



УЧЕБНИК ДЛЯ БАКАЛАВРИАТА

Е.З. Макеева

Т.Н. Кузьминова

М.А. Калачев

А.В. Колокуцкий

Д.П. Устич

Налоговый учет



Елена Макеева

Налоговый учет

«Прометей»

2019

УДК 657.1
ББК 65.261.4

Макеева Е. З.

Налоговый учет / Е. З. Макеева — «Прометей», 2019

ISBN 978-5-907166-15-8

Учебник подготовлен в соответствии с федеральным государственным образовательным стандартом высшего образования подготовки бакалавров направления 38.03.01 «Экономика» и рабочей программой РУТ (МИИТ) по дисциплине «Налоговый учет». Рассмотрены основные элементы налога на прибыль, классификация доходов и расходов в налоговом учете, расходы, не учитываемые для целей налогообложения, порядок формирования налоговой базы по налогу на прибыль отчетного периода, а также показана взаимосвязь бухгалтерского и налогового учета, с учетом изменения налогового законодательства, вступившие в силу с 1 января 2019 года. Учебник содержит материалы для самопроверки и самоподготовки. Учебник предназначен для студентов бакалавриата, обучающихся по направлению «Экономика». Может быть полезен студентам, аспирантам, преподавателям, научным и практическим работниками.

УДК 657.1
ББК 65.261.4

ISBN 978-5-907166-15-8

© Макеева Е. З., 2019
© Прометей, 2019

Содержание

Введение	5
Глава 1. Основные элементы налогообложения налога на прибыль организаций	7
1.1. Налоговый учет. Общие положения. Классификация доходов и расходов при формировании налогооблагаемой базы по налогу на прибыль	7
1.2. Объект налогообложения. Порядок формирования доходов. Порядок признания расходов, группировка расходов	9
1.3. Порядок признания доходов и расходов при методе начисления	12
1.4. Порядок определения доходов и расходов при кассовом методе	19
1.5. Порядок определения налоговой базы	20
Конец ознакомительного фрагмента.	22

Е.З. Макеева, Т.Н. Кузьминова, М.А. Калачев, А.В. Колокуцкий, Д.П. Устич

Налоговый учет Учебник для бакалавриата

Введение

Развитие российской экономики и перманентная корректировка нормативных и правовых актов, регламентирующих экономическую сферу, приводят к повышению требований к подготовке специалистов в области учета и налогообложения.

Долгое время бухгалтерский учет был единственной информационной системой, которая предоставляла данные для расчета налоговых баз по всем налогам налоговой системы РФ.

После вступления в законную силу главы 25 Налогового кодекса РФ (НК РФ) «Налог на прибыль» появилась новая информационная система, целью которой явилось предоставление информации для формирования налоговой базы по налогу на прибыль. Причем порядок учета доходов и расходов в новой информационной системе, которая получила название «Налоговый учет», во многом не совпадает с бухгалтерским. Можно сказать, что 01 января 2002 года – дата вступления в законную силу норм 25-й главы НК РФ – является официальным днем рождения налогового учета.

Целью настоящего учебника является раскрытие теоретических и методических аспектов системы налогообложения прибыли организаций, а также формирование у студентов знаний теоретических основ и развития практических навыков при ведении налогового учета в организации.

В настоящем учебнике раскрыт состав доходов и расходов, признаваемых и не признаваемых для целей налогообложения прибыли. Определены условия и порядок признания доходов и расходов, их классификация при расчете налоговой базы по налогу на прибыль отчетного (налогового) периода. Приведены задачи для самопроверки. Учтены изменения налогового законодательства, вступившие в силу с 1 января 2019 года.

Необходимость данного издания обусловлена тем обстоятельством, что несмотря на значительный опыт, накопленный за последние годы и отразившийся в экономической литературе, в силу постоянного совершенствования законодательства в сфере налоговой системы, нерешенных вопросов остается много.

Учебник написан в соответствии с федеральным государственным образовательным стандартом высшего образования и предназначен для студентов бакалавриата, обучающихся по направлению 38.03.01 «Экономика». Может быть полезен для профессиональной подготовки и переподготовки бухгалтерских и финансовых работников. В результате изучения материала представленного учебника обучающиеся должны:

знать: налоговое законодательство РФ; исходные данные, необходимые для расчета экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов и позволяющих получить информацию для определения налоговой базы по налогу на прибыль, правила определения налоговой базы по налогу на прибыль в соответствии с требованиями НК РФ;

уметь: использовать нормативные правовые документы в своей деятельности; обобщать информацию о финансово-хозяйственной деятельности организации, анализировать ее, рассчитывать налоговую базу по налогу на прибыль отчетного (налогового) периода, проверять правильность данных расчетов и определять оптимальный порядок уплаты налога;

владеть: навыками, позволяющими корректировать показатели бухгалтерской прибыли для формирования финансовой отчетности, инструментами сближения норм бухгалтерского и налогового законодательства, навыками работы с информационными и аналитическими профессиональными системами («КонсультантПлюс», «Гарант», «1С» и др.) для постоянной актуализации своих знаний в области нормативной и правовой базы по налогообложению в РФ.

Глава 1. Основные элементы налогообложения налога на прибыль организаций

1.1. Налоговый учет. Общие положения. Классификация доходов и расходов при формировании налогооблагаемой базы по налогу на прибыль

С 1 января 2002 года налоговый учет стал таким же обязательным атрибутом учетной системы организаций, как и бухгалтерский учет.

Налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным НК РФ.

Налоговый учет нужен для того, чтобы сформировать полную и достоверную информацию о налогооблагаемой базе, контролировать правильность, полноту и своевременность исчисления и уплаты в бюджет налога. Кроме того, он призван обеспечить информацией внутренних и внешних пользователей.

Если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями главы 25 НК РФ, налогоплательщик вправе вводить дополнительные реквизиты. Таким образом будут формироваться регистры налогового учета.

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета устанавливается в учетной политике организации, утверждаемой приказом руководителя.

Данные налогового учета должны отражать порядок формирования суммы доходов и расходов, определения доли расходов (убытков), которая должна быть отнесена на расходы в следующих налоговых периодах, порядок формирования сумм создаваемых резервов и размер задолженности перед бюджетом.

Подтверждением данных налогового учета являются:

- первичные учетные документы, включая справку бухгалтера;
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы.

Первичные учетные документы. Под первичными документами в налоговом учете понимаются те документы, которые считались таковыми в бухгалтерском учете (накладные, счета-фактуры, акты выполненных работ, и т.д.). Если же какая-либо операция трактуется в бухгалтерском и налоговом учете по-разному, налогоплательщик должен составить аналитический регистр налогового учета.

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

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

объектах налогообложения. Формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения, в том числе операций, результаты которых учитываются в нескольких отчетных периодах либо переносятся на ряд лет.

Формы аналитических регистров налогового учета разрабатываются налогоплательщиком самостоятельно и устанавливаются приложениями к учетной политике. Аналитические регистры должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование регистра;
- период и/или дату составления;
- измерители операции в натуральном или в денежном выражении;
- наименование хозяйственной операции;
- подпись и расшифровку подписи лица, ответственного за их составление.

Регистры налогового учета ведутся в виде специальных форм на бумажных или электронных носителях. Если в регистре налогового учета обнаружится ошибка, то исправлять ее вправе только ответственное за это лицо, причем исправление должно быть не только заверено подписью, но и письменно обосновано. Аналитический учет данных налогового учета в целом должен быть так организован, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы.

Расчет налоговой базы. Налогоплательщик самостоятельно составляет за отчетный (налоговый) период расчет налоговой базы нарастающим итогом с начала года. В этот расчет включаются следующие данные:

- Период, за который определяется налоговая база с начала налогового периода нарастающим итогом.
- Сумма доходов от реализации, полученных в отчетном (налоговом) периоде.
- Сумма расходов, понесенных в отчетном (налоговом) периоде и уменьшающих сумму доходов от реализации.
- Прибыль (убыток) от реализации в разрезе аналитической группировки доходов и расходов.
- Сумма внереализационных доходов.
- Сумма внереализационных расходов.
- Прибыль (убыток) от внереализационных операций.
- Итого налоговая база за отчетный (налоговый) период.

В Налоговом кодексе указаны общие принципы организации налогового учета, а налогоплательщик вправе самостоятельно разрабатывать учетную систему. Налоговые органы не могут устанавливать обязательные формы документов налогового учета, такие документы могут носить только рекомендательный характер. На практике оптимальным вариантом организации налогового учета будет следующий:

– если необходимые для исчисления налога данные можно получить из бухгалтерского учета, то дублировать их в регистрах налогового учета смысла нет, в этом случае достаточно определить в учетной политике, что тот или иной регистр бухгалтерского учета будет использоваться как источник информации для составления налоговой декларации;

– если регистр бухгалтерского учета в целом содержит необходимые для исчисления налога данные, но не в полном объеме, его можно дополнить реквизитами для записи недостающих сведений;

– однако в некоторых случаях правила налогового учета настолько отличаются от правил бухгалтерского учета, что требуют ведения отдельных регистров. Например, это касается переноса убытков на будущее. Ведь бухгалтерский учет просто не содержит такого механизма, поэтому необходимо использовать регистр налогового учета.

1.2. Объект налогообложения. Порядок формирования доходов. Порядок признания расходов, группировка расходов

Общее понятие объекта налогообложения по налогу на прибыль определено в ст. 247 НК РФ.

Объектом налогообложения налогом на прибыль является прибыль, полученная налогоплательщиком. Сумма налогооблагаемой прибыли организации рассчитывается по следующей формуле:

$$\text{НП} = \text{Д} - \text{Р},$$

где НП – сумма налогооблагаемой прибыли организации,

Д – сумма доходов, учитываемых при налогообложении прибыли,

Р – сумма расходов, учитываемых при налогообложении прибыли.

Порядок определения и классификации доходов определен ст. 248–251 НК РФ. Под **доходом в налоговом учете** понимается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности в той ее оценке, в которой такую выгоду можно оценить (ст. 41 НК РФ).

Доходы определяются на основании первичных документов и документов налогового учета (регистров налогового учета). Вся сумма полученных организацией доходов первоначально должна быть поделена по принципу их влияния на сумму налогооблагаемой прибыли. В соответствии с данным критерием доходы подразделяются согласно приведенной далее схеме.

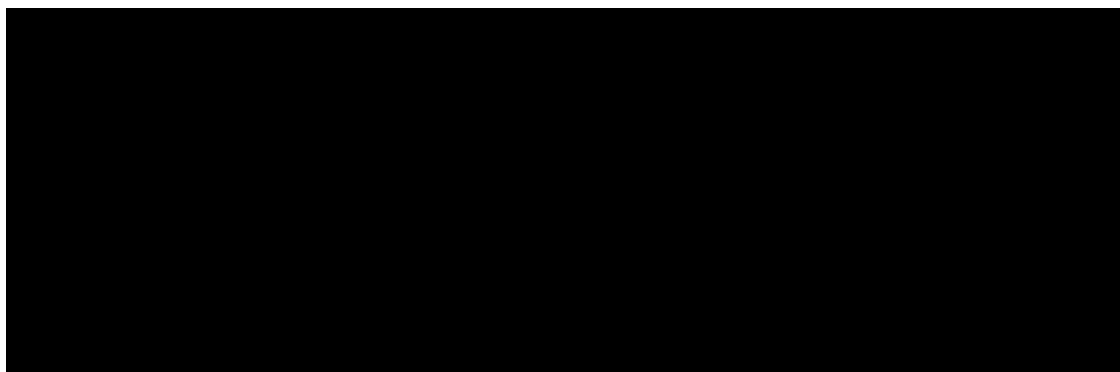


Рис. 1.1. Доходы организации

Различие данных видов полученного организацией дохода состоит в том, что доходы, учитываемые при налогообложении, увеличивают сумму прибыли организации, в то время как доходы, не учитываемые при налогообложении, на сумму прибыли не влияют.

Перечень доходов организации, не учитываемых при налогообложении прибыли, приведен в ст. 251 НК РФ.

Важно!

Ст. 251 НК РФ содержит «закрытый» перечень доходов, не увеличивающих налоговую базу по налогу на прибыль. Данный перечень не подлежит расширенному толкованию.

Обратите внимание! При определении доходов как от реализации, так и внереализационных из них **исключаются** суммы налогов, предъявленные покупателю товаров (работ, услуг, имущественных прав), НДС и акцизы.

Таким образом, при формировании налоговой базы доходы учитываются за минусом сумм налогов, предъявленных покупателю товаров, работ, услуг, имущественных прав. Доходы, учитываемые при налогообложении прибыли, подразделяются, в свою очередь, на две группы:

1. Доходы от реализации.
2. Внереализационные доходы.

Основные характеристики указанных групп доходов, представлены на рис. 1 .2.



Рис. 1.2. Определения доходов в налоговом учете

Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной или натуральной формах. Перечень видов доходов, относимых к внереализационным, приведен в ст. 250 НК РФ.

Расходы, осуществленные организацией можно классифицировать по аналогии с доходами (рис. 1 .3).

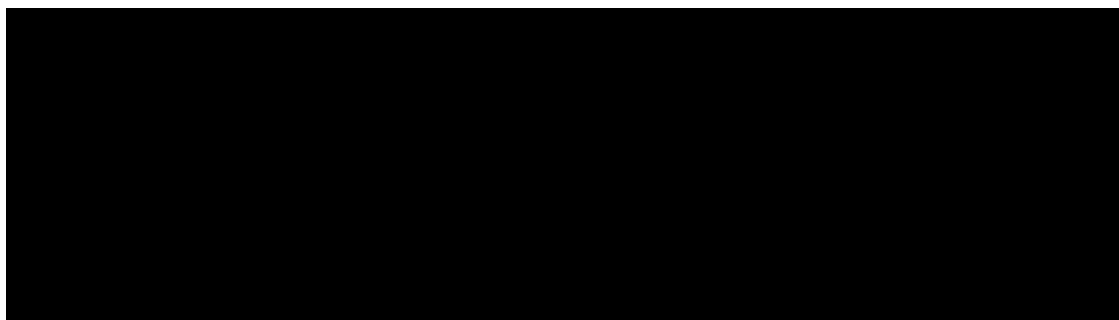


Рис. 1.3. Расходы организации

Расходы, учитываемые при налогообложении, влияют на сумму прибыли, облагаемой налогом, то есть включаются в налогооблагаемую базу.

Расходы, не учитываемые при налогообложении, влияющие на сумму прибыли не оказывают, то есть в налогооблагаемую базу не включаются.

Перечень расходов организации, не учитываемых при налогообложении прибыли, приведен в ст. 270 НК РФ.

Важно!

Ст. 270 НК РФ содержит «открытый» перечень расходов, не уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль. Законодатель оставил за организацией право отнесения тех или иных затрат в состав расходов для налогообложения при обязательном условии соблюдения положений ст. 252 НК РФ.

Согласно ст. 252 НК РФ расходами, учитываемыми при налогообложении прибыли, признаются только **обоснованные** и **документально подтвержденные** затраты, понесенные налогоплательщиком. При этом расход должен быть **направлен на получение прибыли**.

Под **обоснованными расходами** понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Понятие экономической оправданности затрат для организации, осуществляющей деятельность на свой страх и риск, имеет достаточно неопределенные законодательные рамки. Вероятно, при анализе обоснованности того или иного расхода необходимо исходить из того, что, осуществляя затраты, организация действует рационально и разумно, ожидая в будущем отдачи от этих затрат.

Под **документально подтвержденными** расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Расходы, учитываемые при налогообложении прибыли, подразделяются на следующие группы:

1. Расходы, связанные с производством и реализацией. 2. Внереализационные расходы.

Расходы, связанные с производством и реализацией, подразделяются в налоговом учете на следующие группы:

- материальные расходы (ст. 254 НК РФ);
- расходы на оплату труда (ст. 255 НК РФ);
- суммы начисленной амортизации (ст. 256–259.3, 322, 323 НК РФ);
- прочие расходы (ст. 260–264 НК РФ).

В состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и реализацией. Примерный перечень внереализационных расходов приведен в ст. 265 НК РФ.

1.3. Порядок признания доходов и расходов при методе начисления

Порядок признания доходов и расходов при применении организациями метода начисления, то есть порядок определения момента учета доходов и расходов в составе налоговой базы, определен ст. 271 и 272 НК РФ.

При применении метода начисления доходы признаются в налоговом учете в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они **имели место, независимо от фактического поступления денежных средств**, иного имущества (работ, услуг) и(или) имущественных прав (ст. 271 НК РФ). Согласно п. 3 ст. 271 НК РФ

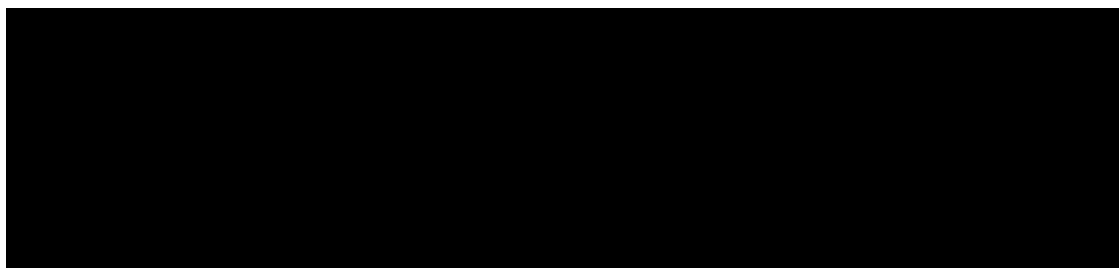


Рис. 1.4. Порядок признания доходов организации

Согласно п. 1 ст. 39 НК РФ реализацией товаров, работ или услуг организацией признается, соответственно, передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) **права собственности** на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных НК РФ, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу – на безвозмездной основе.

Таким образом, из ст. 39 и 271 НК РФ следует, что при налогообложении прибыли организации датой признания дохода от реализации является **дата перехода права собственности**.

Дата получения **внереализационного дохода** определяется на основании п. 4 ст. 271 НК РФ.

Порядок признания отдельных видов внереализационных доходов.

Признание доходов в виде **штрафов, пеней и(или) иных санкций за нарушение договорных обязательств**, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба). При методе начисления датой признания указанных доходов является дата их признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда (пп. 4 п. 4 ст. 271 НК РФ).

Порядок налогового учета указанного вида дохода конкретизирован ст. 317 НК РФ, в соответствии с которой доходы в виде штрафных санкций отражаются в налоговом учете в соответствии с условиями договора.

Следует учитывать, что в соответствии со ст. 317 НК РФ, если условиями договора не установлен размер штрафных санкций или возмещения убытков, у налогоплательщика-получателя не возникает обязанности для начисления внереализационных доходов по этому виду доходов.

Таким образом, для признания сумм указанного дохода в налоговом учете необходима одна из двух предпосылок:

1) согласие стороны, не надлежаще исполнившей договор, с суммой долга. Условия наступления ответственности предусмотрены при этом в договоре. В этом случае дата признания должником суммы долга является датой признания налогоплательщиков внереализационного дохода;

2) наличие вступившего в законную силу решения суда, которым подтвержден факт нарушения договора и определен размер долга стороны, виновной в нарушении обязательства. Размер долга определяется таким образом в случаях, когда договором правила о пределах ответственности сторон не установлены или когда договор вообще не содержит условия об ответственности и по итогам исполнения (неисполнения) обязательства заинтересованной стороной взыскивается законная неустойка. В данном случае налогоплательщик отражает сумму внереализационного дохода на дату вступления в законную силу решения суда.

Порядок признания доходов прошлых лет

В соответствии с пп. 6 п. 4 ст. 271 НК РФ датой признания доходов прошлых лет является дата **выявления** дохода. Датой выявления дохода является день получения и(или) обнаружения документов, подтверждающих наличие дохода.

Если по выявленным в отчетном (налоговом) периоде доходам прошлых лет **не представляется возможным** определить конкретный период совершения ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, указанные доходы отражаются в составе внереализационных доходов путем корректировки налоговых обязательств того отчетного периода, в котором выявлены ошибки (искажения).

В том случае, если при обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым периодам, **возможно** определить период совершения ошибок (искажений), перерасчет налоговых обязательств производится в периоде совершения ошибки с учетом положений ст. 54 НК РФ. При этом налогоплательщик обязан представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию.

В соответствии со ст. 87 НК РФ налоговые органы вправе проводить выездные налоговые проверки налогоплательщиков за три календарных года, предшествующих году проведения проверки.

Обратите внимание: в налоговом учете в составе внереализационных отражаются только те доходы прошлых лет, период возникновения которых неизвестен.

При использовании в налоговом учете организации метода начисления расходы, учитываемые при налогообложении прибыли, признаются в том отчетном периоде, к которому они **относятся, независимо от времени фактической выплаты** денежных средств и(или) иной формы их оплаты (ст. 272 НК РФ). Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором эти расходы возникают исходя из условий сделок.

В случае, если условиями договора предусмотрено получение доходов в течение **более чем одного** отчетного периода и **не предусмотрена** поэтапная сдача товаров (работ, услуг), расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно с учетом принципа **равномерности** признания доходов и расходов.

Расходы, связанные с производством и реализацией, принимаемые для целей налогообложения с учетом положений главы 25 НК РФ, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и(или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений ст. 318–320 НК РФ.

Согласно положениям ст. 318 НК РФ для целей налогового учета расходы на производство и реализацию, осуществленные в течение отчетного (налогового) периода, подразделяются **на прямые и косвенные**.

Сумма **прямых расходов**, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, также относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода, **за исключением** сумм пря-

мых расходов, распределяемых на остатки незавершенного производства, готовой продукции на складе и отгруженной, но не реализованной в отчетном (налоговом) периоде продукции.

К **прямым расходам** в налоговом учете относятся следующие виды расходов:

- на приобретение сырья и(или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и(или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг);
- на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и(или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке у налогоплательщика;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также суммы страховых взносов во внебюджетные фонды, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

Сумма **косвенных расходов** на производство и реализацию, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, **в полном объеме** относится к расходам текущего отчетного (налогового) периода с учетом требований, предусмотренных НК РФ.

К косвенным расходам в налоговом учете относятся расходы, не являющиеся прямыми и не входящие в состав внереализационных.

Даты признания расходов (включая внереализационные) в налоговом учете приведены в табл. 1.1.

Таблица 1.1

Порядок признания расходов

Вид расхода	Дата признания расхода
Материальные расходы	Дата передачи в производство сырья и материалов — в части сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары (работы, услуги). Дата подписания акта приемки-передачи услуг (работ) — для услуг (работ) производственного характера
Амортизация	Ежемесячно , исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитанной в порядке, установленном ст. 259 и 322 НК РФ
Расходы на оплату труда	Ежемесячно , исходя из суммы начисленных в соответствии со ст. 255 НК РФ расходов на оплату труда
Расходы на ремонт основных средств	В том отчетном периоде, в котором они были осуществлены вне зависимости от их оплаты
Расходы по обязательному и добровольному страхованию (негосударственному пенсионному обеспечению)	Расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора налогоплательщиком были перечислены денежные средства на оплату страховых (пенсионных) взносов

Вид расхода	Дата признания расхода
Расходы по договорам страхования (негосударственного пенсионного обеспечения), предусматривающим уплату страхового (пенсионного) взноса разовым платежом, заключенным на срок более одного отчетного периода	Расходы признаются равномерно в течение срока действия договора
Суммы налогов (авансовых платежей по налогам) и сборов и иных подобных расходов	Дата начисления налогов (сборов)
Комиссионные сборы	Дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предоставления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода
Суммы отчислений в резервы, признаваемые расходом	Дата начисления
Расходы на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы, предоставленные услуги	Дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предоставления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода
Арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество	Дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предоставления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последний день отчетного (налогового) периода

Вид расхода	Дата признания расхода
Суммы выплаченных подъемных	Дата перечисления денежных средств с расчетного счета (выплаты из кассы) налогоплательщика
Компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов	Дата перечисления денежных средств с расчетного счета (выплаты из кассы) налогоплательщика
Расходы на командировки	Дата утверждения авансового отчета
Расходы на содержание служебного транспорта	Дата утверждения авансового отчета
Представительские расходы	Дата утверждения авансового отчета
Расходы от совершения операций с иностранной валютой	Дата перехода права собственности на иностранную валюту
Расходы в виде отрицательной курсовой разницы по имуществу и требованиям (обязательствам), стоимость которых выражена в иностранной валюте	Последний день текущего месяца
Расходы, связанные с приобретением ценных бумаг, включая их стоимость	Дата реализации или иного выбытия ценных бумаг

Вид расхода	Дата признания расхода
Расходы в виде штрафов, пеней и(или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба)	Дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда
Расходы от продажи (покупки) иностранной валюты	Дата перехода права собственности на иностранную валюту
Расходы по договорам займа и иным аналогичным договорам (иным долговым обязательствам, включая ценные бумаги), срок действия которых приходится более чем на один отчетный период	Включаются в состав расходов на конец соответствующего отчетного периода. При прекращении действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода – на дату прекращения договора
Суммовая разница у налогоплательщика-продавца	Дата погашения дебиторской задолженности за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права. В случае предварительной оплаты – дата реализации товаров (работ, услуг), имущества, имущественных или иных прав
Суммовая разница у налогоплательщика-покупателя	Дата погашения кредиторской задолженности за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права. В случае предварительной оплаты – дата приобретения товаров (работ, услуг), имущества, имущественных или иных прав

1.4. Порядок определения доходов и расходов при кассовом методе

Организации (за исключением банков) имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу, если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учета НДС **не превысила одного миллиона рублей за каждый квартал**.

Для организаций, определяющих доходы и расходы кассовым методом, датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банках и(или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и(или) имущественных прав, а также погашение задолженности перед налогоплательщиком иным способом.

Расходами налогоплательщиков, применяющих кассовый метод, признаются затраты после их фактической оплаты. 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).

При этом расходы признаются с учетом следующих особенностей:

1) материальные расходы, а также расходы на оплату труда учитываются в составе расходов в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности – в момент такого погашения. При этом расходы по приобретению сырья и материалов учитываются в составе расходов по мере списания данного сырья и материалов в производство. Аналогичный порядок применяется в отношении оплаты процентов за пользование заемными средствами (включая банковские кредиты) и при оплате услуг третьих лиц;

2) амортизация учитывается в составе расходов в суммах, начисленных за отчетный (налоговый) период. При этом допускается амортизация только оплаченного налогоплательщиком амортизируемого имущества, используемого в производстве. Аналогичный порядок применяется в отношении капитализируемых расходов, предусмотренных ст. 261, 262 НК РФ;

3) расходы на уплату налогов и сборов учитываются в составе расходов в размере их фактической уплаты налогоплательщиком. При наличии задолженности по уплате налогов и сборов расходы на ее погашение учитываются в составе расходов в пределах фактически погашенной задолженности и в те отчетные (налоговые) периоды, когда налогоплательщик погашает указанную задолженность.

Если налогоплательщик, перешедший на определение доходов и расходов по кассовому методу, в течение налогового периода превысил предельный размер суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг), то он обязан перейти на определение доходов и расходов по методу начисления с начала налогового периода, в течение которого было допущено такое превышение.

В случае заключения договора доверительного управления имуществом или договора простого товарищества участники указанных договоров, определяющие доходы и расходы по кассовому методу, обязаны перейти на определение доходов и расходов по методу начисления с начала налогового периода, в котором был заключен такой договор.

Налогоплательщики, определяющие доходы и расходы в соответствии с кассовым методом, не учитывают в целях налогообложения в составе доходов и расходов суммовые разницы в случае, если по условиям сделки обязательство (требование) выражено в условных денежных единицах.

1.5. Порядок определения налоговой базы

Порядок определения налоговой базы установлен ст. 274 НК РФ. Налоговой базой для целей налогообложения прибыли признается денежное выражение прибыли. Прибылью признается полученный доход, уменьшенный на величину произведенных расходов.

Налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе **данных налогового учета** (ст. 313 НК РФ).

Важно!

При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю (НДС, акциз).

Доходы и расходы налогоплательщика учитываются в денежной форме. Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются исходя из цены сделки.

Прибыль, подлежащая налогообложению, определяется **нарастающим итогом с начала налогового периода**. Если по результатам того или иного отчетного (налогового) периода получен убыток, налоговая база в этом налоговом (отчетном) периоде признается равной нулю.

Глава 25 НК РФ предусматривает возможность уменьшения налоговой базы на сумму убытков прошлых лет. В период с 1 января 2017 по 31 декабря 2020 года эта величина составляет 50 процентов от первоначальной налоговой базы. Другими словами, налогооблагаемую прибыль за год можно уменьшить на любую сумму убытков прошлых лет, но при условии, что сама прибыль уменьшится не более чем вдвое.

При исчислении налоговой базы не учитываются доходы и расходы по деятельности, облагаемой единым налогом на вмененный доход.

Глава 25 НК РФ устанавливает следующие **особенности определения налоговой базы по налогу на прибыль**:

1) особенности определения расходов при реализации товаров и(или) имущественных прав (ст. 268 НК РФ);

2) особенности признания доходов и расходов при приобретении предприятия как имущественного комплекса (ст. 268.1 НК РФ);

3) особенности отнесения процентов по долговым обязательствам к расходам (ст. 269 НК РФ);

4) особенности формирования налоговой базы по операциям, связанным с расходами обслуживающих производств и хозяйств, включая расходы на содержание объектов жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы (ст. 275 НК РФ);

5) особенности определения налоговой базы по доходам, полученным от долевого участия в других организациях (ст. 275 НК РФ);

6) особенности определения налоговой базы налогоплательщиками, осуществляющими деятельность, связанную с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств (ст. 275.1 НК РФ);

7) особенности определения налоговой базы участников договора доверительного управления имуществом (ст. 276 НК РФ);

8) особенности определения налоговой базы по доходам, получаемым от передачи имущества в уставный (складочный капитал) организации (ст. 277 НК РФ);

9) особенности определения налоговой базы по доходам, полученным участниками договора простого товарищества (ст. 278 НК РФ);

10) особенности определения налоговой базы по доходам, полученным участниками консолидированной группы налогоплательщиков (ст. 278.1 НК РФ);

11) особенности определения налоговой базы по доходам, полученным участниками договора инвестиционного товарищества (ст. 278.2 НК РФ);

12) особенности определения налоговой базы при уступке (переуступке) права требования (ст. 279 НК РФ);

13) особенности определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами (ст. 280 НК РФ);

14) особенности определения налоговой базы по операциям с государственными и муниципальными ценными бумагами (ст. 281 НК РФ);

15) особенности определения налоговой базы по операциям РЕПО с ценными бумагами (ст. 282 НК РФ);

16) особенности налогообложения при осуществлении операций займа ценными бумагами (ст. 282.1 НК РФ);

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.