно отнести:

1. стоимость использованного в производстве сырья и материалов – 3 000 000 руб.
2. стоимость покупных товаров – 1 000 000 руб.
3. транспортные расходы – 200 000 руб.

В ЗАО СП «Альянс» в расходы на оплату труда включено:

1. оплата труда сотрудников, занятых в производстве – 250 000 руб.
2. ЕСН, начисленный на выплаты работникам, участвующим в процессе производства – 30 000 руб.
3. страховые взносы в ПФР, начисленные на выплаты работникам, участвующим в процессе производства – 35 000 руб.

ЗАО СП «Альянс» применяет линейный способ начисления амортизации и к амортизационным отчислениям относит:

1. сумма начисленной амортизации – 300 000 руб.

Все расходы предприятия ЗАО СП «Альянс» представлены в таблице 2.2.2.

Теперь, имея необходимые данные, мы можем рассчитать налог на прибыль ЗАО СП «Альянс.

Таблица 2.2.2.

Расходы ЗАО СП «Альянс» за 1-е полугодие 2008 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Виды расходов | Всего расходов, руб. | В том числе |
| прямые, руб. | косвенные, руб. |
| Расходы, связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг) собственного производства |
| Стоимость использованного в производстве сырья и материалов | 3 000 000 | 3 000 000 | — |
| Стоимость материалов, использованных для упаковки произведенных товаров | 250 000 | — | 250 000 |
| Оплата труда сотрудников, занятых в производстве | 250 000 | 250 000 | — |
| ЕСН, начисленный на выплаты работникам, участвующим в процессе производства  | 30 000 | 30 000 | — |
| Страховые взносы в ПФР, начисленные на выплаты работникам, участвующим в процессе производства (с 1 января 2005 года такие расходы являются прямыми) | 35 000 | 35 000 | — |
| Оплата труда персонала, не участвующего в процессе производства | 100 000 | — | 100 000 |
| ЕСН, начисленный на выплаты работникам, не участвующим в процессе производства | 12 000 | — | 12 000 |
| Страховые взносы в ПФР, начисленные на выплаты работникам, не участвующим в процессе производства | 14 000 | — | 14 000 |
| Сумма начисленной амортизации | 350 000 | 300 000 | 50 000 |
| Расходы на информационные услуги | 41 600 | — | 41 600 |
| Налог на имущество | 10 000 | — | 10 000 |
| Расходы по торговым операциям |
| Стоимость покупных товаров | 1 000 000 | 1 000 000 | — |
| Транспортные расходы | 200 000 | 200 000 | — |
| Расходы на оплату труда сотрудников, участвующих в торговой деятельности | 80 000 | — | 80 000 |
| ЕСН с этой суммы зарплаты | 9 600 | — | 9 600 |
| Страховые взносы в ПФР, начисленные на эту сумму зарплаты | 11 200 | — | 11 200 |
| Начисленная амортизация по объектам, используемым для осуществления торговых операций | 45 000 | — | 45 000 |
| Расходы по операциям, убыток по которым принимаетсяв особом порядке |
| Остаточная стоимость реализованного производственного оборудования  | 18 000 | — | — |
| Расходы, связанные с реализацией этого оборудования | 5 000 | — | — |
| Стоимость реализованного права требования | 300 000 | — | — |
| Расходы по объектам обслуживающих производств | 250 000 | — | — |
| Транспортные расходы, связанные с реализацией неамортизируемого имущества | 10 000 | — | — |

**2.3 Расчет налога на прибыль и заполнение декларации**

Зная доходы и расходы ЗАО СП «Альянс», можно рассчитать налог на прибыль и заполнить налоговую декларацию для сдачи отчетности за первое полугодие 2008 года.

На основе данных, представленных в таблице 2.2.1. (Доходы ЗАО СП «Альянс» за 1-е полугодие 2008 года) бухгалтер организации заполняет приложение № 1 к листу 02.

Выручка от реализации товаров собственного производства в размере 5 000 000 руб. отражается по строке 020 приложения № 1.

В строке 040 следует указать выручку от реализации неамортизируемого имущества в размере 50 000 руб.

Для отражения выручки от реализации покупных товаров (1 500 000 руб.) используется строка 050.

Сумма показателей строк 020, 040 и 050 вписывается в строку 010 приложения № 1. В этой строке нужно отразить:

5 000 000 руб. + 1 500 000 руб. + 50 000 руб. = 6 550 000 руб.

Так как оборудование, которое использовалось в процессе производства, являлось амортизируемым, выручку от его реализации (20 000 руб.) надо вписать в строку 060.

10 июня 2008 года ЗАО СП «Альянс» уступило право требования долга со своего контрагента третьему лицу за 100 000 руб.. Договор с контрагентом был заключен на общую сумму 300 000 руб. Срок платежа по этому договору истек 20 мая 2008 года. Значит, реализация права требования произошла после наступления срока платежа по договору. Поэтому выручку от этой операции (100 000 руб.) налогоплательщик должен отразить в строке 090 приложения № 1.

Выручка, полученная по объектам обслуживающих производств, – 200 000 руб. вписывается в строку 100.

Общая сумма доходов от реализации отражается в итоговой строке 110 приложения № 1. ЗАО СП «Альянс» рассчитывает ее как сумму показателей строк 010, 060 и 100:

6 550 000 руб. + 20 000 руб. + 100 000 руб. + 200 000 руб. = 6 870 000 руб.

Это значение бухгалтер ЗАО СП «Альянс» должен перенести в строку 010 листа 02.

Сумму внереализационных доходов (20 500 руб.) бухгалтер ЗАО СП «Альянс» отражает в строке 030 листа 02. Приложение № 6 «Внереализационные доходы» в составе налоговой декларации за 1-е полугодие 2008 года не представляется.

На основе данных, представленных в таблице 2.2.2. (Расходы ЗАО СП «Альянс» за 1-е полугодие 2008 года) бухгалтер организации заполняет приложение № 2 к листу 02.

В строке 010 отражается сумма прямых расходов налогоплательщика, относящихся к реализованным товарам. У организации на конец отчетного периода отсутствуют остатки незавершенного производства и остатки нереализованных товаров.

ЗАО СП «Альянс» записывает в эту строку сумму 3 615 000 руб. Она включает:

1. стоимость использованного в производстве сырья и материалов (3 000 000 руб.);
2. оплату труда сотрудников, занятых в производстве (250 000 руб.);
3. ЕСН и страховые взносы в ПФР, начисленные на выплаты этим работникам (соответственно 30 000 руб. и 35 000 руб.);
4. сумму начисленной амортизации по производственному оборудованию (300 000 руб.).

3 000 000 руб. + 250 000 руб. + 30 000 руб. + 35 000 руб. + 300 000 руб. = =3 615 000 руб.

Стоимость материалов, использованных для упаковки произведенных товаров (250 000 руб.), является косвенным расходом и включается в строку 020.

Расходы на оплату труда сотрудников, не занятых в производственном процессе (100 000 руб.) и участвующих в торговой деятельности (80 000 руб.), также являются косвенными и учитываются по строке 030.

100 000 руб. + 80 000 руб. = 180 000 руб.

В строке 040 показывается сумма начисленной амортизации по объектам основных средств, которые используются для управленческих целей (50 000 руб.), а также по имуществу для осуществления торговой деятельности (45 000 руб.).

50 000 руб. + 45 000 руб. = 95 000 руб.

В строке 070 необходимо указать сумму начисленного налога на имущество (10 000 руб.), начисленного ЕСН на выплаты не занятых в производстве сотрудников (12 000 руб.), а также сотрудников, участвующих в торговой деятельности (9 600 руб.).

10 000 руб. + 12 000 руб. + 9 600 руб. = 31 600 руб.

Суммы единого социального налога отдельно выделяются в строке 071.

12 000 руб. + 9 600 руб. = 21 600 руб.

По строке 090 отражается часть убытка от реализации амортизируемого имущества, которую на основании пункта 3 статьи 268 НК РФ в текущем отчетном периоде можно включить в состав прочих расходов. Сумма этого убытка равна 2 000 руб. (ее расчет будет рассмотрен ниже).

Расходы на информационные услуги (41 600 руб.) и суммы страховых пенсионных взносов, которые начислены сотрудникам, не участвующим в процессе производства (14 000 руб.) и занятым в торговой деятельности (11 200 руб.), включаются в строку 100 приложения № 2 (другие расходы).

41 600 руб. + 14 000 руб. + 11 200 руб. = 66 800 руб.

Показатель прочих расходов (строка 060) формируется у организации как сумма строк 070, 090 и 100.

31 600 руб. + 2 000 руб. + 66 800 руб. = 100 400 руб.

Стоимость реализованных покупных товаров в размере 1 000 000 руб. нужно отразить по строке 110 приложения № 2. Расходы на транспортировку этих товаров до склада организации (200 000 руб.) являются прямыми и вписываются в строку 120.

Строка 140 предназначена для отражения расходов, связанных с реализацией прочего имущества. ЗАО СП «Альянс» включает в эту строку сумму транспортных расходов, связанных с реализацией неамортизируемого имущества (10 000 руб.).

Теперьрассмотрим, как бухгалтер ЗАО СП «Альянс» должен отразить в приложении № 2 сумму убытка, полученного от реализации производственного оборудования.

Остаточную стоимость этого оборудования (18 000 руб.) и сумму расходов, связанных с его реализацией (5 000 руб.), вписывают в строку 150 приложения № 2.

18 000 руб. + 5 000 руб. = 23 000 руб.

Так как доход от реализации оборудования составил 20 000 руб., налогоплательщик от продажи этого объекта получил убыток – 3 000 руб.

23 000 руб. – 20 000 руб. = 3 000 руб.

Всю сумму убытка бухгалтер должен отразить по строке 200 приложения № 2. Это позволит не учитывать этот убыток в составе расходов налогоплательщика.

В 1-м полугодии можно учесть только часть убытка. Оборудование было продано 29 апреля текущего года, оставшийся срок полезного использования – 3 месяца.

Значит, сумма убытка, признаваемого в налоговом учете за май и июнь 2008 года, рассчитывается следующим образом:

3000 руб. : 3 мес. х 2 мес. = 2000 руб.

Эту величину нужно включить в состав прочих расходов и вписать в строку 090 приложения № 2.

По объектам обслуживающих производств также получен убыток. Учесть его для целей налогообложения налогоплательщик не может, так как не выполнены условия, предусмотренные статьей 275.1 Налогового кодекса Российской Федерации[[8]](#footnote-8). Сумму расходов по этому объекту (250 000 руб.) бухгалтер ЗАО СП «Альянс» отражает в строке 190. Затем в строку 240 нужно вписать величину убытка в полном размере – 50 000 руб.

200 000 руб. – 250 000 руб. = – 50 000 руб.

В особом порядке учитывается и убыток, который получен от реализации права требования. Стоимость реализованного права требования (300 000 руб.) указывается в строке 180.

Третьему лицу право требования было уступлено за 100 000 руб. Значит, убыток от этой операции составил 200 000 руб.

100 000 руб. – 300 000 руб. = – 200 000 руб.

Он в полной сумме включается в строку 220 приложения № 2 и не учитывается при формировании расходов, связанных с производством и реализацией.

Согласно пункту 2 статьи 279 НК РФ такой убыток включается в состав внереализационных расходов. Половина убытка (100 000 руб.) признается для целей налогообложения сразу на дату уступки. Оставшиеся 50% – по истечении 45 дней с этой даты.

Так как ЗАО СП «Альянс» договор на уступку права требования заключило 20 июня 2008 года, то в 1-м полугодии текущего года во внереализационных расходах организация может учесть только 100 000 руб. Эта сумма отражается в строках 040 и 041 листа 02. Других внереализационных расходов у ЗАО СП «Альянс» в отчетном периоде не было.

Итоговая строка 270 приложения № 2 формируется как сумма значений строк 010-060 плюс сумма значений строк 110-190, и из полученного результата нужно вычесть убытки, отраженные в строках 200, 220 и 240.

((3 615 000 руб. + 250 000 руб. + 180 000 руб. + 95 000 руб. + 100 400 руб.) + 1 000 000 руб. + 200 000 руб. + 10 000 руб. + 23 000 руб. + 300 000 руб. + 250 000 руб. – (3 000 руб. + 200 000 руб. + 50 000 руб.)) = 5 770 400 руб.

Эту величину нужно перенести в строку 020 листа 02.

В приложении № 2 в справочной строке 280 нужно проставить сумму начисленной амортизации по всем объектам основных средств. Она равна 395 000 руб.

350 000 руб. + 45 000 руб. = 395 000 руб.

После того как сформированы показатели приложений № 1 и 2, бухгалтер ЗАО СП «Альянс» может приступить к заполнению листа 02.

Данные о доходах и расходах, связанных с производством и реализацией, в строки 010 и 020 листа 02 переносятся из итоговых строк приложений № 1 и 2.

Сведения о сумме внереализационных доходов и расходов в строки 030 и 040 листа 02 берутся из регистров налогового учета организации.

В строке 050 налогоплательщик показывает результат финансово-хозяйственной деятельности за 1-е полугодие 2008 года, т.е. прибыль:

6 870 000 руб. – 5 770 400 руб. + 20 500 руб. – 100 000 руб. = 1 020 100 руб.

Эту же сумму нужно перенести в строки 140, 180 и 190. В них отражается налоговая база для исчисления налога.

Указав в строках 210, 220 и 230 ставку налога на прибыль, налогоплательщик рассчитывает сумму налога (авансовых платежей) за 1-е полугодие 2008 года.

Общая сумма исчисленных авансовых платежей по налогу (строка 250) составит:

1 020 100 руб. х 24% = 244 824 руб., в том числе:

* в федеральный бюджет (строка 260) – 66 306 руб. (1 020 100 руб. х 6,5%);
* в бюджет субъекта РФ (строка 270) – 178 518 руб. (1 020 100 руб. х 17,5%).

В строках 290-310 нужно указать сумму авансовых платежей, начисленных за I квартал 2008 года, и ежемесячных авансовых платежей, подлежащих уплате во II квартале текущего года.

У ЗАО СП «Альянс» сумма этих авансовых платежей была равна:

* в федеральный бюджет (строка 300) – 33 800 руб.;
* в бюджет субъекта РФ (строка 310) – 91 000 руб.;
* общая сумма (строка 290) – 124 800 руб.

Если из показателей строк 250-270 вычесть данные строк 290-310, налогоплательщик получит суммы налога к доплате, подлежащие перечислению в бюджет в срок не позднее 28 июля текущего года.

В листе 02 в строке 370 отражается общая величина налога к доплате в размере 120 024 руб. По бюджетам эта сумма распределяется в подразделе 1.1 раздела 1.

244 824 руб. – 124 800 руб. = 120 024 руб.

В строках 390-410 листа 02 ЗАО СП «Альянс» проставляет сумму ежемесячных авансовых платежей на III квартал 2008 года. Чтобы их рассчитать, нужно определить сумму авансовых платежей, начисленных за II квартал текущего года. Для этого исчисляют разницу между показателями строк 250-270 декларации за 1-е полугодие и I квартал 2008 года.

Сумма исчисленного за I квартал налога (авансовых платежей) была равна 62 400 руб. (строка 250).

16 900 руб. + 45 500 руб. = 62 400 руб.

в том числе:

* в федеральный бюджет – 16 900 руб.;
* в бюджет субъекта РФ – 45 500 руб.

В результате ежемесячные авансовые платежи на III квартал 2008 года составят 182 424 руб.

244 824 руб. – 62 400 руб. = 182 424 руб.

Эту сумму вписывают в строку 390 листа 02. При этом в федеральный бюджет (строка 400) подлежит уплате сумма 49 406 руб.

66 306 руб. – 16 900 руб. = 49 406 руб.

В бюджет субъекта РФ (строка 410) – 133 018 руб.

178 518 руб. – 45 500 руб. = 133 018 руб.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

По итогам работы, раскрыв расходы налога на прибыль организации торговли, проведя соответствующие расчеты в исчислении налога на прибыль в ЗАО СП «Альянс», можно сделать следующие выводы.

Постоянное улучшение технологического процесса производства, повышение качества оказываемых услуг, расширение производства, снижение себестоимости продукции или услуги, грамотное и эффективное управление – это самые главные, но далеко не все, слагаемые максимизации прибыли предприятия в стране с рыночной экономикой.

Прибыль, вот для чего, и ради чего, человек – предприниматель, рискует своими капиталовложениями. Ведь вкладывая каждый рубль, имеющийся у него в кармане, он надеется получить от него отдачу, в виде прибыли.

Постоянная нестабильность налогового законодательства заставляет каждого желающего человека стать предпринимателем сто раз задуматься, а не окажется ли он в убытке после очередного изменения налогового кодекса, не произойдет ли так, что прибыль, ради которой, прежде всего, рискует именно он, превратится в «гроши», ради которых и вовсе не стоило бы рисковать. Я думаю, что в глубине души каждый экономически грамотный человек хоть раз, но задумывался, а не заняться ли ему предпринимательством, открыть собственное дело, которое смогло бы обеспечить не только его, но и повысить экономические показатели страны в целом, что в свою очередь ведет к повышению благосостояния каждого гражданина в стране. Ведь получая большую прибыль, он будет и больше тратить, а это и есть залог экономического процветания страны.

Нестабильность налоговой системы на сегодняшний день – главная проблема реформы налогообложения.

Налог на прибыль – неотъемлемая часть функционирования экономики любой страны. Во всех ведущих экономически развитых странах мира один из таких видов налога с предприятий, как налог на прибыль, является основной частью дохода федерального бюджета. Без налогового законодательства невозможно нормальное функционирование российской экономики.

Налог на прибыль организаций является таким налогом, с помощью которого государство может наиболее эффективно воздействовать на развитие экономики. Он влияет на инвестиционные потоки и процесс наращивания капитала.

В ЗАО СП «Альянс» был рассмотрен порядок формирования доходов и расходов. И на основе полученных данных был представлен порядок расчета налога на прибыль в первом полугодии 2008 года.

Ставка налога на прибыль составляет 24%, отсюда сумма исчисленного налога на прибыль равна 244 824 руб. Из этой суммы 66 306 руб. предприятие уплатит в федеральный бюджет, а 178 518 руб. – в бюджет субъекта РФ. В местный бюджет налог на прибыль с 1 января 2008 года не уплачивается.

Налоги выражают обязанность всех юридических и физических лиц, получающих доходы, участвовать в формировании государственных финансовых ресурсов. Поэтому налоги выступают важнейшим звеном финансовой политики государства в современных условиях.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть 2. Утвержден Федеральным законом от 19.07.2000 N 171-ФЗ – С. 224.
2. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации: Федеральный закон от 21.07.05 N 107-ФЗ // Российская газета, 26.07.2005.
3. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации: Федеральный закон от 21.07.05 N 106-ФЗ // Финансовая газета, №32, 2005.
4. О порядке представления деклараций по налогу на прибыль организаций в связи с принятием Федерального закона от 06.06.2005 №58-ФЗ: письмо от 6 июля 2005 г. №03-03-02/18 // Собрание Законодательства РФ. – 2005
5. Алиев Б.Х. Налоги и налогообложение. – М.: «Финансы и статистика», 2008. – С. 416.
6. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Расчет налога на прибыль организаций: Рекомендации по заполнению налоговой декларации. – М.: Центр «Налоги и финансовое право», 2008. – С.133
7. Гаврилов С.П. Налогообложение: Учебное пособие. – М.: ТОО Инжиринго-Консалтинговая Компания «Дека», 2007. – С.256.
8. Гражданский Кодекс РФ, принят Государственной Думой 21.10.1994, ст. 823
9. Головкин А.Н., Лемеш И.В. Расчет налога на прибыль. – М.: «Аналитика-Пресс», 2008. – С.32.
10. Евстратова Л.М. Налог на прибыль. – М.: «Экзамен», 2005. – С.224.
11. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/9, утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 № ЗЗн
12. Подпорин Ю.В. Налог на прибыль организаций Комментарий (постатейный) к главе 25 НК РФ. – М.: «Вершина», 2008. – С.464.
13. Пономарева Т.Т. – Новый налог на прибыль. – М.: «НалогИнфо», 2007 – С.413.
14. Романовский М.В., Врублевская О.В. Налоги и налогообложение. – С-Пб.: «Питер», 2007. – С.544.
15. Сухарев И.Р., Сухарева О.А. Учет налога на прибыль. – М.: «ФБК-Пресс», 2008. – С.200.
16. Глава 25 НК РФ. Налог на прибыль организации // Главбух, №16, 2005.
17. Федеральный закон от 6 июня 2005 г. № 58-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую НК РФ и некоторые другие за­конодательные акты РФ о налогах и сборах»
1. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/9, утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 № ЗЗн [↑](#footnote-ref-1)
2. Романовский М.В., Врублевская О.В. Налоги и налогообложение. – С-Пб.: «Питер», 2007. [↑](#footnote-ref-2)
3. Романовский М.В., Врублевская О.В. Налоги и налогообложение. – С-Пб.: «Питер», 2007. [↑](#footnote-ref-3)
4. Федеральный закон от 6 июня 2005 г. № 58-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую НК РФ и некоторые другие за­конодательные акты РФ о налогах и сборах» [↑](#footnote-ref-4)
5. Сухарев И.Р., Сухарева О.А. Учет налога на прибыль. – М.: «ФБК-Пресс», 2008 [↑](#footnote-ref-5)
6. Гражданский Кодекс РФ, принят Государственной Думой 21.10.1994, ст. 823 [↑](#footnote-ref-6)
7. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Расчет налога на прибыль организаций: Рекомендации по заполнению налоговой декларации. – М.: Центр «Налоги и финансовое право», 2008 [↑](#footnote-ref-7)
8. Особенности определения налоговой базы налогоплательщиками, осуществляющими деятельность, связанную с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств (введена Федеральным Законом от 29.05.2002 №57-ФЗ) [↑](#footnote-ref-8)