

УДК 336.22

Е. А. Самсонов

Иркутский государственный университет путей сообщения, г. Иркутск,
email: samsonov-ea@mail.ru

НАЛОГОВЫЙ УЧЁТ ДОХОДОВ В ОРГАНИЗАЦИИ

Ключевые слова: налоговый учет, доходы от реализации, внереализационные доходы, методы признания доходов, налоговые регистры.

Налоговый учет является основой любой предпринимательской деятельности, поскольку реализуется с целью организации полной и достоверной информации о правилах и способах учета хозяйственных операций, которые были произведены экономическим субъектом в отчетном периоде. Учет доходов организации является одной из важных задач налогового учета. Статья содержит краткое изложение понятия доходов в организации, представлены классификационные группы доходов, используемые для целей налогообложения, а также методы их признания. Рассмотрен порядок отражения в налоговом учете фактов хозяйственной жизни организации на основе регистров бухгалтерского учета. Представлены формы аналитических налоговых регистров, которые включают в себя сведения о видах доходов в разрезе различных сфер деятельности хозяйствующего субъекта в современных экономических условиях.

Е. А. Samsonov

Irkutsk State Transport University, Irkutsk, email: samsonov-ea@mail.ru

TAX ACCOUNTING OF INCOME IN THE ORGANIZATION

Keywords: tax accounting, income from sales, non-operating income, methods of income recognition, tax registers.

Tax accounting is the basis of any entrepreneurial activity, since it is implemented with the aim of organizing complete and reliable information on the rules and methods of accounting for business transactions that were carried out by an economic entity in the reporting period. Accounting for the organization's income is one of the important tasks of tax accounting. The article contains a summary of the concept of income in an organization, presents the classification groups of income used for tax purposes, as well as methods for their recognition. The order of reflection in the tax accounting of the facts of the economic life of the organization on the basis of accounting registers is considered. The forms of analytical tax registers are presented, which include information on types of income in the context of various areas of activity of an economic entity in modern economic conditions.

Цель исследования

Изучить проблемы действующей системы налогового учета доходов в организации и предложить пути гармонизации налогового учета доходов.

Материалы и методы исследования

В соответствии со ст. 41 Налогового кодекса Российской Федерации: «Доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить» [8].

При выборе варианта ведения налогового учета организации необходимо принимать во внимание не только материальные ее возможности, но и также воздействие других факторов, представленные на рисунке 1.

Налоговый учет – это система обобщения данных для определения налоговой базы по налогам на основе информации первичных документов, сгруппированных в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации [8].

В современных экономических условиях деятельность каждой организации выступает предметом внимания широкого круга участников рыночных отношений, каждый из которых заинтересован в итогах его деятельности.

Доход – это главное и необходимое условие существования коммерческой организации на рынке. Полученный доход имеет прямое влияние на размер прибыли, а также размер налога на прибыль. Учет доходов представляет собой одну из задач налогового учета.

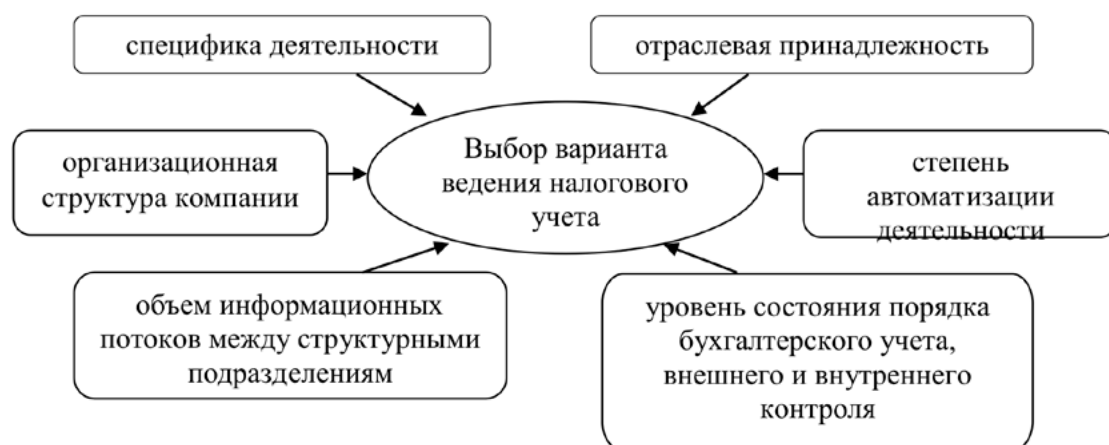


Рис. 1. Факторы воздействия на выбор варианта ведения налогового учета в организации



Рис. 2. Способы ведения налогового учета в организации

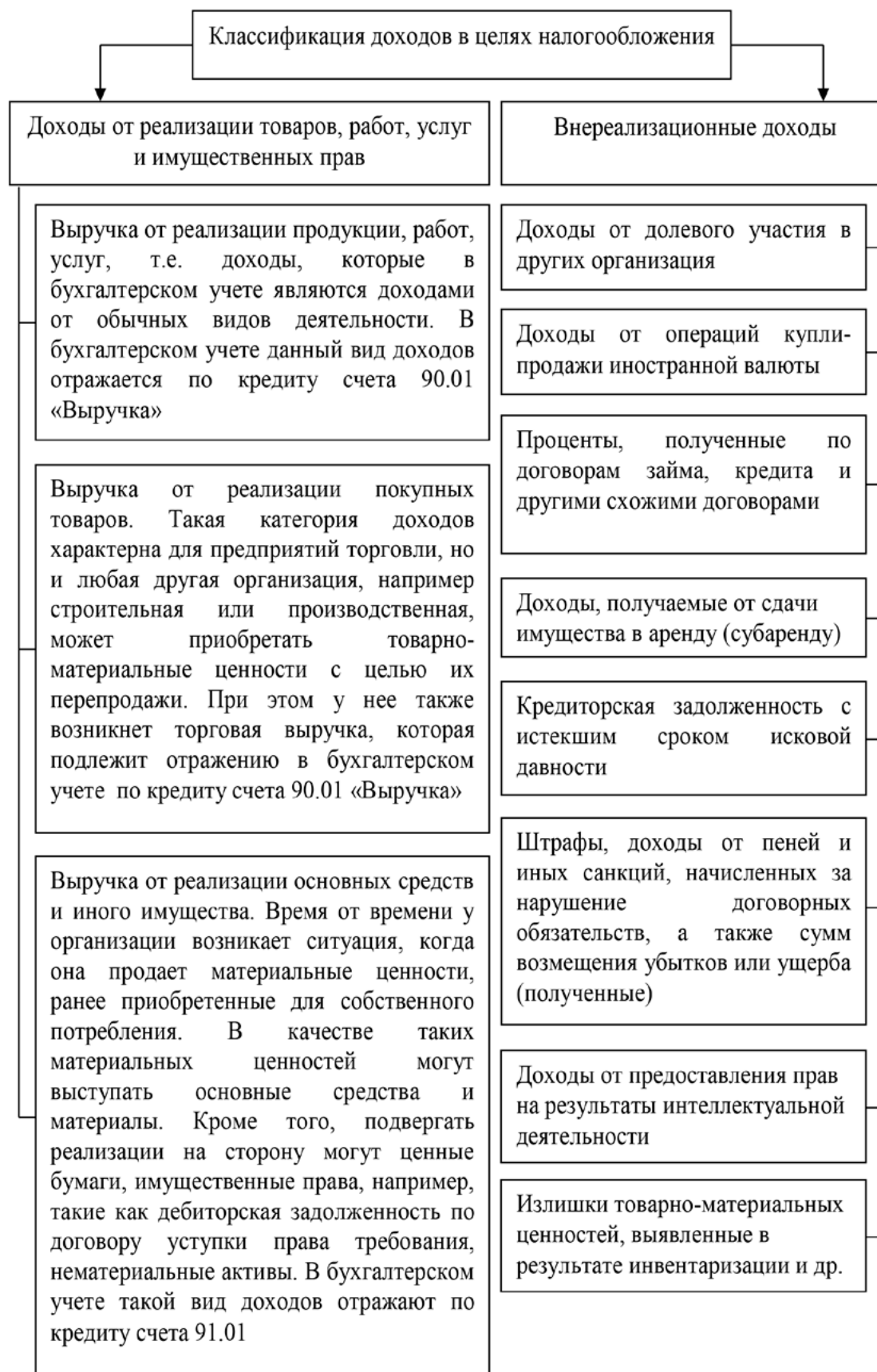


Рис. 3. Классификация доходов в целях налогообложения

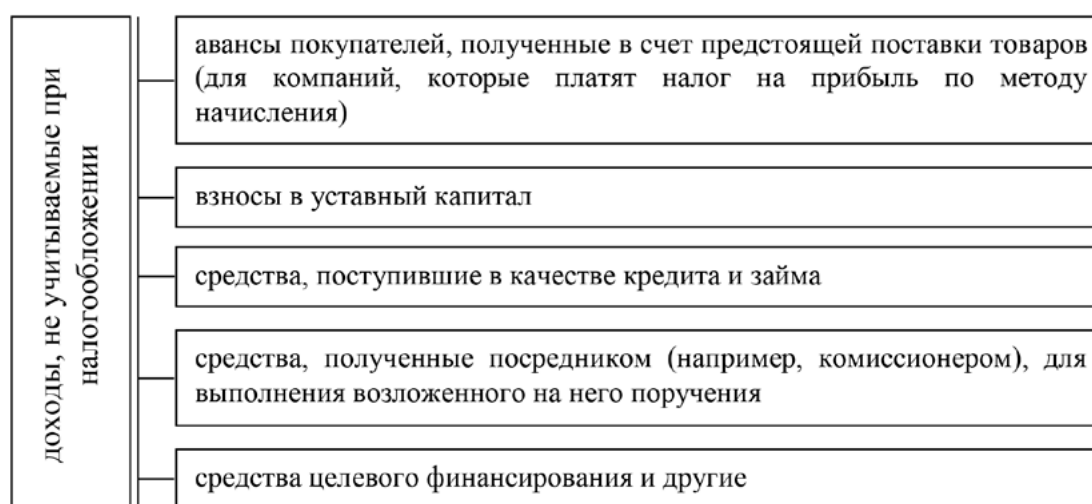


Рис. 4. Доходы не подлежащие налогообложению

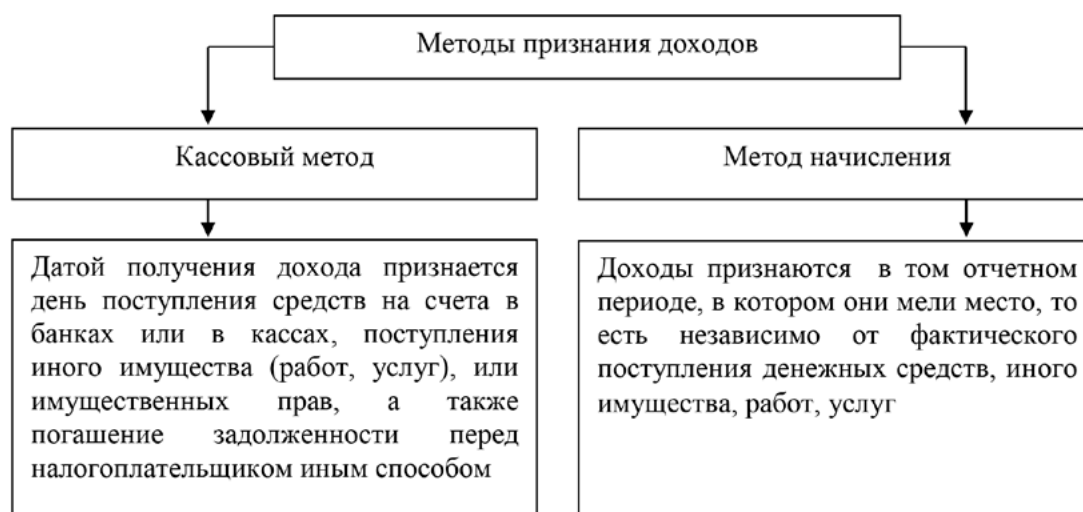


Рис. 5. Методы признания доходов

Налогоплательщики самостоятельно разрабатывают систему налогового учета при соблюдении определенных принципов и предписаний налогового учета в современных экономических условиях хозяйствования.

Налоговый учет в организации можно осуществлять двумя способами, представленными на рисунке 2.

Порядок ведения налогового учета закрепляется организацией в учетной политике для целей налогообложения, а не в учетной политике организации, основанной на ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

Доходы организации для целей налогообложения подразделяются на две ка-

тегории, подробное содержание данных видов доходов организации раскрыто на рисунке 3.

Подробный список внереализационных доходов по налогу на прибыль представлен в статье 250 НК РФ «Внереализационные доходы» [7].

Также существует третья категория доходов, которая не подлежит обложению налогом на прибыль. В состав такой категории доходов, в частности, включаются доходы, представленные на рисунке 4.

Основанием для признания доходов выступают первичные учётные документы и документы налогового учёта. Порядок признания доходов зависит

от принятого метода их определения. В налоговом учете существует два основных метода признания доходов: метод начисления и кассовый метод, представленные на рисунке 5.

При методе начисления организация обязана производить уплату налога на прибыль в момент перехода права собственности на отгруженные товары, произведенные работы, оказанные услуги.

Результаты исследования

Порядок признания доходов согласно требованиям кассового метода, состоит в том, что организация имеет право на признание даты получения доходов по данному методу только при условии, что в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров, работ, услуг без учета НДС не превышала один миллион рублей за каждый квартал. Если у налогоплательщика, работающего по кассовому методу, в налоговом периоде величина выручки от реализации превысила указанный предельный размер, то ему необходимо изменить метод определения доходов в том периоде, в котором и было обнаружено данное превышение.

При этом стоит отметить, что нельзя использовать один метод для признания расходов, а другой применять для доходов. Организация делает выбор в сторону того или иного метода самостоятельно.

Необходимо знать, что метод начисления может применяться без исключения всеми организация, а кассовый метод применим только некоторыми из них. Выбранный метод следует отражать в учетной политике и подлежит применению поэтапно с начала налогового периода и по его окончании.

Рассмотрим систему налогового учета доходов организации на числовом примере.

Пример 1. ООО «Лидер+» получило следующие виды доходов за второй квартал 2020 г.:

1) Выручка от реализации продукции собственного производства (строительные материалы) – 1 500 000 руб. (в т. Ч. НДС (20%) – 250 000 руб.).

Данная сумма выручки отражена с учетом того, что 23 апреля 2020 г.

ООО «Лидер+» произвело отгрузку продукции компании ООО «Сити Строй», стоимость данной продукции составила 200 000 руб.

Согласно условиям заключенного договора, компания ООО «Сити Строй» должна была оплатить за отгруженную продукцию в течение 30 календарных дней с момента передачи товара (т.е. до 25 мая 2020г.). При не соблюдении данного пункта договора начисляются пени в размере 1 % от цены договора за каждый просроченный день.

Фактическая оплата за поставленную продукцию произведена 6 июня 2020 г.

2) Выручка от реализации товаров, приобретенных с целью перепродажи (строительные материалы) – 900 000 руб. (в т. Ч. НДС (20%) – 150 000 руб.);

3) Выручка от реализации объекта основных средств – 300 000 (в т. Ч. НДС (20%) – 50 000 руб.);

4) 20 июня 2020г. организация ООО «Лидер+» получила денежные средства по договору займа в размере 50 000 руб.;

5) 28 июня 2020 г. на расчетный счет ООО «Лидер+» поступили денежные средства от ООО «Градиент» в качестве аванса, полученного в счет предстоящей поставки продукции – 300 000 руб.

6) Положительная курсовая разница от продажи продукции собственного производства иностранным фирмам в июне 2020г. составила 5 000 руб.

7) В целях наращивания производственного потенциала организации, учредителями ООО «Лидер+» было решено увеличить размер уставного капитала посредством привлечения инвесторов. Так взносы в уставный капитал составили 300 000 руб.

В бухгалтерском учете сделаны следующие записи, представленные в таблице 1.

Согласно приведенным данным о величине выручке ООО «Лидер+», представленных в таблице 1, можем сказать, что данная организация может применять только метод начисления, где доходы фиксируются в том отчетном периоде, в котором они имели место быть, т.е. независимо от фактического поступления денежных средств. Это обусловлено тем, что величина выручки превышает установленный предельный размер – один миллион рублей.

Таблица 1

Журнал хозяйственных операций

Операция	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
		Дт	Кт
Отражена выручка от реализации продукции собственного производства	1 500 000	62.01	90.01
Начислен НДС со стоимости проданной продукции собственного производства	250 000	90.03	68.НДС
Отражена выручка от реализации товаров, приобретенных с целью перепродажи	900 000	62.01	90.01
Начислен НДС со стоимости реализованных товаров, приобретенных с целью перепродажи	150 000	90.03	68.НДС
Отражена выручка от реализации объекта основных средств	300 000	62.01	91.01
Начислен НДС со стоимости реализованного объекта основных средств	50 000	90.03	68.НДС
Начислены пени за несоблюдение условий договора поставки	24 000	62.01	91.01
Зачисление на расчетный счет денежных средств, полученных по договору займа	50 000	51	66
Авансы покупателей, полученные в счет предстоящей поставки продукции	300 000	51	62.02
Отражена курсовая разница по операциям с иностранной валютой	5 000	62.01	91.01
Увеличение уставного капитала организации счет вкладов новых участников	300 000	75.01	80

Таблица 2

Регистр учета штрафов, начисленных за нарушение хозяйственных договоров

Реквизиты договора	Призна-ние дохода	Дата на-числения штрафных санкций	Сумма на-числения (база), руб.	Про-цент-ная ставка, %	Коли-чество дней прос-рочки	Сумма штрафных санкци-1, руб.	Дата пре-кращения начисления санкций
№ 150 от 22.04.2020	Внереа-лизацион-ный доход	25.05.2020	200 000	1	12	24 000*	06.06.2020

Примечание: * Расчет суммы штрафных санкций за несоблюдение условий договора = 200 000 * 1% * 12 дней = 24 000 руб.

Таблица 3

Регистр учета доходов ООО «Лидер+» за 2 квартал 2020 г.

Вид дохода	Разделение доходов	Наименование объекта	Сумма, руб.	Общая сумма по видам до-ходов	Итого доходов, руб.
Реализация продукции	Доход от реализации продукции	Строительные материалы	2 400 000	2 700 000	2 729 000
Реализация основных средств орга-низации	Доход от реализации продукции	Оборудование для нанесения гравировки	300 000		
Пени	Внереализационный доход	Штрафные санкции	24 000	29 000	
Курсовые раз-ницы	Внереализационный доход	Строительные материалы	5 000		

Министерство Российской Федерации по налогам и сборам выработало два налоговых регистра, применяемых в целях учета внереализационных доходов. К ним относятся:

- регистр учета штрафов, которые начислены за нарушение хозяйственных договоров;
- регистр учета списанной кредиторской задолженности.

На основе представленных данных примера 1 рассмотрим применение одного из таких регистров, представленного в таблице 2.

Регистр учета доходов ООО «Лидер+» будет иметь вид, представленный в таблице 3.

Обсуждение результатов

Для достижения целей, предусмотренных ПБУ 18/02, потребовалось введение ряда новых для российского бухучета терминов. Основная их часть содержится непосредственно в ПБУ 18/02. В процессе практического применения этого бухгалтерского стандарта некоторые из понятий были уточнены. Кроме того, появилось несколько новых терминов, отсутствующих в ПБУ 18/02.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету, отложенные налоговые активы и обязательства отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете и учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла вычитаемая временная разница и налогооблагаемая временная разница (п.14 и 15 ПБУ 18/02).

Порядок признания доходов при кассовом методе (ст. 273 НК РФ): датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав.

Однако организация имеет 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 налога на добавленную стоимость и налога с продаж

не превысила одного миллиона рублей за каждый квартал (п. 1 ст. 273 НК РФ).

Следует иметь в виду, что если у налогоплательщика, определяющего доходы по кассовому методу, в течение налогового периода сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) превысила указанный предельный размер, то он обязан перейти на определение доходов по методу начисления с начала налогового периода, в течение которого было допущено такое превышение.

В целях налогообложения организация-налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 НК РФ).

Стоит отметить, что в данный регистр, представленный в таблице 3, не включены денежные средства, полученные: по договору займа; в качестве вкладов в уставный капитал, а также денежные средства, полученные в качестве авансов покупателей, поскольку данные доходы не подлежат налогообложению.

Представленный пример 1 наглядно демонстрирует, как формируется система признания доходов в целях налогообложения, также раскрыта специфика доходов, полученных в результате продажи продукции собственного производства и внереализационных доходов в организации, применяющую общую систему налогообложения.

Выводы

Доходы, являясь одним из объектов налогового учета, должны быть признаны и классифицированными в соответствии с налоговым законодательством. Основанием для признания доходов выступают первичные учётные документы и документы налогового учёта. Одновременно с правильной классификацией налогооблагаемых доходов важно правильно установить дату признания доходов на основании учетной политики хозяйствующего субъекта. Корректность налогового учета доходов организации напрямую связана с формированием налоговой базы по налогу на прибыль, а соответственно и с величиной самого налога на прибыль.

Библиографический список

1. Буслаева М.О., Илюхина Н.А. Организация налогового учета доходов в торговых организация // «Экономическая среда». 2016. № 2 (16). С. 11-15
2. Глущенко А.В., Белкин А.В. Налоговый учет доходов // Вестник ВолГУ. Серия 9. Вып. 4. 2005. Ч. 2. С. 92-94.
3. Касьянова Г.Ю. Учет 2015. Бухгалтерский и налоговый. М.: АБАК, 2015 968 с.
4. Кривошеина В.В. Особенности признания доходов и различия в признании расходов в бухгалтерском и налоговом учете // Gaudeamus Igitur. 2016. № 4. С. 42-45.
5. Лопастейская Л.Г., Плотникова П.А. Налоговый учет доходов // Наука и образование сегодня. 2018. № 9. С. 7-9.
6. Мерцалова А.А., Илюхина Н.А. Организация налогового учета доходов и представление информации в декларации по налогу на прибыль // «Научные записки ОрелГИЭТ». 2016. № 3 (15). С. 26-34.
7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. От 17.02.2021). [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (25.05.2021).
8. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. От 17.02.2021). [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (25.05.2021).
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/2d52707f5a4d5314b9e470a9bf59cb826ec848dd/ (25.05.2021).
10. Самсонов Е.А. Методика налогового учета доходов в организации // Вестник ЗабГУ. 2013. № 10 (101). С. 150-156.
11. Сокольникова А.Д. Порядок признания доходов и расходов организации // В сборнике: Будущее науки-2019: сборник научных статей 7-й Международной молодежной научной конференции. 2019. С. 380-382.
12. Федотова, С.В. Система управления прибылью и ее функции/С.В. Федотова, Н.А. Щепочкина // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. 2017. № 2. С. 28-33.
13. Шаховалова Е.О. Управление прибылью: теоретический аспект // Вестник Хмельницкого национального университета. Экономические науки. 2013. № 2-3 (198). С. 2016-222.