

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра экономической безопасности и экспертизы
Специальность 38.05.01 Экономическая безопасность

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ Е.С. Рычкова
«__» _____ 2017 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

на тему: Формирование учетной политики предприятия в целях налогового учета и оценка ее влияния на обеспечение экономической безопасности коммерческого предприятия (на примере ООО «Восток Трейдинг»)

Исполнитель
студент группы 278-ОС

(подпись, дата)

В.П.Ли

Руководитель
доцент, к.т.н.

(подпись, дата)

Е.С. Новопашина

Нормоконтроль
доцент, к.т.н.

(подпись, дата)

Е.С. Новопашина

Рецензент
старший преподаватель

(подпись, дата)

В.С. Истомин

Благовещенск 2017

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический

Кафедра экономической безопасности и экспертизы

УТВЕРЖДАЮ

Зав.кафедрой _____

« _____ » _____ 2017

З А Д А Н И Е

К выпускной дипломной работе (проекту) студента

Ли Виктории Павловны

1. Тема выпускной дипломной работы

Формирование учетной политики предприятия в целях налогового учета и оценка ее влияния на обеспечение экономической безопасности коммерческого предприятия (на примере ООО «Восток Трейдинг»

(утверждено приказом от 01.06.2017 № 249-уч)

2. Срок сдачи студентом законченной работы (проекта) 20.06.17

3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе – законодательство РФ, Учетная политика предприятия ООО «Восток Трейдинг», данные налогового учета предприятия ООО «Восток Трейдинг», научная литература по теме исследования

4. Содержание выпускной дипломной работы (проекта) (перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы формирования учетной политики предприятия в целях налогового учета; организационный аспект формирования учетной политики для целей налогообложения ООО «Восток Трейдинг»; методические аспекты формирования учетной политики в целях налогообложения и оценка ее влияния на обеспечение экономической безопасности ООО «Восток Трейдинг»

5. Перечень материалов приложения (наличие чертежей, таблиц, графиков, схем, программных продуктов, иллюстративного материала и т.п.) – таблица «Нормативное регулирование учетной политики в части исчисления налога на добавленную стоимость», таблица «Нормативное регулирование учетной политики в части исчисления налога на прибыль», таблица «Нормативное регулирование учетной политики в части исчисления налога на имущество», декларация по налогу на прибыль ООО «Восток Трейдинг» за 2016 г.

6. Консультанты по выпускной дипломной работе (проекту) (с указанием относящихся к ним разделов) - нет

7. Дата выдачи задания 08.02.2017

Руководитель выпускной дипломной работы (проекта)

Новопашина Елена Сергеевна, доцент, к.т.н.

(Ф.И.О., должность, ученая степень, ученое звание)

Задание принял к исполнению (дата) 08.02.2017

_____ (подпись студента)

РЕФЕРАТ

Дипломная работа содержит 92 с., 13 рисунков, 38 таблиц, 9 приложений, 50 источников.

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ, НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА, НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ, ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ

Объектом исследования является финансово–хозяйственная деятельность ООО «Восток Трейдинг».

Цель работы заключается в изучении порядка формирования учетной политики предприятия в целях налогового учета и оценка ее влияния на обеспечение экономической безопасности.

Основными задачами исследования является анализ действующей учетной политики для налогового учета; оценка эффективности методов формирования учетной политики и её влияние на экономическую безопасность ООО «Восток Трейдинг».

Методология данной работы включает в себя научные методы, а именно - наблюдение, сбор фактов, анализ и метод научных абстракций.

К результатам исследования можно отнести вывод о соответствии действующей учетной политики ООО «Восток Трейдинг» нормам налогового законодательства; выявлен альтернативный характер учетной политики в разрезе налогового учета; результаты структурного анализа налоговых платежей ООО «Восток Трейдинг».

Разработанные рекомендации применимы в области налогового учета предприятия ООО «Восток Трейдинг» и находятся на стадии внедрения.

Значимость проведенной работы обусловлена значительным влиянием учетно-экономической информации, а, следовательно, элементов учетной политики на организацию учета, что в свою очередь предопределяет экономическую безопасность организации в целом.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	6
1 Теоретические основы формирования учетной политики предприятия в целях налогового учета	9
1.1 Сущность учетной политики, требования и допущения	9
1.2 Методы оценки степени финансовых рисков	16
1.3 Исследование нормативной базы в области формирования учетной политики для целей налогообложения и обеспечения экономической безопасности коммерческой организации	27
2 Организационный аспект формирования учетной политики для целей налогообложения (например ООО «Восток Трейдинг»)	35
2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Восток Трейдинг»	35
2.2 Особенности организационной структуры компании и их влияние на организацию ведения налогового учета	42
2.3 Разработка первичной учетной документации и аналитических регистров налогового учета	48
3 Методические аспекты формирования учетной политики в целях налогообложения и оценка ее влияния на обеспечение экономической безопасности ООО «Восток Трейдинг»	56
3.1 Разработка методических положений учетной политики в части налога на прибыль	56
3.2 Разработка методических положений учетной политики в части налога на добавленную стоимость, налога на имущество организаций и транспортного налога	66
3.3 Оценка эффективности разработанных методов формирования учетной политики и её влияние на экономическую безопасность ООО «Восток Трейдинг»	75
Заключение	85
Библиографический список	88

Приложение А Нормативное регулирование учетной политики в части исчисления налога на добавленную стоимость	93
Приложение Б Нормативное регулирование учетной политики в части исчисления налога на прибыль	94
Приложение В Нормативное регулирование учетной политики в части исчисления налога на имущество	95
Приложение Г Нормативное регулирование учетной политики при упрощенной системе налогообложения	96
Приложение Д Учетная политика ООО «Восток Трейдинг»	97
Приложение Е Бухгалтерский баланс ООО «Восток Трейдинг» за 2016 г.	100
Приложение Ж Отчет о финансовых результатах ООО «Восток Трейдинг» за 2016 г.	102
Приложение И Должностная инструкция главного бухгалтера	103
Приложение К Налоговая декларация по налогу на прибыль	105

ВВЕДЕНИЕ

Налогообложение является одним из важных инструментов регулирования деятельности любого предприятия или другого экономического субъекта, который позволяет перераспределить финансовых ресурсов. Уровень налогообложения, именуемый иначе как уровень налогового бремени или уровень налоговой нагрузки находится в непосредственной зависимости от тактических и стратегических решений субъекта предпринимательской деятельности, направленных на его снижение. В настоящее время последствия экономических изменений вместе с субъективным желанием любого налогоплательщика диктуют необходимость решения проблемы, связанные с регулированием уровня налогообложения и выбирать оптимальные решения в области своей налоговой политики субъекта. Эти действия чаще всего определяют систему налогового учета хозяйствующего субъекта.

Значение необходимости формирования и утверждения учетной политики для налогообложения может недооцениваться в значительном количестве коммерческих организаций, которые не всегда реально оценивают последствия неправильного применения отдельных элементов учетной политики и её влияния на обеспечение экономической безопасности. При этом следует отметить, что утвержденная руководителем учетная политика для целей налогового учета оказывает значительное влияние на величину показателей себестоимости продаж, финансовых результатов, налогов на прибыль, добавленную стоимость и имущество, показателей финансового положения организаций и их экономической безопасности.

Учетная политика для целей налогообложения хозяйствующих субъектов является важным инструментом формирования значений основных показателей деятельности, системы налогового планирования и ценовой политики. При отсутствии возможности изучения элементов учетной политики для налогового учета трудно дать сравнительную оценку показателей, характеризующих деятельность субъекта хозяйствования в отчетные периоды и тем более сделать срав-

нительный анализ разных предприятий для обеспечения экономической безопасности. В момент составления учетной политики для целей налогового учета осуществляется всесторонняя оценка налоговых проблем хозяйствующего субъекта и определение задач, решение которых затем позволяет создать схемы и методы оптимизации налогообложения с учетом особенностей деятельности конкретного участника коммерческой деятельности.

Актуальность темы исследования обусловлена происходящими изменениями в экономике, значительным влиянием учетно-экономической информации, а следовательно, элементов учетной политики на организацию учета, формирование налоговой базы по налогам, хозяйственной деятельности и финансовое состояние, экономическую безопасность коммерческого предприятия.

Основная цель исследования – изучение порядка формирования учетной политики предприятия в целях налогового учета и оценка ее влияния на обеспечение экономической безопасности.

Для достижения поставленной цели в работе будут решены следующие основные задачи:

- определение сущности учетной политики, требований и допущений;
- изучение методов оценки степени финансовых рисков;
- проведение исследования нормативной базы в области формирования учетной политики для целей налогообложения;
- представление организационно-экономической характеристики ООО «Восток Трейдинг»;
- изучение организационной структуры компании и её влияния на организацию ведения налогового учета;
- разработка первичной учетной документации и аналитических регистров налогового учета;
- разработка методических положений учетной политики в части налога на прибыль;

– разработка методических положений учетной политики в части налога на добавленную стоимость, налога на имущество организаций и транспортного налога;

– оценка эффективности разработанных методов формирования учетной политики и её влияние на экономическую безопасность ООО «Восток Трейдинг».

Объектом исследования является учетная политика в целях налогового учета исследуемого предприятия ООО «Восток Трейдинг».

Предметом исследования является система формирования элементов учетной политики для целей налогового учета.

Теоретической и методологической основой исследования являются законодательные и нормативные акты: Гражданский Кодекс РФ, Налоговый Кодекс РФ, Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Приказ Минфина России «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», ПБУ 1/08 «Учетная политика организации», другие Положения по бухгалтерскому учету, специализированная и учебная литература по вопросам налогообложения, ведения учета и формирования учетной политики (Касьянова Г.Ю., Кондраков Н.П. и др.). В работе использованы материалы периодических изданий, а также интернет-ресурсы и справочно-правовые системы «Консультант-Плюс», «Гарант».

Практической основой исследования являются материалы учета и отчетности ООО «Восток Трейдинг».

Практическая значимость исследования заключается в оценке эффективности разработанных методов формирования учетной политики и её влиянии на экономическую безопасность ООО «Восток Трейдинг».

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ В ЦЕЛЯХ НАЛОГОВОГО УЧЕТА

1.1 Сущность учетной политики, требования и допущения

Учетная политика для целей налогообложения имеет важное значение, поскольку организация налогового учета оказывает прямое влияние на определение налогооблагаемых баз, расчет значений налогов, которые подлежат уплате в бюджет.

Сущность учетной политики заключается в том, что она включает совокупность способов и методов ведения налогового учета и составления налоговой отчетности, которые выбираются предприятием в соответствии с особенностями условий хозяйствования.¹

Термин «учетная политика» впервые обозначен в российской практике в конце 80-х гг. на основании International Accounting Standards (Международных стандартов финансовой отчетности, в дальнейшем по тексту МСФО), в начале 1992 был нормативно утвержден Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, в дальнейшем по тексту РФ.

Необходимость утверждения учетной политики для налогового учета была впервые определена главой 21 Налогового Кодекса Российской Федерации, в дальнейшем по тексту НК РФ, вступившей в действие с 1 января 2001 года. В последующем необходимость установления вариантов учета для целей налогообложения приведена в главе 25 НК РФ, вступившей в силу с 2002 года, и затем в отношении специальных налоговых режимов - с 2003 года. И только Федеральным законом, далее ФЗ от 27.07.2006 № 137-ФЗ в законодательство о налогах и сборах было введено понятие «учетная политика для целей налогообложения»².

Учетная политика – самостоятельный раздел учета, не единожды упоминаемый в нормативной базе.

¹Касьянова, Г.Ю. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая / Г.Ю.Касьянова. М.: АБАК, 2017. С.7.

² Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету, в дальнейшем по тексту ПБУ 1/08 «Учетная политика организации» учетная политика организации – это принятая ею совокупность способов ведения учета (первичное наблюдение, стоимостное измерение, текущая группировка и итоговое обобщение фактов хозяйственной деятельности)³.

Учетная политика организации в соответствии с пунктом 6 ПБУ 1/08 должна обеспечить основные требования, представленные на рисунке 1.1:

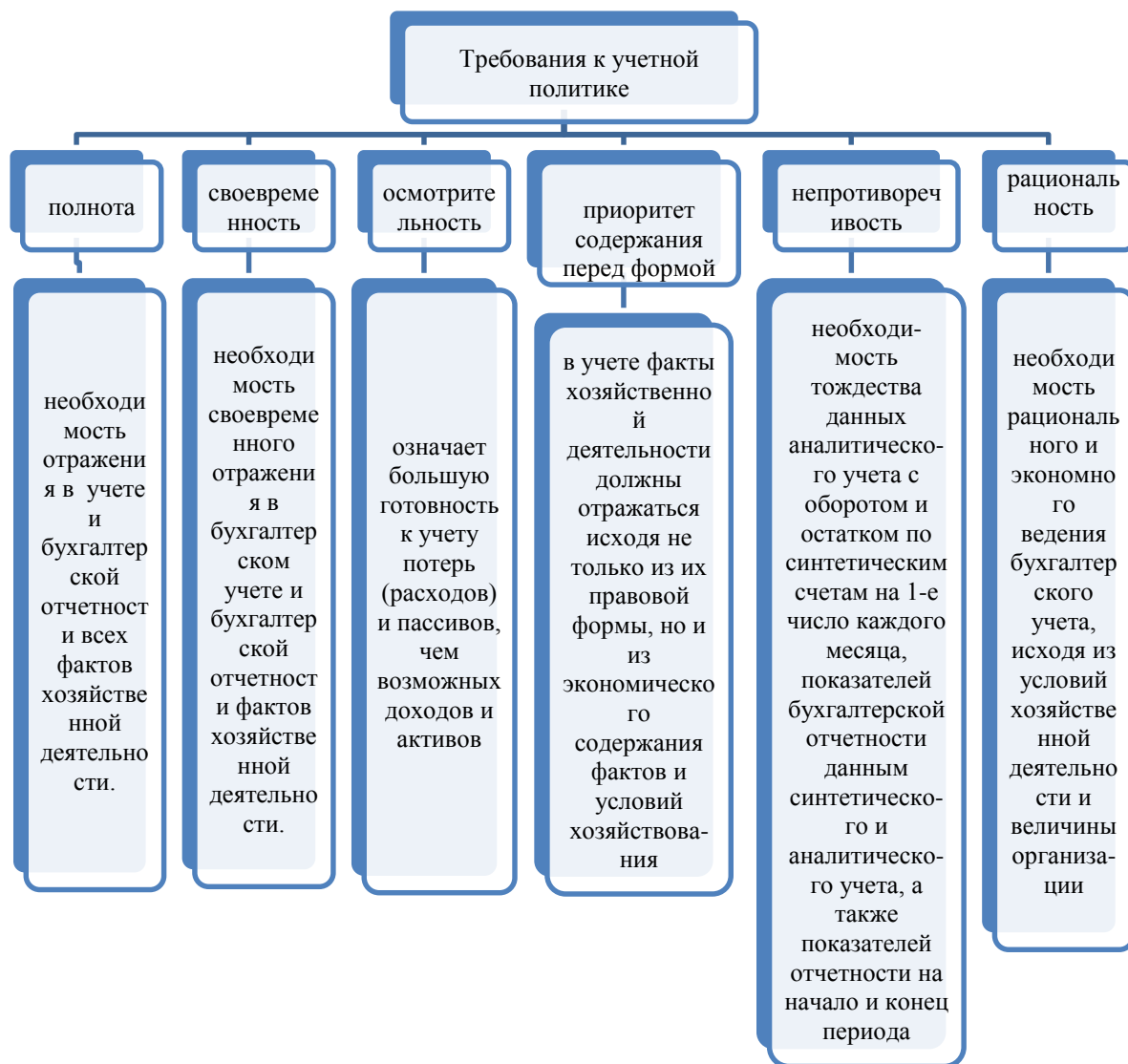


Рисунок 1.1 – Требования к учетной политике

³Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 1/08: Приказ Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. №106н (ред. от 06.04.2015 N 57н) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

С точки зрения международных стандартов МСФО 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» учетная политика - это конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые предприятием для подготовки и представления финансовой отчетности⁴.

В соответствии с установленным пунктом 2 статьи 11 НК РФ определением, учетная политикой для целей налогообложения представляет собой выбранную налогоплательщиком совокупность возможных, представленных в НК РФ способов и методов установления доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета других нужных для целей налогообложения данных о финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика⁵.

При разработке и принятии каждого из элементов учетной политики хозяйствующего субъекта предполагаются следующие допущения, представленные в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Допущения при разработке и принятии каждого из элементов учетной политики

Допущения	Условия
имущественной обособленности	активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций
непрерывности деятельности	организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке
последовательности применения учетной политики	принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому
временной определенности факторов хозяйственной деятельности	факты хозяйственной деятельности организации относят к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами

Принцип имущественной обособленности экономического субъекта предполагает, что на балансе предприятия показываются только активы, которые принадлежат предприятию на праве собственности. Установление права

⁴ Касьянова, Г.Ю. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая / Г.Ю.Касьянова. М.: АБАК, 2017. С.9.

⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016 N 475-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

собственности представлено в статье 209 части первой Гражданского кодекса, в дальнейшем ГК РФ, в соответствии с которой собственник имущества имеет права владения, пользования и распоряжения своими активами⁶.

Имущество, которое не принадлежит предприятию, но находится в пользовании им или временном распоряжении, учитывается на забалансовых счетах, учет на которых осуществляется по простой системе без двойной записи на счетах⁷.

Принцип непрерывности ведения хозяйственной деятельности представляет собой осуществление оценки активов и обязательств хозяйствующих субъектов, с учетом того, что компания не будет ликвидирована в тот или другой отчетный период.

Порядок оценки для целей отражения в учете регулируется статьей 11 Закона «О бухгалтерском учете»⁸, а по разным видам имущества - положениями различных стандартов.

Обычно определение стоимости активов, которые приобретаются за плату, производится методом суммирования всех понесенных расходов при их покупке; безвозмездно полученных ценностей, - по рыночной цене на дату постановки на учет; ценностей, произведенных на предприятии, - по цене их изготовления.

В случае, когда какая-то деятельность хозяйствующих субъектов прекращается, то предприятие должно раскрывать такую информацию по прекращаемой деятельности в своей отчетности.

Так, например, в составе годовой финансовой отчетности хозяйствующих субъектов должна быть раскрыта следующая информация по прекращаемой деятельности, представленная на рисунке 1.2.

При этом информация, указанная в пунктах 1 и 2 раскрывается налогоплательщиками в пояснительной записке к отчетности. Сведения, предусмотренные

⁶ Гражданский кодекс Российской Федерации: Федеральный закон № 54-ФЗ от 15.05.2001 (ред. от 28.03.2017 N 39-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017

⁷ Куликова, Л.И. Учетная политика организации: новое решение / Л.И. Куликова. – 3-е изд., перераб. и доп. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет». 2017. С.27.

⁸ О бухгалтерском учете: Закон РФ №402-ФЗ от 06.12.2011 (ред. от 23.05.2016 № 149-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

ренные пунктами 3 и 4, целесообразно раскрывать в отчете о финансовых результатах и отчете о движении денежных средств соответственно или в пояснительной записке к отчётности⁹.

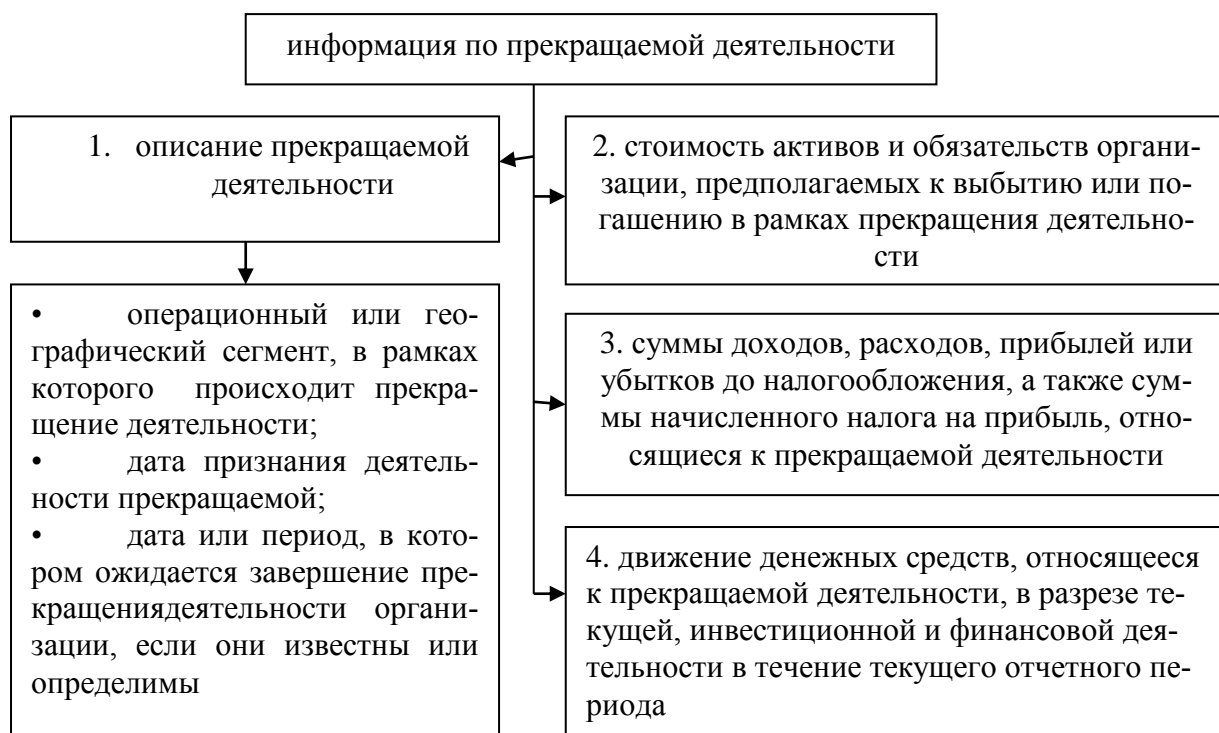


Рисунок 1.2 – Информация по прекращаемой деятельности в учетной политике

Принцип последовательности при утверждении учетной политики для налогового учета может означать, что основные элементы утвержденной налогоплательщиком учетной политики могут использоваться в основном в долгосрочном (больше года) периоде. Изменения могут производиться строго в предусмотренных законодательством случаям и условиям.

По правилам временной определенности факторов осуществления коммерческой деятельности, все факты хозяйственной жизни должны быть отражены в том налоговом периоде, в котором они произошли. При этом расходы, понесенные субъектом хозяйствования в отчетном периоде, но которые относятся

⁹Касьянова, Г.Ю. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая / Г.Ю.Касьянова. М.: АБАК, 2017. С.11.

уже относящиеся к будущим периодам, формируются в качестве затрат будущих периодов.

Исключения из принципа определенности по времени факторов хозяйственной жизни могут быть произведены только для субъектов малого предпринимательства при ведении ими налогового учета по упрощенной форме.

Формирование учетной политики для налогового учета может быть организовано основными способами: централизованным, децентрализованным и смешанным¹⁰.

Централизованный метод формирования учетной политики предполагает регламентацию организации учета из единого государственного центра (Министерство финансов РФ) и каждый хозяйствующий субъект обязан придерживаться всех правил и предписаний, им утвержденных, без исключений и отклонений¹¹.

Децентрализованный метод формирования учетной политики представляет собой конкретизацию правил и способов налогового учета для каждого хозяйствующего субъекта. Несмотря на то, что такой путь позволяет налогоплательщику наиболее полно учесть особенности своей хозяйственной деятельности, в современных условиях налогового законодательства России он неприемлем.

Третий путь предполагает разумное сочетание элементов централизованного и децентрализованного способов, т.е. за централизованным регулированием предполагается установить совокупность общих правил и принципов, а конкретный механизм реализации этих норм утверждается самостоятельно каждым субъектом хозяйствования с учетом особенностей его хозяйственной деятельности, квалификации кадров, производственной базы и системы управления.

Для определения и утверждения элементов учетной политики экономических субъектов по конкретным направлениям ведения и организации налогово-

¹⁰Касьянова, Г.Ю. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая / Г.Ю.Касьянова. М.: АБАК, 2017. С.9.

¹¹Куликова, Л.И. Учетная политика организации: новое решение / Л.И. Куликова. – 3-е изд., перераб. и доп. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет». 2017. С.28.

вого учета осуществляется выбор одного способа извозможно допустимых налоговым законодательством и нормативными актами.

В случае, когда по какому-либо вопросу в нормативных документах не прописаны методы организации налогового учета, то при разработке учетной политики производится самостоятельное утверждение соответствующего метода, с учетом норм налогового законодательства.

Утвержденная хозяйствующим субъектом учетная политика для налогового учета должна быть оформлена соответствующей организационно-распорядительной документацией (например, приказом или распоряжением) предприятия¹².

Целью учетной политики является описание методов и порядка ведения учета какого-либо объекта или хозяйственной операции, который не регламентирован в нормативной базе. Отсутствие регламентации означает вариантность применяемых методов. Возможно не только прямое отсутствие регламентации, но и неточное или описанное неполно.

Основное назначение и главная задача избранной учетной политики - максимально адекватно отражать деятельность организации, представлять полную, объективную и достоверную информацию о ней¹³.

Таким образом, основываясь на принципах формирования учетной политики, в зависимости от целей предпринимательской деятельности и особенностей предприятия, необходимо определить основные направления ведения налогового учета. Любое решение в области учетной политики организации для целей налогового учета в действительности представляет собой трактовку действующих нормативных актов. Это, прежде всего, налоговое законодательство и те отрасли права, с которыми налоговое законодательство непосредственно связано, т.е. бухгалтерское и гражданское законодательство.

¹² Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 1/08: Приказ Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. №106н (ред. от 06.04.2015 N 57н) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

¹³ Львова, И.Н. Учетная политика организации / И.Н.Львова. М.: Магистр, 2017. С.88.

1.2 Методы оценки степени финансовых рисков

Финансово-хозяйственная деятельность организаций связана с немалыми финансовыми рисками, управление которыми является ключевым аспектом повышения и поддержания устойчивости финансового положения организаций. Наиболее значимые из финансовых рисков – это бухгалтерские и налоговые, поскольку с ними сопряжены все сферы финансовой деятельности организаций. Следствием этих рисков может стать неправильная интерпретация нормативно-правовой базы в отношении фактов хозяйственной жизни, приводящая к неопределенности финансовых последствий этих факторов¹⁴.

Сама идея предпринимательства предполагает наличие риска неудачи при осуществлении этой деятельности, но в случае успеха обеспечивает предпринимателю прибыль рисками, концепции которых представлены в таблице 1.2.

Таблица 1.2 - Концепции рисков для налогообложения и управление ими

Концепция	Идея	Основное направление управления риском
Риск как опасность, угроза	Риск несет в себе только опасность, связанную с наступлением неблагоприятных последствий при налоговых нарушениях	Уменьшение вероятности и (или) последствий неблагоприятных событий
Риск как возможность, шанс	Риск предполагает возможность не только негативных последствий, но и возможность успеха, налоговой оптимизации. При этом, обычно, чем выше риск - тем выше потенциальный выигрыш.	Максимизация выгоды при одновременном ограничении потерь
Риск как неопределенность результата, возможность его отклонения от цели	Риск заключается в возможном отклонении фактических результатов налоговых платежей от предполагаемых (целевых).	Уменьшение разброса (дисперсии), вероятности больших отклонений фактических результатов от ожидаемых.

Финансовым риском хозяйствующего субъекта представляется возможность возникновения отрицательных финансовых последствий в виде потери дохода и капитала в ситуации неопределенности условий ведения финансовой деятельности хозяйствующего субъекта.

¹⁴ Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий: Учебник / В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. М.: Проспект, 2015. С.55.

При осуществлении своей финансово- хозяйственной деятельности многие коммерческие организации сталкиваются с воздействием различных факторов внутренней и внешней экономической среды, которые окружают их. Результатом действия этих причин является возникновение событий, которые могут являть положительные последствия – как реальную возможность для субъекта хозяйствования, так и негативные, которые и представляют собой риски.¹⁵

В случае появления фактов, которые представляют собой риск для организации, руководством должны быть разработаны мероприятия в организованной системе риск-менеджмента. Представим общий вид системы риск-менеджмента на рисунке 1.3.

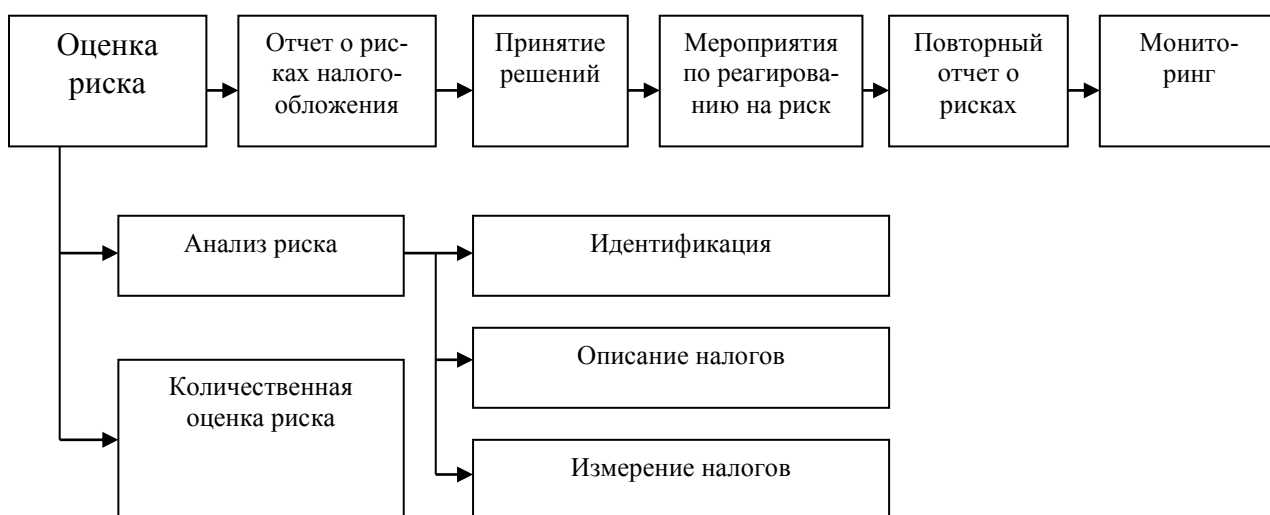


Рисунок 1.3 – Алгоритм риск-менеджмента предприятий для налогообложения

Указанная схема процесса обобщена, и ее применение целесообразно для любого хозяйствующего субъекта вне зависимости от масштаба его бизнеса и особенностей принадлежности к той или иной отрасли. Однако выбор методов снижения рисков и повышения экономической безопасности на любом из представленных этапов установленного процесса как раз и будет зависеть от специфики конкретного хозяйствующего субъекта, и, в первую очередь, от размеров бизнеса, т.к. возможно применимый инструментарий для среднего или крупного

¹⁵Сайфуллина, И.И. Применимость методов оценки рисков на предприятиях малого бизнеса в России / И.И.Сайфуллина// Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент», 2016. Т. 10, № 2. С. 80.

предприятия, редко может быть использован у субъекта малого предпринимательства. В соответствии с положениями Информации Минфина России N ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» от 26.12.2013 в качестве одного из элементов системы внутреннего контроля; её стандарт определяет как процесс выявления и анализа рисков¹⁶. Согласно пункту 1 раздела 2 применительно к ведению учета, в том числе составлению финансовой отчетности, оценка рисков призвана выявлять риски, которые могут повлиять на достоверность отчетности¹⁷. В настоящее время коммерческими организациями в России широко применяются методы оценки, представленные в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Анализ методов оценки финансового риска

Категория методов оценки риска	Методы оценки	Содержание метода
Методы количественной оценки	Сравнение с эталоном	Процесс, основанный на обмене информацией между группой предприятий, нацеленный на оценку событий или процессов и предусматривающий сравнение показателей и результатов с использованием общих параметров, а также определение возможностей для улучшения
	Вероятностные модели	Вероятностные модели позволяют определить вероятность событий и их влияние на основании определенных допущений. Примеры вероятностных моделей: <ul style="list-style-type: none"> - модель стоимости, подверженной риску; - модель денежных потоков, подверженных риску; - модель доходов, подверженных риску; - модель распределения кредитных и операционных убытков.
Методы качественной оценки	«Невероятностные модели»	В данных моделях при оценке влияния событий используются субъективные допущения без количественного определения соответствующей вероятности. Примеры «невероятностных» моделей: <ul style="list-style-type: none"> - оценка чувствительности к событию; - стресс-тестирование; - анализ сценариев.

¹⁶ Информация Минфина России N ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» от 26.12.2013 // СПС Консультант Плюс – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>, 2017.

¹⁷ Информация Минфина России N ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» от 26.12.2013 // СПС Консультант Плюс – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>, 2017.

На возникновение финансовых рисков оказывает влияние формирование на предприятие вариантов оптимизации налогообложения. Формирование налоговой нагрузки осуществляется с учетом методов оптимизации налоговых платежей, представленных в таблице 1.4.

Таблица 1.4 - Взаимосвязь методов налоговой оптимизации и уровней налогового риска

Метод оптимизации налогообложения	Влияние на налоговую нагрузку	Налоговый риск
Применение нелинейного метода амортизации (ст. 259 НК РФ)	Перераспределение во времени: уменьшение в текущем периоде, повышение в будущем периоде	Низкий. Представляется возможным необоснованное применение повышающих коэффициентов
Признание процентов по кредитам с применением обязательств с сопоставимыми условиями (п. 1 ст. 269 НК РФ)	Уменьшение за счет уменьшения налога на прибыль	Средний. Существуют проблемы в четком определении сопоставимых обязательств
Создание резервов: на ремонт основных средств (ст. 260, 324 НК РФ), на оплату отпусков, выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет (ст. 255, 324.1 НК РФ)	Уменьшение за счет уменьшения налога на прибыль	Средний. Представляется возможным необоснованное превышение резервов
Метод замены отношений: реализация имущества путем его предварительного вноса в уставный капитал и дальнейшей продажи этой доли (подп. 12 п. 2 ст. 149 НК РФ)	Уменьшение налоговой нагрузки за счет снижения налога на добавленную стоимость, в дальнейшем НДС	Средний или высокий. В зависимости от суммы сделки может возникнуть подозрение в экономической нецелесообразности сделки, и быть доначислен НДС
Метод холдинга: выделение структурных подразделений в отдельные юридические лица (один из вариантов)	Уменьшение налоговой нагрузки определено тем, что если вновь созданные предприятия будут находиться на специальных налоговых режимах, то удастся снизить размер отчислений страховых взносов, уменьшить налогооблагаемую базу по налогу на имущество	Низкий. Возможны проблемы, традиционно возникающие в отношениях с дочерними и зависимыми обществами

На основе Концепции системы планирования выездных налоговых проверок Федеральной налоговой службы, в дальнейшем ФНС, в России установлены критерии возможных рисков для налогоплательщиков, которые используются налоговыми органами при выборе возможных субъектов для проведения выездных налоговых проверок.

Налогоплательщики имеют возможность самостоятельно определить, насколько высока вероятность выездной налоговой проверки. Существуют

определенные для всех налогоплательщиков критерии, другие из них применимы только к налогоплательщикам, которые применяют общий режим налогообложения (анализируется налог на прибыль). Также можно представить и факторы для налогоплательщиков, которые применяют специальные налоговые режимы, как представлено в таблице 1.5.

Таблица 1.5 - Критерии рисков выездных налоговых проверок для налогоплательщиков юридических лиц при применении различных налоговых режимов

Критерий	Общий режим налогообложения	ЕСХН	УСН	ЕНВД
Налоговая нагрузка	+	-	-	-
Представление в формах налоговой отчетности убытков на протяжении нескольких налоговых периодов	+	+	+	+
Представление в формах налоговой отчетности значительных сумм налоговых вычетов за определенный период	+	-	-	-
Опережающий темп роста затрат над темпом роста доходов от продаж товаров (работ, услуг) (по налогу на прибыль)	+	-	-	-
Начисление среднемесячной заработной платы на одного работника ниже среднего уровня по виду представленной деятельности в субъекте Российской Федерации	+	+	+	+
Неоднократное приближение к предельному значению установленных Налоговым кодексом Российской Федерации величин показателей, предоставляющих право применять налогоплательщикам специальные налоговые режимы	-	+	+	+
Построение основного процесса деятельности по заключенным договорам с контрагентами, которые являются перекупщиками при отсутствии целесообразных экономических или иных факторов	+	+	+	+
Непредставление налогоплательщиком ответов на уведомление инспекции Федеральной налоговой службы о выявлении несоответствия информации о предприятии	+	+	+	+
Множественное снятие с учета или постановка на учет в налоговых органах хозяйствующего субъекта по причине изменения юридического и фактического адреса	+	+	+	+
Значительное изменение уровня рентабельности по данным налогового учета от уровня рентабельности для данной отрасли показателей статистики	+	+	-	+
Ведение производственной деятельности по высокому налоговому риску	+	+	+	+

Одни из представленных критериев являются расчетными (их исчисляют на основании налоговой отчетности). Другие критерии формируются на основании использования хозяйствующими субъектами так называемых серых схем для уклонения от уплаты налогов.

При этом следует отметить, что сам факт соответствия юридического лица представленным критериям еще не является подтверждением нарушений налогового законодательства и что при проведении выездной налоговой про-

веркиналогоплательщику будут выставлены налоговые санкции. Критерии представляют собой возможные сигналы того, что деятельность хозяйствующего субъекта и его налоговые обязательства могут вызвать у инспектора вопросы. Представленные критерии говорят о том, что налогоплательщик может попасть в зону риска для налоговых органов.

Методика комплексной количественной оценки финансовых рисков предприятий включает оценку финансовых рисков по следующим группам:

- риски ликвидности;
- риски потери финансовой устойчивости и независимости;
- риски рентабельности;
- интегральные показатели оценки уровня финансового риска предприятия¹⁸.

Риск ликвидности (потери платежеспособности) является одной из наиболее распространенной разновидностью финансовых рисков организации.

Потеря ликвидности негативно сказывается на финансовом состоянии предприятия, так как недостаток ликвидных средств для погашения текущих обязательств перед контрагентами может повлечь за собой потерю основных партнеров, штрафы за невыполнение условий договора, пени, различные санкции со стороны государственных органов, уменьшение деловой репутации и, как следствие – угрозу банкротства¹⁹.

Понятие ликвидность напрямую связано с понятием платежеспособности. Платежеспособность представляет собой такое финансовое состояние субъекта хозяйствования, при котором он свободен, в полной мере отвечает по своим обязательствам. А ликвидность представляет собой оценочное значение платежеспособности. Он показывает степень или возможность хозяйствующего субъекта быть платежеспособным. Степень ликвидности баланса отражает пла-

¹⁸Сайфуллина, И.И. Применимость методов оценки рисков на предприятиях малого бизнеса в России / И.И.Сайфуллина// Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент», 2016. Т. 10, № 2. С. 77.

¹⁹Нечитайло, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности/ А.И.Нечитайло. – М.: Феникс, 2014. С.49.

тежеспособность организации. Следовательно, ликвидность отражает как текущее положение расчетных обязательств, так и возможные варианты развития.

Платежеспособность хозяйствующего субъекта отражает его возможность своевременно погашать свои финансовые обязательства, в том числе по налогам за счет установления необходимых платежных средств и количества ликвидных активов. Анализ риска возможной потери платежеспособности организации напрямую связан с оценкой ликвидности имущества, обязательств и показателей баланса в целом.

Следовательно, фактором рисков снижения ликвидности и платежеспособности представляется негативное изменение ликвидности баланса, а его последствием является неспособность хозяйствующего субъекта своевременно покрывать обязательства перед контрагентами своими активами, срок перевода которых в денежную форму соответствует времени погашения своих обязательств²⁰.

Следовательно, риск потери хозяйствующим субъектом платежеспособности определяется неспособностью погашать в срок свои платежные обязательства, в том числе перед бюджетом по налогам и сборам.

Представленный вид риска определяется с точки зрения краткосрочной перспективы по абсолютным и относительным финансовым показателям. Расчет показателей такого риска может быть и приближенным, а также детальным.

Управление риском ликвидности организации представляет собой сложную систему мероприятий по измерению, анализу, контролю и регулированию ликвидности. Поскольку на ликвидность предприятия оказывает влияние множество факторов, процесс управления рисками ликвидности по существу охватывает управление всеми активами и пассивами организации²¹.

Основной целью формирования ликвидности представляется создание такого соотношения структуры активов и пассивов налогоплательщика по видам и срокам до погашения, за счет которого субъекту будет позволено:

²⁰ Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий: Учебник / В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. М.: Проспект, 2015. С.60.

²¹ Саяхова, Э.В. Управление финансовыми ресурсами на предприятии / Э.В. Саяхова, А.И. Зарипова // Экономика и социум. 2014. № 2-2 (11). С. 133.

- достигать своевременное погашение долговых обязательств;
- решать вопросы претензий контрагентов;
- обеспечивать репутацию среди клиентов и контрагентов предприятия как надежного субъекта, который уделяет должное внимание обеспечению недопущения возникновения риска ликвидности.

Как правило, риски ликвидности наступают по причине непрофессионального управления денежными потоками, дебиторской и кредиторской задолженностями. Для достижения эффективного финансового состояния финансовым менеджерам ежедневно необходимо отслеживать риски ликвидности, искать причины возникновения и вырабатывать меры по их снижению.

То есть основным признаком рисков снижения ликвидности служит формальное превышение (в стоимостной оценке) оборотных активов над краткосрочными пассивами, то есть происходит сравнение величины оборотных активов и краткосрочных пассивов. В зависимости от величины превышения оборотных активов над величиной краткосрочных пассивов можно судить о том, является ли предприятие финансово устойчивым или нет. Выделяют две разновидности рисков ликвидности²²:

- риск потери ликвидности рынком связан с потерями, которые может понести участник из-за недостаточной ликвидности рынка, когда реальная цена сделки с учетом уплаты налогов сильно отличается от рыночной цены в худшую сторону.

- риск потери ликвидности организацией заключается в том, что организация может оказаться неплатежеспособной и не сможет выполнить свои обязательства перед контрагентами и бюджетом по налогам в силу нехватки наличных средств или других высоколиквидных активов.

Оценка риска потери платежеспособности осуществляется на основе финансовых показателей в виде коэффициентов платежеспособности, составной частью которых являются коэффициенты ликвидности.

²²Самсонов, Н.Ф. Управление финансами, Финансы предприятий / Н.Ф.Самсонов, Л.А.Бурмистрова. М.: Инфра-М, 2014. С.121.

Коэффициенты ликвидности учитывают набор и относительные доли активов различных групп, рассматриваемых в качестве покрытия наиболее срочных обязательств и краткосрочных пассивов²³.

На значение краткосрочных обязательств непосредственное влияние оказывает показатель задолженности перед бюджетом по налогам и сборам. Состав коэффициентов платежеспособности, нормативные требования к ним приведены в таблице 1.6.

Таблица 1.6 – Оценка платежеспособности

Показатель	Формула расчета	Нормативное значение
1. Коэффициент абсолютной ликвидности	денежные средства + краткосрочные финансовые вложения / краткосрочные обязательства (в том числе перед бюджетом по налогам)	> 0,2-0,7
2. Коэффициент быстрой ликвидности	денежные средства + краткосрочные финансовые вложения + краткосрочная дебиторская задолженность (до 12 месяцев) / краткосрочные обязательства (в том числе перед бюджетом по налогам)	Допустимое значение 0,7-0,8; желательно >1,5
3. Коэффициент текущей ликвидности	оборотные средства / краткосрочные обязательства (в том числе перед бюджетом по налогам)	Необходимое значение -1; оптимальное - не менее 2,0.

Финансовая устойчивость организации зависит от доли прибыли, направляемой на реинвестирование и не распределяемой по дивидендам, а также структуры капитала, привлечения заемных средств, что формирует экономическую и финансовую рентабельность капитала²⁴. Еще одним важным показателем финансовой и экономической деятельности предприятий является уровень риска снижения рентабельности. Рентабельность – относительный показатель экономической эффективности. При его расчете используется значение чистой прибыли, расчет которой непосредственно связан с налогом на прибыль.

Рентабельность комплексно отражает степень эффективности использования ресурсов с учетом налоговых платежей и характеризуется системой показателей, представленных в таблице 1.7.

Следовательно, существование многочисленных подходов к оценке финансовых рисков определяет проблемы диагностики деятельности предприятий, их налоговых рисков.

²³ Шадрина, Г.В. Экономический анализ. Теория и практика / Г.В.Шадрина. М.: Юрайт, 2015. С.24.

²⁴ Нечитайло, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / А.И.Нечитайло. – М.: Феникс, 2014. С.39.

Таблица 1.7 - Порядок расчета показателей рентабельности деятельности предприятия

Показатель рентабельности	Расчет показателя
Рентабельность продаж	$R_{Пр} = П_{Пр} / В * 100$, где $П_{Пр}$ - прибыль от продаж, $В$ - выручка
Рентабельность производства	$R_{п} = П_{пр} / С * 100 \%$ где $С$ – Себестоимость (суммарные затраты)
Чистая рентабельность реализованной продукции	$ДЧП = ЧП / В$, где $ДЧП$ - Доля чистой прибыли, $ЧП$ - Чистая прибыль (прибыль до налогообложения за минусом налога на прибыль), $В$ – выручка
Чистая рентабельность активов	$РА = ЧП / А$, где $ЧП$ - Чистая прибыль (прибыль до налогообложения за минусом налога на прибыль), $А$ - Среднее значение активов
Чистая рентабельность продаж	$R_{ч} = ЧП / ЧА$, где $ЧП$ - Чистая прибыль (прибыль до налогообложения за минусом налога на прибыль), $ЧА$ – Чистые активы
Общая рентабельность собственного капитала	$РСК = ПН / СК$, где $ПН$ - прибыль до налогообложения, $СК$ - собственный капитал

Целью управления финансовыми рисками является уменьшение потерь, связанных с данным риском до минимума. Принципы управления финансовыми рисками приведены на рисунке 1.4²⁵.

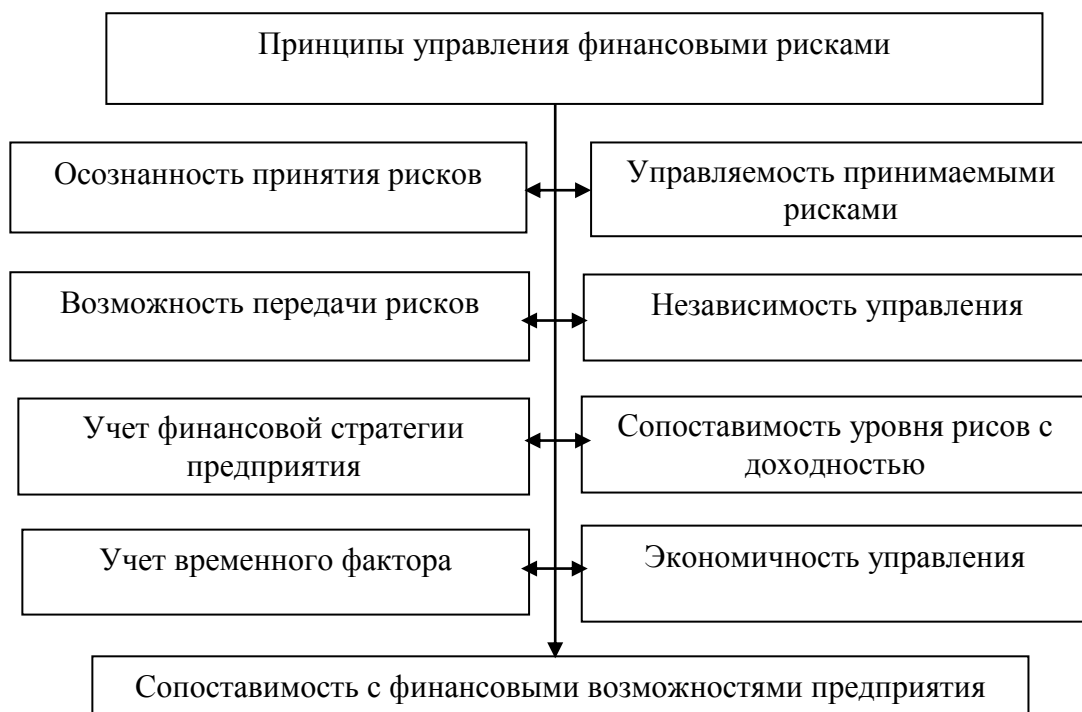


Рисунок 1.4 – Принципы управления финансовыми рисками предприятия

²⁵Саяхова, Э.В. Управление финансовыми ресурсами на предприятии / Э.В.Саяхова, А.И.Зарипова// Экономика и социум. 2014. № 2-2 (11). С. 135.

Процесс управления финансовыми рисками включает следующие этапы:

- анализ риска при формировании налоговой политики;
- выбор методов воздействия на риск;
- принятие решения по оптимизации налогообложения;
- непосредственное воздействие на риск;
- контроль и корректировка результатов процесса управления²⁶.

Выбор конкретных методов зависит от многих факторов. В любом случае выбор стратегии управления риском опирается на экономическую целесообразность тех или иных методов в конкретных условиях. Вместе с тем будущее рынка зависит, прежде всего, от продуманности, обоснованности общей стратегии его развития, уменьшения отрицательных последствий неопределенности, вариатности решений.

Экономическая ситуация, которая сложилась в настоящее время в России, признается нестабильной, ей присущи высокая степень неопределенности и моментов риска для субъектов хозяйствования. Так, например, нестабильность заключается в изменении относительных курсов разных валют, росту кредитных ставок и процентов, увеличении тарифов и цен. Такие моменты являются основополагающими при выявлении рисков для участников коммерческого дел различных отраслей и направлений деятельности предприятий, и как следствие - увеличивается значение роли организации управления рисками в целом, и анализа показателей рисков, в частности. Наиболее чувствительно это относится к субъектам малого предпринимательства, для которых уровень риска при любых равных условиях всегда значительно выше, чем у средних и крупных предприятий. Помимо этого, для состояния малых предприятий. Кроме того, финансовое состояние таких субъектов хозяйствования может быть подвержено риску вследствие невысокой квалификации персонала в ходе осуществления хозяйственной, производственной и финансовой деятельности, а также по причине недостаточной мотивации за счет невозможности направления значительных

²⁶Самсонов, Н.Ф. Управление финансами, Финансы предприятий / Н.Ф.Самсонов, Л.А.Бурмистрова. М.: Инфра-М, 2014. С.301

денежных и иных ресурсов для создания резервов, минимизирующих возможные последствия действия риска с учетом формирования налоговой политики хозяйствующих субъектов.

Таким образом, своевременное использование комплекса методов установления финансового риска приобретает особое значение для участников коммерческого дела при разработке налоговой политики. Финансовый риск, обусловленный формированием элементов учетной политики, непосредственно влияет на формирование финансовых показателей. Создание достоверной финансовой информации определяет результативность функционирования рынка капитала и дает возможность оценить и спрогнозировать последствия принятых экономических решений. Основу информационного обеспечения для субъектов хозяйствования составляет финансовая отчетность, показатели которой позволяют оценить финансовые риски по всем направлениям хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования.

1.3 Исследование нормативной базы в области формирования учетной политики для целей налогообложения и обеспечения экономической безопасности коммерческой организации

Учетная политика для целей налогообложения может быть представлена как выбранные налогоплательщиком методы допускаемых Налоговым кодексом способов признания доходов и (или) расходов, их расчета, оценки и использования, а также налогового учета других, требуемых для целей налогообложения расчетных значений итогов финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта (п. 2 ст. 11 НК РФ)²⁷. Этот термин признается многими специалистами для рассмотрения необходимых вопросов налогообложения, налогового учета, подлежащих отражению в учетной политике для целей налогообложения. При этом считается, что целесообразно отразить в налоговой учетной политике основные элементы, в отношении которых не были отражены моменты при установлении способов расчетов с бюджетом по уплачивае-

²⁷ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016 N 475-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

мым предприятием налогов и сборов, а также в отношении тех, которые в налоговом законодательстве имеют разное толкование.

Учетная политика для налогового учета, утверждается организационно-распорядительной документацией руководителем хозяйствующего субъекта и вступает в действие с 1 января года, следующего за годом ее утверждения. При этом учетная политика для налогообложения, которая принимается только что зарегистрированным хозяйствующим субъектом, должна быть утверждена не позже окончания первого налогового периода, а использоваться должна с первого дня создания юридического лица. Учетная политика для налогового учета нормативным законодательством определяется как обязательная всех структурных составляющих экономического субъекта, его отдельных подразделений и консолидаций, что установлено пунктом 12 статьи 167 НК РФ²⁸. В тех случаях, когда хозяйствующий субъект начинает осуществлять новые виды деятельности, ему необходимо в учетной политике для целей налогообложения установить порядок и правила ведения налогового учета, признания по ним доходов и расходов для налогового учета, определить методы налогового учета по этим видам деятельности во время этого налогового периода, что определено абзацем 7 статьи 313 НК²⁹.

В учетной политике закрепляют выбор способа учета из тех, которые допускает законодательство, если же способ учета какой-либо операции единственный, то указывать его не надо. В тех случаях, когда способ учета хозяйственной операции законом не предусмотрен, его надо разработать самостоятельно и прописать в учетной политике.

Учетная политика для целей налогообложения должна отражать три основных момента, сгруппированных в таблице 1.8.

²⁸Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

²⁹Там же.

Таблица 1.8 – Основные направления формирования учетной политики для налогообложения и обеспечения экономической безопасности

Разделы учетной политики	Содержание
Организационно-технический раздел	<ul style="list-style-type: none"> • порядок осуществления налогового учета: персоналом бухгалтерии, отдельным специализированным подразделением, аутсорсинг (использование сил специализированного предприятия по учету и аудиту) и т.п.; • утверждение специализированных налоговых регистров для определения налога на прибыль организаций; • формирование графиков и движения документов для заполнения налоговых регистров и т.д.
Выбор из вариантов законодательства	По различным вопросам порядка налогообложения законодательством предусмотрено право выбора одного из способов учета из представленных законодательством вариантов.
При отсутствии вариантов законодательства	По различным аспектам расчета налогооблагаемых баз и налогов варианты налогового законодательства или отсутствуют совсем, или поясняются только в общем и целом, поэтому необходимы дополнительные пояснения этих элементов в учетной политике для целей налогообложения. При формировании налоговой учетной политики нужно принимать во внимание фактическую ситуацию организации, наметить реальные перспективы развития и с учетом этого поставить те вопросы, решение которых должно быть отражено в разрабатываемой учетной политике.

Бухгалтеру нет необходимости каждый год утверждать учетную политику для целей налогообложения заново, достаточно внести изменения в действующий распорядительный документ. Изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций или объектов налогообложения производится при изменении законодательства о налогах и сборах или применяемых методов учета. Решение о внесении изменений в налоговую политику при изменении применяемых методов учета принимается с начала нового налогового периода, а при изменении законодательства о налогах и сборах – не ранее чем с момента вступления в силу этих изменений.

Специалист предприятия не должен разрабатывать новую налоговую учетную политику на каждый налоговый период, достаточно определить изменения, сформулировать и внести их в базовый вариант. Внесение изменений в порядок учета фактов хозяйственной жизни для целей налогообложения также производится при изменениях в законодательную базу по налоговому учету и

налогообложению. Производятся изменения в учетную политику для налогового учета в случае внутренних изменений на предприятии с начало нового налогового периода, а когда изменяется налоговое законодательство – с даты вступления в действие таких изменений.

В существующем на настоящий момент законодательстве о налогах и сборах не установлены требования к созданию и необходимым элементам учетной политики для целей налогового учета. Также налоговым законодательством, которое представлено Налоговым Кодексом РФ не установлен порядок оформления и утверждения учетной политики для налогового учета. Главой 21 НК РФ (пункт 12 статьи 167 НК РФ) перечислено минимальное содержание правил, подлежащих соблюдению при утверждении учетной политики для целей налогообложения:

- налоговая учетная политика утверждается приказами, распоряжениями руководителя хозяйствующего субъекта;
- учетная политика для налогового учета используется с 1 января года, который следует за годом ее создания. При этом для только созданных юридических лица должна быть утверждена не позже окончания первого налогового периода и применяется со дня создания предприятия;
- учетная политика для налогового учета представляется обязательной для всех обособленных подразделений юридических лиц³⁰.

Представленные налоговым законодательством требования в целом соответствуют нормам ПБУ 1/2008 в части формирования учетной политики³¹, в связи с чем можно сделать вывод, что построение учетной политики как в целях бухгалтерского, так и в целях налогового учета следует осуществлять по единым правилам для обеспечения экономической безопасности хозяйствующего субъекта.

³⁰Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117–ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

³¹ Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 1/08: Приказ Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. №106н (ред. от 06.04.2015 N 57н) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

Далее необходимо рассмотреть основные положения, которые должны быть раскрыты в учетной политике для налогового учета в зависимости от используемых в соответствии с налоговым законодательством систем налогообложения и установленных налогов и для обеспечения экономической безопасности.

По отношению к порядку расчета налогооблагаемой базы и уплаты НДС у налогоплательщиков есть варианты, представленные в таблице Приложения А. Основные варианты ведения налогового учета по формированию налоговой базы по налогу на прибыль организации, его расчету, объектах и элементах, определяются налоговым законодательством в статьях главы 25 НК РФ, как представлено в таблице Приложения Б.

Следует отметить, что именно главой 25 НК определена система налогового учета - статьей 313 НК РФ устанавливается, что для целей расчета налога на прибыль налоговый учет формируется и ведется налогоплательщиком самостоятельно по принципу последовательности использования правил налогового учета и действующих норм налогового законодательства, что означает последовательное применение от одного налогового периода к следующему³². При этом установлено, что налогоплательщик может сам разрабатывать и использовать формы регистров ведения налогового учета, порядок формирования в них показателей налогового учета, информации первичных учетных документов. Налоговые формы учета утверждаются как приложения к учетной политике налогоплательщика для целей налогообложения. Налоговые и иные контролирующие органы не должны утверждать для налогоплательщиков обязательные первичные документы налогового учета. При этом следует отметить необходимость включать в данные формы реквизиты, отражающие необходимые для налогового учета сведения. Это могут быть дополнения по недостающим показателям учетных регистров или новые формы, отражающие хозяйственную операцию с точки зрения применения налогового законодательства.

³²Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

Применение упрощенной системы налогообложения, установленное главой 26.2 НК РФ и являющейся специальным налоговым режимом, устанавливает необходимые элементы налогового учета и признания фактов хозяйственной жизни для налогообложения, как представлено в таблице Приложения Г.

Формирование налоговой учетной политики с точки зрения обеспечения экономической безопасности хозяйствующего субъекта представляется достаточно ответственным делом, так как при этом требуется выполнение сложных аналитических процедур и применения экономических методов в расчетах с учетом особенностей коммерческой деятельности организаций. Структура и наличие определенных элементов учетной политики для налогового учета определяется видами и сферами деятельности по производству, торговле или услугам, по каждому участку учета.

Элементы, включаемые в учетную политику для целей налогообложения для обеспечения экономической безопасности необходимо включить в учетную политику основные элементы, которые могут зависеть от вида налогоплательщика и выбранным режимом налогообложения. Структура учетной политики при условии применения общей системы налогообложения может быть представлена, к примеру, такими элементами: организационная часть; налог на добавленную стоимость; налог на прибыль организаций; налог на имущество³³.

Использование различных методов учетного процесса определяется целями налогоплательщика при формировании этого документа, ими могут быть оптимизация налогообложения, максимизация финансовых результатов, контроль и сокращение трудозатрат на ведение различных видов деятельности, достижение и сохранение экономической безопасности.

Следовательно, при составлении учетной политики для налогового учета нужно разработать аналитическую таблицу, и представить расчеты, показывающие влияние методов использования налогового законодательства на каждый из элементов и определить влияние на экономическую безопас-

³³ Львова, И.Н. Учетная политика организации / И.Н.Львова. М.: Магистр, 2017. С.114.

ность³⁴. Сравнительную оценку элементов учетной политики для раздела учетной политики «Учет основных средств организации» проведем в таблице 1.9.

Таблица 1.9 – Анализ элементов учетной политики для элемента учетной политики «Учет основных средств организации»

Элементы учетной политики	Важные вопросы, на которые необходимо обратить внимание	
	Учетная бухгалтерская политика	Учетная политика в целях налогообложения
Установленное значение отнесения объектов к основным активам	Субъекты имеют право установить лимит для объектов по ПБУ 6/01 сами. При стоимости объекта, которая удовлетворяет условиям принадлежности к объектам ОС, менее 40000 рублей, возникают временные разницы между бухгалтерским и налоговым учетом.	Установленное значение закреплено в Налоговом кодексе Российской Федерации и равно с 01.01.2016 - 100 000 руб.
	Утверждение меньшего по стоимости ограничения приведет к увеличению расходов по налогу на имущество, увеличению прибыли	
Методустановления срока полезного использования объекта. Закрепление использования классификации основных средств	Срок полезного использования (далее - СПИ) выбирается из расчета ожидаемого срока использования или из предполагаемого количества продукции.	Пунктом 1 статьи 258 НК РФ определено, что амортизируемое имущество классифицируется по амортизационным группам на основании срока его полезного использования. Для налогового учета срок полезного использования устанавливается самостоятельно, но учитывая сроки Постановления Правительства РФ от 01.01.2002 N 1.
	Таким образом, можно утвердить разные сроки полезного использования в бухгалтерском и налоговом учете, за счет этого можно варьировать расходами по налогу на имущество и финансовым результатом хозяйствующего субъекта	
Метод начисления амортизации	В соответствии с пунктом 17 ПБУ 6/01 организация может выбрать следующий метод амортизации: линейный, метод уменьшаемого остатка, метод списания по сумме чисел лет срока полезного использования.	В соответствии со статьей 259 НК РФ налогоплательщик может выбрать линейный или нелинейный способ начисления амортизации. При выборе нелинейного способа, для основных средств восьмой-десятой амортизационной группы, налогоплательщик должен применять только линейный способ.
	Управление данным элементом позволит налогоплательщику сократить расходы по налогу на имущество, налогу на прибыль, увеличить финансовый результат.	
Переоценка объектов	Хозяйствующий субъект может не больше одного раза в год (в конце года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.	НК РФ определяет, что первоначальная стоимость объектов основных средств может изменяться только в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации и на основании других аналогичных оснований
	Анализируя необходимость этого элемента, с помощью которого может возрасти или снизиться стоимость объектов основных средств, а, следовательно, измениться размер налога на имущества, нужно принять во внимание факторы: - рост или снижение курса валюты - условия кредитования кредитных учреждений	

³⁴Малис, Н.И. Налоговый учет / Н.И. Малис, А.В. Толкушкин. М.: Магистр, 2015. С.259.

По результатам исследования методов фактов финансово – хозяйственной жизни, каждый субъект хозяйствования имеет возможность изменять конечный финансовый результат, регулировать налоговую нагрузку и как следствие, увеличивать собственные средства, а следовательно, обеспечивать экономическую безопасность.

Оптимальная учетная политика для конкретного субъекта хозяйствования с точки зрения обеспечения экономической безопасности должна формироваться и окончательно утверждаться после всесторонней оценки деятельности, финансового положения, целей хозяйствования, разработки перспектив развития и резервов увеличения объемов деятельности и задач, нарушение которых направлена разработка учетной политики для налогового учета, а также за счет применения любого из установленных законодательно и наиболее оптимального метода учета для экономического субъекта.

Таким образом, сформированная учетная политика для налогового учета на основании нормативно утвержденных норм направлена на формирование полной и достоверной информации для целей налогообложения фактов хозяйственной жизни, которые осуществлены субъектом хозяйствования за налоговый период, а также для обеспечения контрольных функций при исчислении, полноты и своевременности расчета и уплаты в бюджет налогов при обеспечении экономической безопасности. Следовательно, учетная политика для целей налогообложения представляет собой не просто документ, на основании которого налогоплательщик обязан представить все установленные правила и методы исчисления налоговых баз и уплаты налогов и сборов, но она является возможностью оптимизации показателей деятельности в зависимости от целей и для обеспечения экономической безопасности.

2 ОРГАНИЗАЦИОННЫЙ АСПЕКТ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ (НА ПРИМЕРЕ ООО «ВОСТОКТРЕЙДИНГ»)

2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Восток Трейдинг»

Организационные аспекты учетной политики состоят из приемов и методов организации процесса работы бухгалтерской, финансовой и других служб организации, направленных на выполнение задач, обеспечивающих процесс принятия экономических и управленческих решений.

Одним из основных организационно-технических аспектов учетной политики (Приложение Д) является представление видов осуществляемой деятельности.

Организация зарегистрирована 30 апреля 2015 г. регистратором Инспекция Федеральной налоговой службы по Ленинскому району г. Владивостока. Директор организации – Югай Алена Романовна. Единственным учредителем является Кен Рэль Ким.

Компания ООО «Восток Трейдинг» находится по юридическому адресу: 692519, Приморский край, город Уссурийск, улица Некрасова, дом 46, квартира 6.

Основные реквизиты: ИНН2511092929, КПП251101001, ОГРН1152511001785, ОКПО3675211.

Целью создания предприятия является осуществление предпринимательской деятельности и извлечение на этой основе прибыли. Предметом деятельности Общества является удовлетворение общественных потребностей в товарах и услугах посредством оптовой торговли.

Для достижения поставленной цели Общество осуществляет следующие виды деятельности в соответствии с Уставом:

- оптовая торговля жидким и газообразным топливом;
- оптовая торговля горюче-смазочными материалами;
- покупка, продажа, хранения ГСМ;

- деятельность агентов по оптовой торговле топливом, горюче-смазочными материалами, и прочими химическими веществами;
- прочая оптовая торговля;
- оптовая торговля через агентов (за вознаграждение или на договорной основе).

Исходя из цели и задач в ходе осуществления основных видов деятельности менеджмент ООО «Восток Трейдинг» призван решать основные задачи для дальнейшего развития с момента организации предприятия в 2015 г.:

- формирование условий наиболее полного удовлетворения спроса покупателей на товары в рамках избранного сегмента рынка;
- обеспечение высокого уровня обслуживания покупателей;
- максимизация суммы прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, и обеспечение ее эффективного использования;
- минимизация уровня хозяйственных рисков, связанных с деятельностью ООО «Восток Трейдинг»;
- обеспечение постоянного возрастания рыночной стоимости предприятия.

Доставка топлива осуществляется автомобильным транспортом по Уссурийску и Приморскому краю.

Профессиональная подготовка сотрудников Компании является неотъемлемой частью производственного процесса фирмы, где постоянно проводится работа по усовершенствованию кадров и созданию благоприятных условий для труда и самореализации каждого работника.

Стратегии и ценности компании «Восток Трейдинг», а также грамотная кадровая политика позволяют выдерживать стабильный курс развития как отдельного сотрудника, так и организации в целом.

Одним из элементов структуры организации является разветвленная сеть представителей, постоянно работающих в регионе и выполняющих важные информационные и аналитические задачи.

Таким образом, компания ООО «Восток Трейдинг» уделяет большое внимание сотрудничеству с государственными и частными предприятиями и проявляет в этом большую заинтересованность.

Поставки нефтепродуктов производятся с АНХК, Комсомольского НПЗ (НК «Роснефть») и Хабаровского НПЗ (НК «Альянс»). Все нефтепродукты имеют заводские сертификаты и паспорта качества, проходят дополнительный входной контроль в независимых лабораториях. Бензовозы оборудованы системой GPS-навигации, что позволяет осуществлять оперативный контроль за движением автотранспорта и обеспечивать бесперебойность поставок нефтепродуктов в кратчайшие сроки.

ООО «Восток Трейдинг» относится к субъектам малого предпринимательства в соответствии с условиями ст. 4 Федерального Закона «О развитии малого и среднего предпринимательства» от 24 июля 2007 года № 209-ФЗ (в ред. от 03.07.2016)³⁵, представленными в таблице 2.1.

Таблица 2.1- Условия отнесения юридических и физических лиц к субъектам малого и среднего предпринимательства

Условия	Ограничения
Суммарная доля участия субъектов РФ, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, иностранных граждан, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов в уставном (складочном) капитале	Не более двадцати пяти процентов
Средняя численность работников за предшествующий календарный год	- от ста одного до двухсот пятидесяти человек включительно для средних предприятий; - до ста человек включительно для малых предприятий; среди малых предприятий выделяются микропредприятия - до пятнадцати человек;
Выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога на добавленную стоимость или балансовая стоимость активов (остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов) за предшествующий календарный год	до 2000 млн р. – средние предприятия; до 800 млн р. – малые предприятия, в т.ч. до 120 млн р. – микропредприятия.

³⁵О развитии малого и среднего предпринимательства. Федеральный закон от 24 июля 2007 года № 209-ФЗ (в ред. от 03.07.2016 г. № 265-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

Эффективность деятельности исследуемой компании оценим по основным показателям за весь период с образования предприятия, представленным в таблице 2.2 по данным финансовой отчетности (ПриложенияЕ, Ж).

Таблица 2.2 – Основные экономические показатели деятельности ООО «Восток Трейдинг», 2015-2016 гг.

Показатели	2015г.	2016г.	Изменение	Темп роста, %
1. Выручка от продаж, тыс. руб.	20684	22651	1967	109,51
2. Себестоимость продаж, тыс. руб.	20461	22414	1953	109,54
3. Прибыль от продаж, тыс. руб.	223	237	14	106,28
4. Чистая прибыль, тыс. руб.	109	148	39	135,78
5. Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс. руб.	2327	3019	692	129,74
6. Фондоотдача, руб. (стр.1/ стр.7)	8,89	7,50	-1,39	84,41
7. Затраты на 1 рубль продаж, руб.	0,99	0,99	0	100,00
8. Среднесписочная численность работников, чел.	12	13	1	108,33
9. Среднегодовая выработка 1 работника	1723,67	1742,38	18,72	101,09
10. Общая сумма ФОТ, тыс. руб.	1808,64	2789,28	980,64	154,22
11. Среднемесячная зарплата, руб.	12560,00	17880,00	5320,00	142,36
12. Фондоёмкость, руб. (стр.7/стр.1)	0,11	0,13	0,02	118,47
13. Фондовооруженность, тыс.руб./чел. (стр.7/стр.11)	193,92	232,23	38,31	119,76
14. Рентабельность затрат, % (стр.3/стр.2*100 %)	1,09	1,06	-0,03	97,02
15. Рентабельность продаж, % (стр.3/ стр.1*100 %)	1,08	1,05	-0,03	97,05

Представленные в таблице 2.2 данные свидетельствуют о том, что за период деятельности предприятия с момента его создания - с апреля 2015 г. ООО «Восток Трейдинг» наращивает объемы торговой деятельности. Выручка от продаж возрастает на протяжении 2015-2016 г. – с 20684 тыс. руб. за 2015 г. до 22651 тыс. руб. за 2016 г. Увеличение выручки от продаж обусловлено ростом основной деятельности. Общая сумма полученной выручки от продаж топлива и сопутствующих товаров ООО «Восток Трейдинг» составила 22651 тыс. руб. за 2016 г.

Соответственно, увеличению объемов производства возрастает себестоимость - с 20461 тыс. руб. в 2015 г. до 22414 тыс. руб. за 2016 г. Темп роста себестоимости производства и продаж составил 109,54 %. Общая сумма себестоимости товарной продукции ООО «Восток Трейдинг» составила 22414 тыс. руб. за 2016 г.

За исследуемый период наблюдается незначительное увеличение финансового результата – прибыль от продаж возросла на 14 тыс. руб. и составила 237 тыс. руб. по итогам отчетного 2016 г.

Конечный финансовый результат также положительно характеризует деятельность ООО «Восток Трейдинг» в 2015-2016 г. – 109 тыс. руб. и 148 тыс. руб. за 2015-2016 гг. соответственно.

Среднесписочная численность работников предприятия составляет 12 чел. в 2015 г. и 13 чел. в 2016 г. При этом рост среднегодовой выработки на 11,56 тыс. руб. за исследуемый период свидетельствует о повышении эффективности использования трудовых ресурсов предприятия.

Для обеспечения основной деятельности на предприятии используются основные производственные фонды, стоимость которых на конец 2016 г. года составляет 3019 тыс. руб. Уменьшение эффективности их использования подтверждает уменьшение фондоотдачи на 1,39 руб. за 2015-2016 гг.

Увеличение численности работников на 1 чел. в течение 2016 г. и рост средней заработной платы привели к увеличению фонда оплаты труда с 1808,64 тыс. руб. в 2015 г. до 2789,28 тыс. руб. в 2016 г.

Как негативный фактор, следует отметить высокий уровень затрат на 1 рубль реализованной продукции ООО «Восток Трейдинг» 0,99 – в 2015 г. и в 2016 г., что является основанием для разработки программы оптимизации затрат исследуемого предприятия.

Эффективность основной деятельности подтверждают показатели рентабельности продаж – 1,05 % и рентабельности производства – 1,06 % по итогам работы за 2016 г.

Снижение показателей рентабельности характеризует отрицательную динамику снижения эффективности деятельности предприятия и использования его ресурсов за исследуемый период. В 2016 г. рентабельность продаж составила 1,05 %, что на 0,03 % меньше показателя 2015 г. Определим, чем обусловлено это уменьшение.

- изменением прибыли от продаж: $(237/20684)*100 - 1,08 = 1,15 - 1,08 = 0,07$ %.

Таким образом, в результате роста прибыли от продаж рентабельность продаж увеличилась на 0,42 %.

- изменением выручки от продаж: $1,05 - 1,15 = -0,1$ %.

Таким образом, данный фактор снизил рентабельность продаж ООО «Восток Трейдинг» на 0,1 %.

Суммарное влияние факторов: $0,07\% - 0,1\% = -0,03\%$.

Следовательно, основным фактором снижения рентабельности продаж является увеличение выручки от продаж.

Рентабельность затрат ООО «Восток Трейдинг» за период 2015-2016 гг. снизилась на 1,03 %. Определим, чем это обусловлено.

- изменением прибыли от продаж: $(237/20461)*100 - 1,09 = 1,16 - 1,09 = 0,07$ %.

Таким образом, в результате роста прибыли от продаж рентабельность затрат ООО «Восток Трейдинг» в 2016 г. по сравнению с 2015 г. возросла на 0,07 %.

- изменением выручки от продаж: $1,06 - 1,16 = -0,1$ %.

Таким образом, данный фактор снизил рентабельность затрат ООО «Восток Трейдинг» на 0,1 %.

Суммарное влияние факторов: $0,07\% - 0,1\% = -0,03\%$.

Следовательно, основным фактором снижения рентабельности затрат ООО «Восток Трейдинг» за период 2015-2016 гг. является увеличение выручки от продаж.

На рисунке 2.1 представим динамику основных показателей деятельности ООО «Восток Трейдинг».

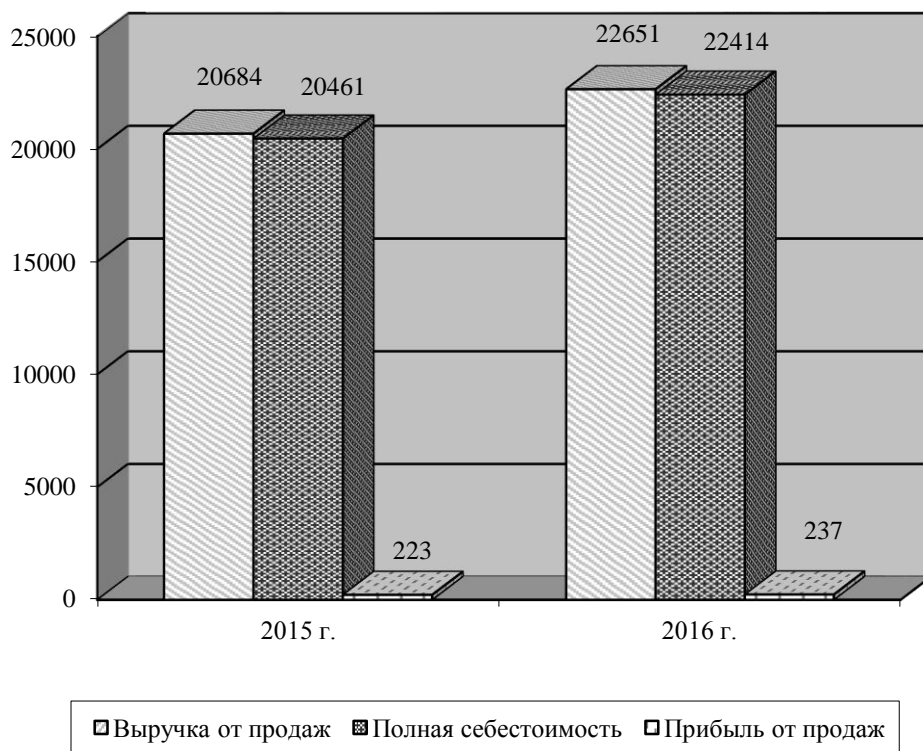


Рисунок 2.1 - Динамика основных показателей деятельности ООО «Восток Трейдинг», 2015-2016 гг.

Таким образом, проведенный анализ свидетельствует о том, что за отчетный период основные технико-экономические показатели ООО «Восток Трейдинг» имеют положительную динамику. Основная деятельность предприятия по оптовой торговле топливом с момента образования предприятия в 2015 г. является прибыльной и рентабельной. Анализ технико-экономических показателей показал, что ООО «Восток Трейдинг» успешно развивается, изыскивая все новые способы расширения ассортимента и снижения конечной стоимости товарной продукции, о чем свидетельствует увеличение объема продаж топливной продукции. Предприятие относится к субъектам малого предпринимательства. Ассортимент реализуемой продукции, основные виды и направления деятельности определяют формирование учетной политики предприятия для налогового учета.

2.2 Особенности организационной структуры компании и их влияние на организацию ведения налогового учета

Организация налогового учета определяется не только особенностями деятельности предприятия, но и сложившейся системой управления, представления информации³⁶. Все системы управления имеют определенные организационные структуры, т.е. упорядоченную целостную форму строения элементов системы и связей между ними, обеспечивающую разделение и кооперацию управленческого труда. Эти структуры являются важнейшими организационными формами систем управления, определяющими регламентацию процесса управления в рамках применяемых методов. Тем самым они создают необходимые условия по оптимизации управленческих циклов, связанных с подготовкой, принятием и реализацией управленческих решений³⁷.

Организационная структура ООО «Восток Трейдинг» включает в себя следующие элементы: органы управления, кадры, технику управления и организационные связи. Для осуществления основной деятельности на предприятии создана линейная организационная структура, представленная на рисунке 2.2.

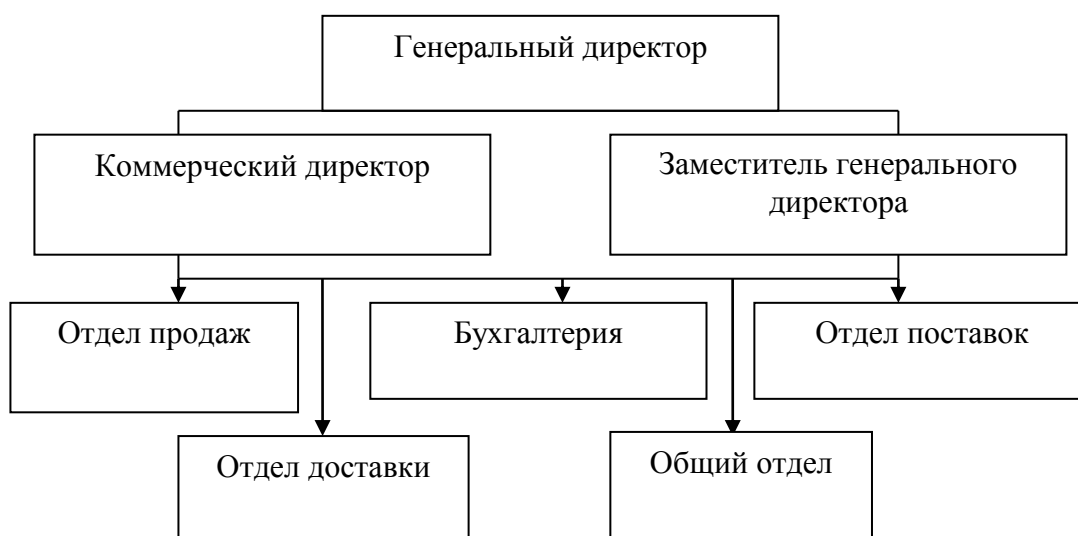


Рисунок 2.2 - Организационная структура ООО«Восток Трейдинг»

³⁶Малис, Н.И. Налоговый учет / Н.И. Малис, А.В. Толкушкин. М.: Магистр, 2015. С.25.

³⁷Поляк, Г. Б. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / Г. Б. Поляк, А. Н. Романов. М.: Юнити-Дана, 2015. С.144.

Ответственность за организацию процесса снабжения и реализации товаров на предприятии несет руководитель предприятия через обеспечение неукоснительного выполнения всеми подразделениями и работниками предприятия приказов и распоряжений.

Заместитель генерального директора выполняет функции руководителя в его отсутствие, а также решает вопросы оперативного руководства организацией по вверенному ему направлению.

Коммерческий директор осуществляет организацию товарных отношений. Коммерческий директор организует руководство материально-техническим снабжением предприятия, а также занимается деятельностью по хранению, транспортировке и дальнейшему сбыту товаров. Отдел поставок предприятия формирует ассортимент поставок и координирует взаимоотношения с поставщиками.

Отдел продаж ООО «Восток Трейдинг» включает в себе группу менеджеров по продажам, которые имеют постоянных покупателей и определенный рынок сбыта продукции. Общий отдел представлен специалистами, обеспечивающими непрерывную деятельность компании.

Бухгалтерия предприятия управляет основными финансовыми потоками. Главный бухгалтер обеспечивает отражение финансовой деятельности в учете и отчетности предприятия. В таблице 2.3 представлена структура и функции бухгалтерского аппарата ООО «Восток Трейдинг».

Таблица 2.3- Структура и функции бухгалтерского аппарата

Должность	Функции
Главный бухгалтер	Отвечает за весь процесс ведения бухгалтерского учета и контроля на предприятии. Составление финансовой отчетности.
Бухгалтер - кассир	Ведение кассовых операций. Производит расчеты с покупателями, поставщиками и подрядчиками. Расчет заработной платы, учет расчетов с работниками, в т.ч. с подотчетными лицами, замещение главного бухгалтера во время его отсутствия, учет поступления и расходования основных средств и их хранение и применение

В соответствии с должностной инструкцией (Приложение И) главный бухгалтер назначается на должность и освобождается от должности в установ-

ленном действующим трудовым законодательством порядке приказом Генерального директора ООО «Восток Трейдинг». Главный бухгалтер организует систему бухгалтерского и налогового учета на основании законодательства, и несет ответственность за соблюдение всех положений.

Бухгалтер-кассир производит получение и выдачу наличных денег, обеспечивает сохранность денежных средств, составление кассовых отчетов. Бухгалтер-кассир осуществляет учет затрат по содержанию фирмы, производит получение выписок с приложениями в банке, оформление платежных поручений, сбор информации по учету денежных средств.

Для того чтобы систематизировать и накапливать информацию, содержащуюся в принятых к учету первичных документах, и отражать ее на счетах учета и в отчетности, организация ведет учет с применением компьютерной техники и бухгалтерской программы «1С: Бухгалтерия 8.3». Алгоритм ведения учета с применением автоматизированной формы представлен на рисунке 2.3.



Рисунок 2.3- Ведение учета в ООО «Восток Трейдинг» с применением автоматической системы учета

В ходе исследования установлено, что экономическая информация для принятия управленческих решений формируется на основании информации учета и отчетности. В зависимости от места возникновения и движения отчетная информация будет проходить несколько уровней управления. Для отражения всех финансово-хозяйственных операций на предприятии действует система формирования и обмена экономической информацией, как представлено в таблице 2.4.

Таблица 2.4 - Движение информации в ООО «Восток Трейдинг»

Вид информации	Наименование документа	Краткое содержание информации	Периодичность поступления или составления	Получатель или отправитель
Входящая информация	Нормативные показатели	Плановые показатели реализации и выручки	Ежемесячно	Бухгалтерия, отдел поставок
	Информация бухгалтерии о реализации и выручке	Отчеты бухгалтерии по каждому подразделению	Ежедневно	Отдел продаж, бухгалтерия
Исходящая информация	Плановые расчеты	Количество и наименование необходимых ТМЦ	Ежедневно	Бухгалтерия и отдел продаж
Внутренняя информация	Отчеты о продажах и затратах	Сведения о расходах и продажах	Ежедневно	Составители – менеджеры, Получатели - директор

Технические аспекты учетной политики ООО «Восток Трейдинг» включают в себя:

- применяемую форму ведения учета;
- организацию осуществления документооборота;
- основные формы отчетности, порядок их подготовки и предоставления;
- основные положения, касающиеся порядка осуществления инвентаризации имущества и расчетов предприятия;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета.

В таблице 2.5 обобщим результаты оценки вариантов технических аспектов учетной политики и их применение в ООО «Восток Трейдинг».

Таблица 2.5 - Организационно-технические аспекты учетной политики ООО «Восток Трейдинг»

Положения учетной политики	Нормативный акт, которым предоставлено право выбора	Альтернативные варианты	Положения учетной политики
Организационная форма бухгалтерской службы	Положение о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, п. 20	1. Организуется бухгалтерия 2. Учет ведет главный бухгалтер (бухгалтер) 3. Учет ведет сторонняя организация 4. Учет ведет руководитель организации	Организуется бухгалтерия
План счетов учета	1. Закон РФ «О бухгалтерском учете» 2. План счетов и инструкция по его применению	В соответствии с действующим планом счетов организация составляет рабочий план счетов, субсчетов и шифров аналитического учета	Рабочий план счетов представлен в приложении к учетной политике
Форма ведения учета	пункты 8,19 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, п. 5 ПБУ 1/08, ст. 313, 314 НК РФ	журнально-ордерная, · мемориально-ордерная, · упрощенная, · автоматизированная	Автоматизированная
Инвентаризация имущества и обязательств	Положение о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, п. 16 Методические указания по проведению инвентаризации.	Состав видов имущества и обязательств, подлежащих инвентаризации, приводится в приказе	Определен порядок проведения инвентаризации - накануне отчетности и при смене материально-ответственных лиц

В целом организационная структура и управление компанией ООО «Восток Трейдинг» представляет собой реализацию нескольких взаимосвязанных функций: планирования, организации, мотивации сотрудников и контроля.

Планирование. С помощью этой функции определяются цели деятельности ООО «Восток Трейдинг», средства и наиболее эффективные методы для достижения этих целей. Важным элементом этой функции являются прогнозы возможных направлений развития и стратегические планы. На этом этапе в ООО «Восток Трейдинг» определяется, каких реальных результатов можно добиться, оценить свои сильные и слабые стороны, а также состояние внешней

среды. При формировании учетной политики планируется оптимальное соотношение доходов и расходов предприятия при расчете и уплате налогов.

Организация. Эта функция управления формирует структуру ООО «Восток Трейдинг» и обеспечивает ее всем необходимым (персонал, средства производства, денежные средства, материалы и т.д.). То есть на этом этапе создаются условия для достижения целей организации. Хорошая организация работы персонала позволяет добиться более эффективных результатов. Именно квалификация сотрудников позволяет оптимизировать систему налогового учета и формирование учетной политики.

Мотивация - это процесс побуждения других людей к деятельности для достижения целей ООО «Восток Трейдинг». При хорошей мотивации персонал ООО «Восток Трейдинг» выполняет свои обязанности в соответствии с целями этой организации и ее планами. Процесс мотивации предполагает создание для работников возможности удовлетворения их потребностей, при условии надлежащего выполнении ими своих обязанностей.

Контроль. Эта функция управления предполагает оценку и анализ эффективности результатов работы ООО «Восток Трейдинг». При помощи контроля производится оценка степени достижения организацией своих целей, и необходимая корректировка намеченных действий. Процесс контроля включает: установление стандартов, измерение достигнутых результатов, сравнение этих результатов с планируемыми и, если нужно, пересмотр первоначальных целей. Контроль связывает воедино все функции управления. Внутренний контроль позволяет вовремя определить финансовые риски при формировании учетной политики в целях налогообложения.

Таким образом, организационно-технические аспекты учетной политики состоят из способов и структуры организации процесса работы бухгалтерской, финансовой и других служб организации. Они направлены на формирование системы налогового учета. В этом разделе определяются формы ведения учета, состав отчетности, документооборот с указанием применяемых первичных учетных документов, порядок проведения инвентаризации и рабочий план сче-

тов. Организационно-технический раздел учетной политики неразрывно связаны с методологией учета на предприятии.

2.3 Разработка первичной учетной документации и аналитических регистров налогового учета

Основным принципом налогового учёта фактов хозяйственной жизни экономического субъекта представляется группировка информации первичных учётных документов в аналитических регистрах налогового учёта. Исследуемая компания ООО «Восток Трейдинг» в соответствии с учетной политикой на предприятии применяет общую систему налогообложения (ОСНО).

Налоговый учёт в исследуемой компании ООО «Восток Трейдинг» является системой сбора данных для расчета налогооблагаемых баз по налогам на основании первичных документов и их обобщения в соответствии с требованиями Налогового Кодекса Российской Федерации, как определено в статье 313 НК РФ. Система налогового учета, основанная на правильно оформленной первичной документации, является основой для исчисления налогов. Поскольку налогоплательщики имеют право самостоятельно разрабатывать систему налогового учёта в учётной политике для целей налогообложения, в основу модели налогового учета, применяемой в ООО «Восток Трейдинг», положены данные, которые формируются в системе бухгалтерского учета. Именно такой принцип положен в основу ведения налогового учета в автоматизированной системе «1С». При этом регистры дополняются реквизитами, необходимыми для определения налоговой базы. Тем самым формируются комбинированные регистры, используемые для налогового учета, как представлено на рисунке 1.4.

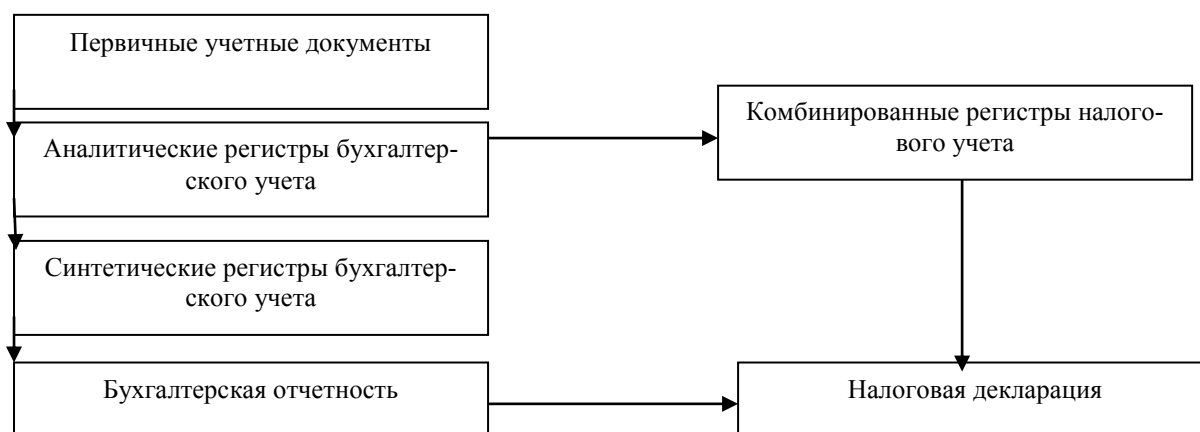


Рисунок 1.4 – Схема ведения налогового учета в ООО «Восток Трейдинг»

Налоговый учет ООО «Восток Трейдинг» осуществляется по статьям на основании первичной учетной документации. Статья 313 Налогового кодекса РФ устанавливает, что первичные учетные документы (включая справку бухгалтера), являются подтверждением информации для целей налогообложения³⁸. В соответствии со статьей 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты³⁹. Обоснованными расходами при этом являются затраты, которые экономически оправданы и выражены в денежной оценке. При этом в ООО «Восток Трейдинг» документально подтвержденными расходами являются те затраты, которые подтверждены документами, которые оформлены на основании положений законодательства Российской Федерации или такими формами первичной учетной документации, которые составлены в соответствии с обычаями делового оборота государства, где были произведены соответствующие расходы (например, таможенной декларации, отчетом о служебной командировке, проездными документами и т.д.). Организациям дается право самостоятельно разработать формы учетных документов, а можно взять за основу унифицированные формы, как это сделано в ООО «Восток Трейдинг» (таблица 2.6).

³⁸Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016 N 475-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

³⁹ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

Таблица 2.6 - Перечень форм первичной учетной документации, применяемых в ООО «Восток Трейдинг» для подтверждения расходов для налогового учета

Направления учета	Утвержденные формы первичной учетной документации
По учету труда и его оплаты	Постановление Госкомстата России от 05.01.2004 №1
По учету основных средств	Постановление Госкомстата России от 21.01.2003 №7
По учету нематериальных активов, материалов, работ в капитальном строительстве	Постановление Госкомстата России от 30.10.1997 №71а
По учету расчетов с подотчетными лицами (авансовый отчет)	Постановление Госкомстата России от 01.08.2001 №55
По учету кассовых операций и результатов инвентаризации	Постановления Госкомстата России от 18.08.1998 №88, от 27.03.2000 №26
По учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения	Постановление Госкомстата России от 09.08.1999 №66
По учету торговых операций	Постановление Госкомстата России от 25.12.1998 №132

В унифицированные формы первичной учетной документации (кроме форм по учету кассовых операций) могут вноситься дополнительные реквизиты. Статьей 9 ФЗ № 402-ФЗ утверждены обязательные реквизиты первичных документов, которые применяются в ООО «Восток Трейдинг» и в целях налогового учета:

- название документа;
- дата формирования документа;
- наименование организации;
- содержание хозяйственной операции;
- значение натуральных и денежных измерителей хозяйственной операции с указанием единиц измерения;
- наименование должностей лиц, которые отвечают за правильность составления документа первичного;
- подписи ответственных лиц с указанием их фамилий и инициалов или другой информации, которая необходима для идентификации этих лиц⁴⁰.

Все хозяйственные операции по формированию доходов ООО «Восток Трейдинг» отражаются в учете на основании первичной учетной документации в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ. Расчеты по основному

⁴⁰ О бухгалтерском учете: Закон РФ №402–ФЗ от 06.12.2011 (ред. от 23.05.2016 № 149–ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

виду деятельности ООО «Восток Трейдинг» осуществляются в соответствии с заключенными договорами. При отгрузке товаров оформляется товарная накладная и счет-фактура. Так, в ноябре 2016 г. ООО «Восток Трейдинг» заключен договор на поставку товарной продукции с ООО «Тихоокеанский» на общую сумму 22815 руб., в том числе НДС 18 % - 348 руб. В соответствии с условиями договора после полученной на расчетный счет предоплаты ООО «Тихоокеанский» товар отгружен покупателю.

В налоговом учете операция получения доходов по основной деятельности отражена соответствующими записями в налоговом регистре, как представлено в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Налоговый регистр доходов от продаж ООО «Восток Трейдинг» №12/11 за ноябрь 2016 г.

Наименование дохода	Вид деятельности	Дата признания дохода	Первичный документ	Сумма, руб.	Расходы, руб.		Финансовый результат, руб.	
					прямые регистр №14/11	косвенные регистр №17/11	прибыль	убыток
Выручка	торговля	10.11.2016	накладная 15/11	228150	155470	26970	45710	0
Итого				228150	155470	26970	45710	0

Налоговый учет расходов ООО «Восток Трейдинг» осуществляется по статьям на основании первичной учетной документации.

Расходы, согласно ст. 318 НК РФ ООО «Восток Трейдинг», которое определяет налогооблагаемую прибыль методом начисления, делит на прямые и косвенные. Прямые собираются из расходов текущего периода, признанных «технологическими» (непосредственно связанные с производством и реализацией). Они состоят из различных элементов и подлежат распределению в соответствии с ст.319 НК РФ⁴¹. Причем, организациям предоставлено право самостоятельно определять их состав, утвердив его в учетной политике для целей нало-

⁴¹Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117–ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

гообложения. Прямые расходы компании ООО «Восток Трейдинг» включают в себя:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе приобретения товаров, выполнения сопутствующих торговой деятельности работ, оказания услуг, а также суммы взносов на социальное обеспечение, начисленных на вышеуказанные суммы расходов на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при осуществлении основной деятельности.

Налоговый учет прямых расходов ООО «Восток Трейдинг» осуществляется по статьям на основании первичной учетной документации. Начисленные суммы расходов по каждой статье отражаются в налоговых регистрах, формируемых в автоматизированной системе учета.

Материальные расходы являются одной из основных затратных статей себестоимости продаж товаров ООО «Восток Трейдинг». Материальные расходы производственного характера возникают в ООО «Восток Трейдинг» в связи с покупкой товаров, а также применением для организации основной деятельности сырья, материалов, топлива, энергии и прочих материальных ресурсов. Значение материальных расходов формируется на основании документального подтверждения. Расходные документы отражают отпуск товаров покупателям в ООО «Восток Трейдинг». К ним относятся товарные накладные.

Оценка товаров и материально - производственных запасов при отпуске в производство в ООО «Восток Трейдинг» осуществляется по средней себестоимости. Расчет производится по определенному виду (группе) запасов как частное от деления общей себестоимости данного вида запасов, числящихся на остатке на начало отчетного месяца и поступивших за месяц, на их соответствующее количество, как представлено в таблице 2.8.

Таблица 2.8–Налоговый регистр формирования материальных расходов при их списании в ООО «Восток Трейдинг»

№	Показатели	Кол-во, ед.	Цена за единицу, руб.	Сумма, руб.
1	Товар «Масло 5w30». Остаток на начало месяца	30	150	4500
2	Поступило за месяц:			
	1 партия	20	150	3000
	2 партия	15	170	2550
	3 партия	30	190	5700
	4 партия	40	200	8000
3	Расход за месяц	120	X	X
4	Остаток на конец месяца	15	X	X
Расчет				
Общая стоимость товаров за месяц, руб.		23750 = 4500+3000+2550+5700+8000		
Расчет				
Оценка по средней себестоимости				
Общее количество товаров за месяц, ед.		135 = 30+20+15+30+40		
Средняя себестоимость единицы, руб.		176=237500:135		
Расчет материальных расходов для налогового учета, руб.		21112 = 120*176		
Себестоимость остатка товаров на конец месяца, руб.		2639 = 150*17,6		

На основании первичных учетных документов и расчетов бухгалтера формируется в налоговом учете информации о прямых материальных расходах ООО «Восток Трейдинг» за отчетный период.

Следующей статьей, формирующей прямые расходы ООО «Восток Трейдинг» на продажу товаров, выполнение сопутствующих работ и оказание услуг, являются расходы на оплату труда работников и соответствующие отчисления на социальные нужды.

Для учета расходов на оплату труда в ООО «Восток Трейдинг» используются формы, утвержденные Постановлением от 5 января 2004г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм учетной документации по учету труда и его оплаты». Для оформления и учета принимаемых на работу по трудовому договору, предприятие использует Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу по форме № Т-1. Табель учета использования рабочего времени по форме № Т-13 применяется для осуществления табельного учета и контроля трудовой дисциплины. Расчет заработной платы ведется в расчетной ведомости по каждому работнику. Аналитический учет оплаты труда ведут в лицевых счетах, которые открывают в начале года на каждого члена трудового коллектива. В течение года в лицевые счета заносят данные о начисленной заработной пла-

те, премиях, выплатах по итогам года и пособий по листам нетрудоспособности, об удержаниях с указанием сумм к выдаче, а также начисленных взносах на страхование. В таблице 2.9 представлен порядок расчета расходов на оплату труда и социальное обеспечение в ООО «Восток Трейдинг».

Таблица 2.9–Налоговый регистр расчетарасходов на оплату труда работникам ООО «Восток Трейдинг», 2016 г.

Фамилия, имя, отчество работника	Должность	Повременно, руб.	Районный коэффициент, руб.	Дальневосточная надбавка, руб.	Итого начислено, руб.
Горенко В.П.	кладовщик	15400	4620	4620	24640
Данилова К.А.	кладовщик	15750	4725	4725	25200
Игнатова В.Д.	грузчик	14250	4275	4275	22800
Попов А.Ю.	экспедитор	13490	4047	4047	21584
Иванова О.Б.	водитель	14200	4260	4260	22720

Следующим видом прямых расходов в ООО «Восток Трейдинг» являются амортизационные отчисления. Амортизация представляет собой постепенный перенос стоимости основных средств на себестоимость продаж. Сумма амортизации зависит от стоимости основных средств, времени их эксплуатации, затрат на модернизацию. Согласно учетной политике в ООО «Восток Трейдинг» применяется линейный способ.

Годовая сумма амортизационных отчислений в ООО «Восток Трейдинг» рассчитывается исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной, исходя из срока полезного использования этого объекта, на основании специальных расчетов, как представлено в таблице 2.10.

Таким образом, аналитический учет доходов и расходов ООО «Восток Трейдинг», связанных с торговой деятельностью, осуществляется на основании первичной учетной документации в налоговых регистрах по статьям доходов и расходов предприятия. Данные налогового учета являются основанием для формирования информации для налогообложения. Первичные учетные документы и налоговые регистры обеспечивают группировку информации в соот-

ветствии с порядком, предусмотренным ст. 313 Налогового кодекса РФ.

Таблица 2.10–Налоговый регистр расчета амортизационных отчислений в ООО «Восток Трейдинг»

Год эксплуатации основного средства	Годовая сумма амортизационных отчислений, руб.	Сумма накопленной амортизации, руб.	Остаточная стоимость основного средства, руб.
Первый	$44560 * 20 \% = 8912$	8912	35648
Второй	$44560 * 20 \% = 8912$	17824	26736
Третий	$44560 * 20 \% = 8912$	26736	17824
Четвертый	$44560 * 20 \% = 8912$	35648	8912
Пятый	$44560 * 20 \% = 8912$	44560	0

3 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ В ЦЕЛЯХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ОЦЕНКА ЕЕ ВЛИЯНИЯ НА ОБЕСПЕЧЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ООО «ВОСТОКТРЕЙДИНГ»

3.1 Разработка методических положений учетной политики в части налога на прибыль

Методологические аспекты учетной политики представляют собой методику учета хозяйственных операций, влияющую на оценку финансового состояния и порядок формирования финансовых результатов деятельности организации⁴².

Основным элементом учетной политики для целей налогообложения является формирование показателей для целей исчисления налога на прибыль.

Налогооблагаемой базой по налогу на прибыль ООО «Восток Трейдинг» является разница между доходами и расходами, представляющая финансовый результат. В таблице 3.1 представлена группировка доходов и расходов ООО «Восток Трейдинг» для целей налогообложения прибыли.

Таблица 3.1 - Классификация доходов и расходов ООО «Восток Трейдинг» для целей налогообложения прибыли

Доходы	Расходы
1 Доходы от реализации товаров, работ, услуг, имущественных прав (ст.249 гл.25 НК РФ)	1 Расходы, связанные с производством и реализацией (ст. 253 гл. 25 НК РФ)
2 Внереализационные доходы (ст.250 гл.25 НК РФ)	2 Внереализационные расходы (ст. 265 гл. 25 НК РФ)
3 Доходы не учитываемые при определении налоговой базы (ст.251 гл. 25 НК РФ)	3 Расходы, не учитываемые в целях налогообложения (ст.270 гл. 25 НК РФ)

Разработка методических положений учетной политики ООО «Восток Трейдинг» в части налога на прибыль осуществляется на основании положений главы 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций» с учетом особенностей торговой деятельности исследуемого предприятия.

Расчет налоговой базы за отчетный (налоговый) период составляется ООО «Восток Трейдинг», исходя из данных налогового учета нарастающим

⁴²Качур, О.В. Налоги и налогообложение / О.В.Качур. – М.: КонРус, 2014. С.41.

итогом с начала года. Подтверждением данных налогового учета в соответствии со ст. 313 НК РФ являются:

- первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы⁴³.

Представим алгоритм расчета налогооблагаемой базы по налогу на прибыль ООО «Восток Трейдинг» на рисунке 3.1.

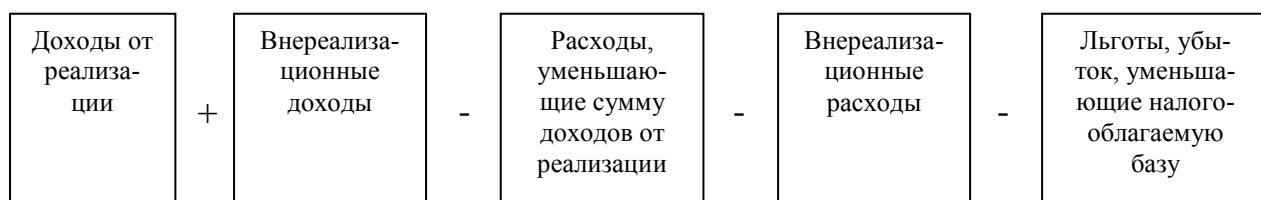


Рисунок 3.1 – Алгоритм расчета налогооблагаемой базы по налогу на прибыль

Исходя из рассчитанной налогооблагаемой базы, осуществляется расчет налога: 20 процентов от налогооблагаемой базы, в том числе 2 % - в федеральный бюджет, 18 % - в бюджет субъекта Российской Федерации⁴⁴.

Доходами предприятия по основному виду деятельности является выручка от продажи товаров. Доходы определяются на основании первичных документов и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

Формирование элементов учетной политики с точки зрения расчета налога на прибыль ООО «Восток Трейдинг» в отношении доходов представлено в таблице 3.2.

⁴³ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

⁴⁴Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник. Изд. 6-е, перераб. и доп. / Т.Ф.Юткина. М.: ИНФРА - М, 2016. С.59.

Таблица 3.2 - Формирование положений учетной политики ООО «Восток Трейдинг» в части исчисления налога на прибыль

Элемент учетной политики	Варианты	Норма НК РФ	Элемент учетной политики ООО «Восток Трейдинг»
В части доходов			
Порядок признания доходов и расходов	1. По методу начисления. 2. По кассовому методу. Применение кассового метода допустимо только в случае, 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.	ст. 271-273 НК РФ	По методу начислений
Порядок признания доходов от сдачи имущества в аренду	1. В качестве реализации товаров (работ, услуг). 2. В составе внереализационных доходов.	ст. 249, 250 НК РФ	В составе внереализационных доходов
Метод начисления амортизации	1. Линейный метод. Всегда (даже если в учетной политике предусмотрен нелинейный метод) применяется в отношении зданий, сооружений, передаточных устройств, нематериальных активов, входящих в восьмую-десятую амортизационные группы. 2. Нелинейный метод.	п. 1 ст. 259, ст. 259.1, ст. 259.2 НК РФ	Линейный метод
Начисление амортизации по нормам ниже установленных	1. Применяется. 2. Не применяется.	п. 4 ст. 259 НК РФ	Не применяется

Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованную продукцию, выраженные в денежной и (или) натуральной формах. В соответствии с закрепленным в учетной политике методом признания доходов и расходов поступления, связанные с расчетами за реализованную продукцию, признаются для целей налогообложения в ООО «Восток Трейдинг» методом начислений.

Так, за 2016 год ООО «Восток Трейдинг» при формировании налогооблагаемой базы определены доходы от основного вида деятельности в сумме 22651234 руб. В соответствии со статьей 271 НК РФ доходы в ООО «Восток Трейдинг» признаны в том периоде, в котором они имели место независимо от

фактической оплаты. При ведении налогоплательщиком налогового учета методом начисления дата признания дохода (расхода) не зависит от даты фактического поступления средств (получения имущества, имущественных прав и др.) и фактической оплаты расходов. Доходы (расходы) при методе начисления признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место (к которому они относятся). Для доходов от реализации датой получения дохода обычно признается дата реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав). Эта дата определяется в соответствии с пунктом 1 статьи 39 Налогового кодекса РФ, независимо от фактического поступления денежных средств (иного имущества, работ, услуг, имущественных прав) в их оплату⁴⁵.

В расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль ООО «Восток Трейдинг», включаются также внереализационные расходы, в частности, доходы:

- в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба;

- от сдачи имущества (включая земельные участки) в аренду (субаренду).

Показатели доходов исследуемой организации ООО «Восток Трейдинг» по данным налогового учета обобщенно представим в таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Структура доходов ООО «Восток Трейдинг» для формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, 2016 г.

Виды доходов	2016 год	
	сумма, руб.	удельный вес, %
Доходы от текущей деятельности	22651234	99,88
Внереализационные доходы	27496	0,12
Итого	22678730	100

⁴⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

Представленные в таблице 3.3 данные свидетельствуют о том, что за исследуемый период доходы от текущей деятельности предприятия составляют основную - 99,88 % - доходную часть. Прочие доходы составляют в 2016 г. незначительную часть - на 0,12 % в общей структуре доходов.

Следовательно, формирование доходов ООО «Восток Трейдинг» для формирования налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется на основании первичной учетной документации и налоговых регистров. Доходы по основному виду деятельности исследуемого предприятия – от реализации товаров - составляют наибольший удельный вес в общей структуре полученной выручки предприятия. Налоговый учет доходов осуществляется в соответствии с требованиями налогового законодательства на основании учетной политики методом начисления⁴⁶.

В процессе формирования налоговой базы по налогу на прибыль наиболее важным является подтверждение расходов, принимаемых для целей уменьшения доходов. Расходами в ООО «Восток Трейдинг» признаются затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода⁴⁷.

Расходы ООО «Восток Трейдинг» включают:

- прямые расходы, связанные с реализацией товаров и выполнением сопутствующих работ и оказанием услуг по обеспечению продажи товаров;
- внереализационные расходы.

Расходы, связанные с реализацией товаров в ООО «Восток Трейдинг», подразделяются на:

- материальные расходы, включающие расходы на покупку товаров;
- расходы на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации;
- прочие расходы.

⁴⁶Черник, Д.Г. Налоги: практика налогообложения. М.: Инфра-М, 2014. С.201.

⁴⁷Семенихин, В.В. Все налоги России / В.В.Семенихин. 2012. – М.: Эксмо, 2015. С.79.

Формирование элементов учетной политики с точки зрения расчета налога на прибыль ООО «Восток Трейдинг» в отношении расходов, представлено в таблице 3.4.

Таблица 3.4 - Формирование положений учетной политики ООО «Восток Трейдинг» в части исчисления налога на прибыль

Элемент учетной политики	Варианты	Норма НК РФ	Элемент учетной политики ООО «Восток Трейдинг»
В части расходов			
Перечень расходов, признаваемых прямыми	Перечень прямых расходов формируется самостоятельно по выбору налогоплательщика исходя из осуществляемого вида деятельности и иных факторов, оказывающих влияние на порядок формирования налоговой базы.	п. 1 ст. 318 НК РФ	- материальные расходы (расходы на покупку товаров) - расходы на оплату труда и социальное обеспечение - амортизационные отчисления - прочие расходы
Порядок распределения прямых расходов на незавершенное производство и на изготовленную в текущем месяце продукцию (выполненные работы, оказанные услуги), товаров отгруженных	Самостоятельно устанавливается налогоплательщиком исходя из осуществляемого вида деятельности и с учетом соответствия осуществленных расходов	п. 1 ст. 319 НК РФ	Оценка остатков отгруженных, но не реализованных на конец текущего месяца товаров определяется как разница между суммой прямых затрат, приходящейся на остатки отгруженных, но не реализованных товаров на начало текущего месяца, увеличенной на сумму прямых затрат, приходящуюся на отгруженные товары в текущем месяце, и суммой прямых затрат, приходящейся на реализованные товары
Порядок определения налоговой базы при реализации товаров	Налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), если иное не предусмотрено настоящей статьей, определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.	п. 8 ст. 154 НК РФ	Налоговая база при реализации товаров определяется как стоимость этих товаров, исчисленная исходя из рыночных цен, При получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) налоговая база определяется исходя из суммы полученной оплаты с учетом налога.
Метод начисления амортизации	1. Линейный метод. Всегда (даже если в учетной политике предусмотрен нелинейный метод) применяется в отношении зданий, сооружений, передаточных устройств, нематериальных активов, входящих в восьмую-десятую амортизационные группы. 2. Нелинейный метод.	п. 1 ст. 259, ст. 259.1, ст. 259.2 НК РФ	Линейный метод
Начисление амортизации по нормам ниже установленных	1. Применяется. 2. Не применяется.	п. 4 ст. 259 НК РФ	Не применяется

Продолжение таблицы 3.4

Элемент учетной политики	Варианты	Норма НК РФ	Элемент учетной политики ООО «Восток Трейдинг»
Порядок отнесения на расходы электронно-вычислительной техники для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий	1. Начисление амортизации в общем порядке, предусмотренном для основных средств. 2. Признаются материальными расходами налогоплательщика в порядке, установленном подп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ.	п. 6 ст. 259 НК РФ	Не применяется
Применение специальных коэффициентов к основной норме амортизации	1. Применяется. 2. Не применяется.	ст. 259.3 НК РФ	Не применяется
Порядок оценки покупных товаров	1. По стоимости первых по времени приобретения (ФИФО). 2. По средней стоимости. 3. По стоимости единицы товара.	подп. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ	По стоимости единицы товара.
Порядок формирования стоимости приобретаемых товаров в части расходов на доставку	1. Включаются в цену приобретения 2. Подлежат учету в составе прямых расходов.	ст. 320 НК РФ	Включаются в цену приобретения
Резерв по сомнительным долгам	1. Создается. 2. Не создается.	ст. 266 НК РФ	Не создаются
Резерв по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию	1. Создается. 2. Не создается.	ст. 267 НК РФ	Не создаются
Резерв предстоящих расходов, направляемых на цели, обеспечивающие социальную защиту инвалидов, для общественных организаций инвалидов и организаций, указанных в абзаце первом подпункта 38 пункта 1 статьи 264 НК РФ	1. Создается. 2. Не создается.	ст. 267.1 НК РФ	Не создаются
Порядок определения доли налога на прибыль, подлежащей уплате в бюджет по месту нахождения обособленного подразделения	1. С учетом среднесписочной численности работников. 2. С учетом суммы расходов на оплату труда.	п. 2 ст. 280 НК РФ	Нет обособленного подразделения
Налогоплательщиком разрабатываются формы регистров налогового учета, а также порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов.	Указанные формы устанавливаются приложениями к учетной политике организации для целей налогообложения. Налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.	ст. 314 НК РФ	Указанные формы устанавливаются приложениями к учетной политике организации для целей налогообложения

В соответствии со статьей 265 НК РФ в состав внереализационных расходов включают обоснованные затраты на деятельность, непосредственно не связанную с производством и реализацией⁴⁸.

В таблице 3.5 представим состав расходов исследуемого предприятия для расчета налогооблагаемой базы по налогу на прибыль за отчетный налоговый период 2016 г.

⁴⁸Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117–ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

Таблица 3.5 – Структура расходов ООО «Восток Трейдинг» для формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, 2016 г.

Виды доходов	2016 год	
	сумма, руб.	удельный вес, %
Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации	22413702	99,64
Внереализационные расходы	80140	0,36
Итого	22493842	100

Представленные данные свидетельствуют о том, что основную часть расходов ООО «Восток Трейдинг» составляют расходы по основному виду деятельности – 22413702 руб., или 99,64 % всех расходов предприятия для целей налогообложения прибыли.

Внереализационные расходы составили 80140 руб. или 0,36 % расходной части налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

Расходы ООО «Восток Трейдинг» по основному виду деятельности при формировании налогооблагаемой базы определены по соответствующим статьям за 2016 г. в сумме 22413702 руб.

Структуру формирования расходов предприятия по основным видам деятельности для целей налогообложения проанализируем по составляющим основным видам деятельности по данным таблицы 3.6.

Таблица 3.6 - Оценка формирования расходов ООО «Восток Трейдинг» для целей налогообложения прибыли по основной деятельности, 2016 г.

Статьи расходов	Значение, руб.	% к итогу
Расходы, в том числе:		
на покупку товаров	18269814	81,51
расходы на оплату труда	2518256	11,24
отчисления на социальные нужды	760513	3,39
амортизация	65522	0,29
прочие расходы	799597	3,57
Итого расходов по основным видам деятельности	22413702	100

Приведенная группировка расходов в целях налогообложения в соответствии с Налоговым Кодексом свидетельствует о том, что наибольший удельный

вес при уменьшении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль занимают расходы на покупку товаров – 81,51 %, что характерно для торговых предприятий, к которым относится и ООО «Восток Трейдинг».

Расходы на оплату труда составляют 11,24 %, значительный удельный вес (3,57 %) занимают прочие расходы, включающие расходы на аренду помещений, коммунальные и прочие платежи ООО «Восток Трейдинг». Структуру формирования расходов по основной деятельности представим ООО «Восток Трейдинг» на рисунке 3.2.

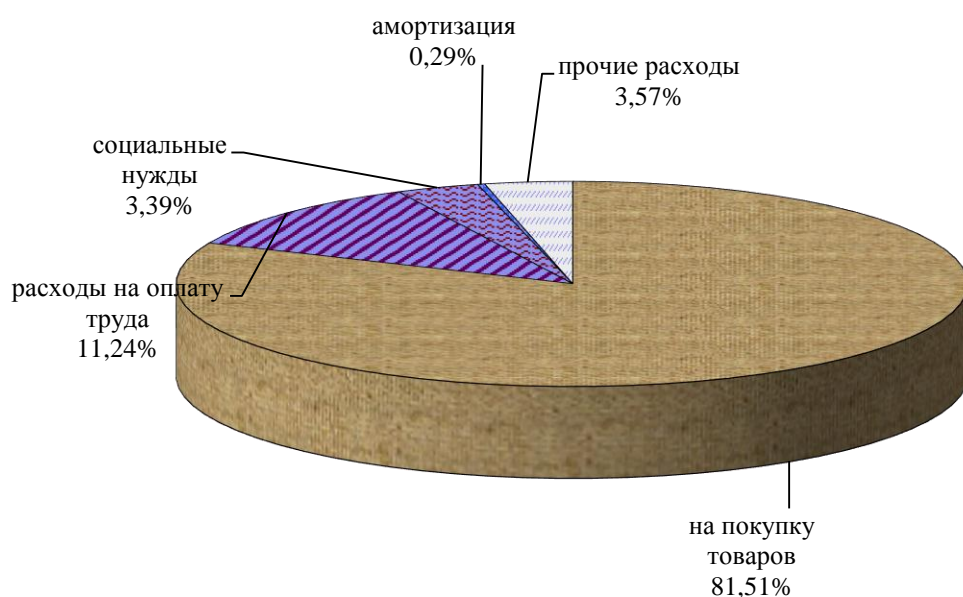


Рисунок 3.2 - Структура расходной части налогооблагаемой базы ООО «Восток Трейдинг», 2016 г.

Система налогового учета в соответствии с учетной политикой для целей налогообложения является основанием для расчета налога на прибыль и отражения доходов и расходов в налоговой декларации (Приложение К).

Так, по итогам налогового периода 2016 г. ООО «Восток Трейдинг» начислен налог на прибыль, расчет которого представим в таблице 3.7.

Таблица 3.7 – Формирование налогооблагаемой базы и налога на прибыль ООО «Восток Трейдинг», 2016 г.

Элементы	Значение
1. Доходы от реализации, руб.	22651234
2. Расходы, связанные с основной деятельностью, руб.	22413702
3. Внереализационные доходы, руб.	27496
4. Внереализационные расходы, руб.	80140
5. Убытки прошлых лет	0
6. Налогооблагаемая база, руб. (1-2+3-4-5)	184888
7. Ставка налога, %	20
8. Сумма налога, руб.	36978

Таким образом, за 2016 г. сформирована налогооблагаемая база по налогу на прибыль в размере 184888 руб.

Расчет налога на прибыль производится заполнением Налоговой декларации по расчету налога на прибыль организации ООО «Восток Трейдинг» (Приложение К).

Таким образом, расчет налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и налога на прибыль осуществляется на основании данных налогового учета в соответствии с учетной политикой по формированию и учету доходов и расходов в целях налогообложения. Налоговая декларация ООО «Восток Трейдинг» представлена по результатам налогового периода в налоговую инспекцию по форме, утвержденной Приказом Федеральной налоговой службы РФ. Декларация заполнена в соответствии с Инструкцией по заполнению. Формирование базы в целях налогообложения прибыли в ООО «Восток Трейдинг» и порядок исчисления налога на прибыль определяются Налоговым кодексом РФ с учетом особенностей деятельности предприятия. Прибыль до налогообложения является одним из ключевых индикаторов успешности финансово-хозяйственной деятельности ООО «Восток Трейдинг» и характеризует финансовые результаты деятельности предприятия, который формируется в течение календарного года.

3.2 Разработка методических положений учетной политики в части налога на добавленную стоимость, налога на имущество организаций и транспортного налога

Налог на добавленную стоимость (НДС) исчисляется в ООО «Восток Трейдинг» в соответствии с главой 21 Налогового кодекса РФ⁴⁹. Плательщиками данного налога являются все организации и индивидуальные предприниматели, которые согласно ст. 144 Налогового кодекса РФ подлежат обязательной постановке на учет в налоговом органе⁵⁰.

Объектом налогообложения НДС в ООО «Восток Трейдинг» признаются следующие операции:

- продажа товаров (работ, услуг) на территории РФ (в т. ч. продажа предметов залога и реализация товаров, результатов выполненных работ по организации продажи товаров, оказание услуг по соглашению о предоставлении отступного или новации), а так же передача имущественных прав;

- передача товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд ООО «Восток Трейдинг», расходы на которые не принимаются к вычету (в т. ч. через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

- выполнение строительно-монтажных работ ООО «Восток Трейдинг» для собственного потребления;

- ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Налоговым кодексом предусмотрено применение ставок НДС:

- 0 процентов при продаже установленных товаров (работ, услуг),
- 10 процентов при продаже определенных товаров (работ, услуг),

которые представлены полным списком.

- 18 процентов во всех других случаях.

⁴⁹Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016 N 475-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

⁵⁰ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

Сумма налога рассчитывается методом определения значения соответствующего налоговой ставке доли налоговой базы.

При расчете налоговой базы применяются установленные законодательством вычеты. Вычетам подвергаются значения налога, предъявленные ООО «Восток Трейдинг» по соответствующим расчетным документам при приобретении товаров (работ, услуг):

- товаров (работ, услуг) и имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения;
- товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Налоговые вычеты в ООО «Восток Трейдинг» производятся на основании счетов-фактур, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами.

Формирование элементов учетной политики с точки зрения расчета налога на добавленную стоимость ООО «Восток Трейдинг» представлено в таблице 3.8.

Таблица 3.8 - Формирование положений учетной политики ООО «Восток Трейдинг» в части исчисления налога на добавленную стоимость

Элемент учетной политики	Варианты	Норма НК РФ	Элемент учетной политики ООО «Восток Трейдинг»
Признание выручки от реализации	Моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат: 1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав; 2) день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.	п. 1 ст. 167 НК РФ	день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
Определение вычетов по налогу	Налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на территорию, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов.	ст. 171, 172 НК РФ	Вычетам подвергаются суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации при наличии соответствующих первичных документов. Вычеты производятся в полном объеме после принятия на учет

Продолжение таблицы 3.8

Элемент учетной политики	Варианты	Норма НК РФ	Элемент учетной политики ООО «Восток Трейдинг»
Применение освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, если за 3 предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки без учета НДС не превысила в совокупности 2 млн рублей	1. Применяется. 2. Не применяется.	п. 1 ст. 145 НК РФ	Не применяется
Отказ от использования или приостановление использования освобождения от НДС в отношении операций, поименованных в пункте 3 статьи 149 НК РФ	1. Применяется. 2. Не применяется.	п. 3 и 5 ст. 149 НК РФ	Не применяется
Порядок определения входящего НДС в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых облагаются по налоговой ставке 0 %	Подлежит установлению порядок определения суммы налога, относящейся к товарам, операции по реализации которых облагаются по налоговой ставке 0 %.	п. 10 ст. 165 НК РФ	Не используется
Порядок организации раздельного учета при наличии операций, подлежащих налогообложению, и операций, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) в соответствии со статьей 149 НК РФ, а также порядок вычета НДС в данном случае	Подвергаются установлению преимущественные виды расходов, связанные с осуществлением только облагаемых и только необлагаемых операций.	п. 4 ст. 149 и п. 4 ст. 170 НК РФ	Все операции подвергаются налогообложению
Порядок применения вычета по НДС в случае, когда доля совокупных расходов на производство товаров, имущественных прав, операции по реализации которых не подвергаются налогообложению, за налоговый период не превышает 5 % общей величины совокупных расходов	1. Налог распределяется пропорционально отгрузке. 2. Сумма НДС подлежит вычету в полном объеме.	п. 4 ст. 170 НК РФ	Налог распределяется пропорционально отгрузке.
Порядок ведения книги покупок и продаж	1. На бумажном носителе. 2. В электронном виде.	п. 28 Правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по НДС.	В электронном виде.

Так, в октябре 2016 года осуществлена отгрузка товаров на сумму 408 870 руб., в том числе НДС - 62 370 руб. В этом же месяце поступила предварительная оплата в счет поставляемой в ноябре продукции - 283 200 руб. Расчет налогооблагаемой базы представлен в таблице 3.9.

Таблица 3.9–Исходные данные для расчета НДС в ООО «Восток Трейдинг», ноябрь 2016 г.

Операция	Расчет	Сумма, руб.
Стоимость отгруженных товаров	408 870 - 62 370	346 500
Стоимость предоплаты	283 200 – 18 %	240 000
Величина начисленного НДС	(62 370 + (283 200 р. / 118 % x 18 %))	105 570
выделен НДС по приобретаемым товаров	244024/ 118 % x 18 %	37224
расчет налогооблагаемой базы	105 507-37 224	68283

В действующей практике предприятия налогооблагаемая база по НДС формируется как за проданную товарную продукцию и выполненные работы и услуги, так и по прочим операциям. Так, за ноябрь 2016 года в ООО «Восток Трейдинг» осуществлены следующие операции, представленные в таблице 3.10.

Таблица 3.10–Исходные данные для расчета НДС в ООО «Восток Трейдинг», октябрь 2016 г.

Операция	Расчет НДС	Сумма, руб.
Сумма НДС по оприходованным товарам	240 000/118 %*18 %	36 610
Сумма НДС по транспортным услугам	48000/118 %*18 %	7 322
Зачет НДС при расчетах с бюджетом по оплаченным материалам и услугам	36610+7322	43 932
Сумма НДС, подлежащий уплате в бюджет по реализованному товару	480000/118 %*18 %	73 220
Сумма НДС, подлежащий уплате в бюджет по авансам полученным	200 000 x 15,25 /100	30 500
Перечисление суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет	103 720 (30500+73220) – 43 932	59 788

Таким образом, сумма налога, подлежащая уплате в бюджет в ООО «Восток Трейдинг», исчисляется по итогам каждого налогового периода, как раз-

ница между общей суммой налога исумм налоговых вычетов за вычетом сумм восстановленного налога.

Налог на имущество предприятия относится к региональным налогам и сборам. В таблице 3.11 представлены основные элементы налога на имущество на основании главы 30 Налогового кодекса РФ.

Таблица 3.11 –Элементы налога на имущество ООО «Восток Трейдинг»

Элемент налога	Характеристика	Основание
Налогоплательщики	Организации, которые имеют имущество, признаваемое объектом налогообложения.	Ст.373 НК РФ
Объект налогообложения	Внеоборотные активы, учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств.	Ст.374 НК РФ
Налоговая база	Налоговая база рассчитывается как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При этом имущество учитывается по остаточной стоимости. Налоговая база уменьшается на сумму законченных капитальных вложений на строительство, реконструкцию и (или) модернизацию вводимых, реконструируемых и (или) модернизируемых судоводных гидротехнических сооружений, расположенных на внутренних водных путях РФ, портовых гидротехнических сооружений, сооружений инфраструктуры воздушного транспорта.	Ст.375, 376 НК РФ
Налоговый период	Налоговый период: календарный год. Отчетные периоды: первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.	Ст.379 НК РФ
Налоговые ставки	Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2 %.	Ст.380 НК РФ
Порядок исчисления налога	Значение налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение налоговой ставки и налоговой базы за налоговый период. Значение налога, которое подлежит уплате в бюджет по итогам года = исчисленное значение налога минус значение авансовых платежей по налогу, которые рассчитаны в налоговом периоде.	Ст.382 НК РФ

Учетной политикой ООО «Восток Трейдинг» установлено, что порядок исчисления и уплаты налога на имущество определяется главой 30 Налогового кодекса РФ. Налоговая база по налогу на имущество ООО «Восток Трейдинг» определяется как среднегодовая стоимость активов, которые признаются объектом налогообложения. Расчет производится по ставке 2,2 % в соответствии с Законом Приморского края от 28 ноября 2003 г. N 82-КЗ «О налоге на имущество организаций» (в ред. от 29.06.2016 г.)⁵¹.

В таблице 3.12 представлены элементы учетной политики в части формирования информации для исчисления налога на имущество ООО «Восток Трейдинг».

⁵¹Закон Приморского края от 28 ноября 2003 г. N 82-КЗ «О налоге на имущество организаций» (в ред. от 29.06.2016 г.) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

Таблица 3.12 - Формирование положений учетной политики ООО «Восток Трейдинг» в части исчисления налога на имущество

Элемент учетной политики	Вариант, предусмотренный НК РФ	Элемент учетной политики ООО «Восток Трейдинг»
Проведение переоценки	1. Проводится. 2. Не проводится.	Не проводится
Способ начисления амортизации	1. Линейный способ. 2. Нелинейный способ.	Линейный способ
Определение срока полезного использования	1. Исходя из ожидаемого срока использования объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью. 2. Исходя из ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта. 3. Исходя из нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта.	Распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроком его полезного использования. срок полезного использования определяется самостоятельно
Определение налоговой базы в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) договора инвестиционного товарищества	Каждый участник договора простого товарищества, договора инвестиционного товарищества производит исчисление и уплату налога в отношении признаваемого объектом налогообложения имущества, переданного им в совместную деятельность. В отношении имущества, приобретенного и (или) созданного в процессе совместной деятельности, исчисление и уплата налога производятся участниками договора товарищества пропорционально стоимости их вклада в общее дело.	Не используется
Определение налоговой базы по имуществу, переданному в доверительное управление	Имущество, переданное в доверительное управление, а также имущество, приобретенное в рамках договора доверительного управления, подлежит налогообложению (за исключением имущества, составляющего паевой инвестиционный фонд) у учредителя доверительного управления. Имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, подлежит налогообложению у управляющей компании. При этом налог уплачивается за счет имущества, составляющего этот паевой инвестиционный фонд.	Не используется

Для определения налогооблагаемой базы по налогу на имущество производится расчет среднегодовой стоимости основных средств ООО «Восток Трейдинг» на основании остаточной стоимости, как представлено в таблице 3.13.

Таблица 3.13 - Расчет стоимости имущества ООО «Восток Трейдинг» для налогообложения, 2016 г.

По состоянию на:	Остаточная стоимость основных средств за налоговый (отчетный) период для целей налогообложения, руб.
01.01	2326913
01.02	3211401
01.03	2814600
01.04	3000511
01.05	3155423
01.06	3201500
01.07	3256902
01.08	3354812
01.09	3569515
01.10	3600305
01.11	3625912
01.12	3679812
01.01	3711700

По истечении налогового периода налогоплательщики уплачивают сумму налога, исчисленную в порядке, предусмотренном пунктом 2 статьи 382 Налогового Кодекса, исходя из налогооблагаемой базы в соответствии с расчетом, представленным в таблице 3.14.

Таблица 3.14 - Расчет налога на имущество ООО «Восток Трейдинг», 2016 год

Показатель	Расчет	Значение показателя, руб.
Среднегодовая (средняя) стоимость имущества за налоговый (отчетный) период	42509306/13	3269947
Налоговая ставка	2,2 %	
Налог на имущество	3269947*2,2 %	71939

Приведенный расчет подтверждает достоверность исчисления налога на имущество в соответствии с положениями учетной политики.

Учетной политикой ООО «Восток Трейдинг» установлено, что исчисление транспортного налога осуществляется в соответствии с главой 28 НК РФ. ООО «Восток Трейдинг» является плательщиком транспортного налога. На содержании ООО «Восток Трейдинг» находится 3 единицы техники, налоговая ставка этой техники варьирует.

Налоговая база определяется в отношении транспортных средств, имеющих двигатели - как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных

силах. Налоговая база определяется отдельно по каждому транспортному средству.

Транспортный налог уплачивают юридические лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения в соответствии со статьей 2 Закона Приморского края «О транспортном налоге» от 28.11.2003 г. (ред. от 21.12.2016 г.): автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации⁵². Налоговые ставки устанавливаются соответственно в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм силы тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства. В таблице 3.15 представим порядок расчета транспортного налога для ООО «Восток Трейдинг».

Таблица 3.15 - Расчет транспортного налога ООО «Восток Трейдинг», 2016 год

№ п/п	Код	Идентификационный номер	Регистрационный.знак	Налоговая база, руб.	Ставка налога, %;	Сумма налога, руб.
1	52001	KMFGA17AP1C155642	25УМ598300	140	10	1400
7	52001	X96322173d0760084	H516KO	106,8	6	641
8	52001	12034511	032ВН	130	10	650
Итого						2691

По каждому транспортному средству налог рассчитывается в соответствии с определенными условиями. В ходе исследования ООО «Восток Трейдинг» установлено, что в январе 2017 года на баланс принят легковой автомо-

⁵²Закон Приморского края от 28 ноября 2002 г. N 24-КЗ «О транспортном налоге» (в ред. от 21.12.2016 г.) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

биль с объемом двигателя 1,8 л и мощностью 110 л. с. Транспортное средство использовалось для нужд дирекции компании. В феврале 2017 года автомобиль попал в ДТП и во время ремонта в нем был установлен новый двигатель объемом 2,0 л. Мощность модернизированной машины составила 147 л. с. Соответствующие изменения в регистрационных данных автомобиля были зарегистрированы в ГИБДД 1 марта 2017 года.

Ставка транспортного налога для легковых автомобилей с мощностью двигателя свыше 100 л. с. до 150 л. с. включительно составляет 7 руб. на одну л. с. мощности двигателя. В связи с тем, что она у автомобиля менялась, сумма налога также будет другой - ее нужно рассчитать отдельно для каждого из периодов, в которых на машине были установлены разные двигатели. При этом транспортный налог, начиная с марта нужно рассчитывать уже на основании свидетельства о регистрации транспортного средства с внесенными изменениями о замене номерных агрегатов. Итак, сумма налога за I квартал 2017 года по данному транспортному средству рассчитывается так: $(110 \text{ л. с.} \times 7 \text{ руб./л. с.} : 12 \text{ мес.} \times 2 \text{ мес.}) + (147 \text{ л. с.} \times 7 \text{ руб./л. с.} : 12 \text{ мес.}) = 214,09 \text{ руб.}$, что соответствует данным налогового учета ООО «Восток Трейдинг».

Таким образом, методические положения учетной политики ООО «Восток Трейдинг» в отношении налогов на добавленную стоимость, на имущество организации и транспортного налога определяются действующим налоговым законодательством. ООО «Восток Трейдинг» предоставляет по истечении каждого отчетного и налогового периода в налоговые органы по своему местонахождению налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию по налогам. В ходе исследования подтверждено соблюдение сроков предоставления налоговых отчетов в ИФНС. Налоговые декларации ООО «Восток Трейдинг» представляются в ИФНС РФ по Приморскому краю в электронном виде с применением компьютерной программы «Налогоплательщик».

3.3 Оценка эффективности разработанных методов формирования учетной политики и её влияние на экономическую безопасность ООО «Восток Трейдинг»

Экономическая безопасность компании включает комплекс мер, направленных на устойчивое состояние экономики фирмы. Следовательно, влияние учетной политики в целях налогообложения на экономическую безопасность предприятия заключается в обеспечении такого налогового режима и формировании таких налоговых платежей, при которых предприятие несет наиболее выгодную налоговую нагрузку.

Оценка эффективности учетной политики в части налогового учета для обеспечения экономической безопасности определяется размером наиболее оптимальных платежей в бюджет. Цель минимизации налоговых платежей – не противодействие фискальной системе государства, влекущее применение налоговых санкций или мер ответственности, а именно легальное высвобождение активов для их использования в экономической деятельности, которые позволяют налогоплательщику правомерно избегать или в определенной степени уменьшать его обязательные выплаты в бюджет, производимые им в виде налогов, сборов, пошлин и других платежей и, следовательно, не влекут неблагоприятных последствий для налогоплательщика⁵³.

Налогообложение является одним из важных инструментов регулирования деятельности любого предприятия или другого экономического субъекта, который позволяет перераспределить финансовые ресурсы для обеспечения экономической безопасности. Уровень налогообложения, именуемый иначе как уровень налогового бремени или уровень налоговой нагрузки находится в непосредственной зависимости от тактических и стратегических решений субъекта предпринимательской деятельности при формировании учетной политики в целях налогообложения, направленных на его уменьшение. Правильная оптимизация налогообложения ООО «Восток Трейдинг» посредством формирования элементов учетной политики для целей налогообложения и прогнозирова-

⁵³Молчанов, С.С. Налоги. Расчет и оптимизация / С.С.Молчанов. - СПб: Питер, 2016. С.88.

ние возможных рисков оказывает значительную помощь в создании стабильного положения предприятия, поскольку позволяет избежать крупных убытков в процессе хозяйственной деятельности.

Эффективность налоговой политики для обеспечения экономической безопасности характеризует налоговая нагрузка, которая дает реальную картину налогового бремени налогоплательщика. Оценка налоговой нагрузки производится с применением различных методик и подходов. Главным источником информации при определении уровня налоговой нагрузки служат данные налогового и бухгалтерского учета⁵⁴.

В таблице 3.16 представлены основные показатели для оценки динамики и структуры налоговых платежей ООО «Восток Трейдинг».

Таблица 3.16 – Динамика и структура налоговой нагрузки ООО «Восток Трейдинг», 2015-2016 гг.

Элементы налоговой нагрузки	2015 г.		2016 г.		Абсолютное изменение		Темп роста, %
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	
Налог на прибыль	30	34,09	37	24,18	7	-9,91	123,33
Налог на добавленную стоимость	22	25,00	41	26,80	19	1,80	186,36
Налог на имущество	34	38,64	72	47,06	38	8,42	211,76
Транспортный налог	2	2,27	3	1,96	1	-0,31	150,00
Всего налоговых платежей	88	100,00	153	100,00	65	0,00	173,86

Представленные в таблице 3.16 данные свидетельствуют о том, что за исследуемый период размер совокупных налоговых платежей ООО «Восток Трейдинг» увеличился на 65 тыс. руб. и составил 153 тыс. руб. по итогам налогового 2016 года. Увеличение наблюдается по всем видам налогов за счет сро-

⁵⁴Поляк, Г. Б. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / Г. Б. Поляк, А. Н. Романов. М.: Юнити-Дана, 2015. С.198.

ста налогооблагаемой базы в 2016 г. в связи с расширением деятельности относительно 2015 г.

Рост налога на прибыль составил 7 тыс. руб. за счет увеличения прибыли до налогообложения в 2016 г.

Платежи по налогу на добавленную стоимость увеличились в 2016 г. на 69 тыс. руб. по сравнению с показателем 2015 г. и составили 41 тыс. руб. Сумма исчисленного налога на имущество в 2016 г. также увеличилась по сравнению с 2015 г. на 38 тыс. руб. и составила 72 тыс. руб. за счет роста среднегодовой стоимости основных фондов.

Наибольший удельный вес в структуре налоговых платежей ООО «Восток Трейдинг» как в 2015 г. (38,64 %), так и в 2016 г. (47,06 %) занимает налог на имущество. Также значительный удельный вес – 34,09 % в 2015 г. и 24,18 % в 2016 г. – составляет налог на прибыль и налог добавленную стоимость (25 % в 2015 г. и 26,8 % в 2016 г.).

На рисунке 3.3 представлена структура налоговых платежей ООО «Восток Трейдинг» в 2016 г.

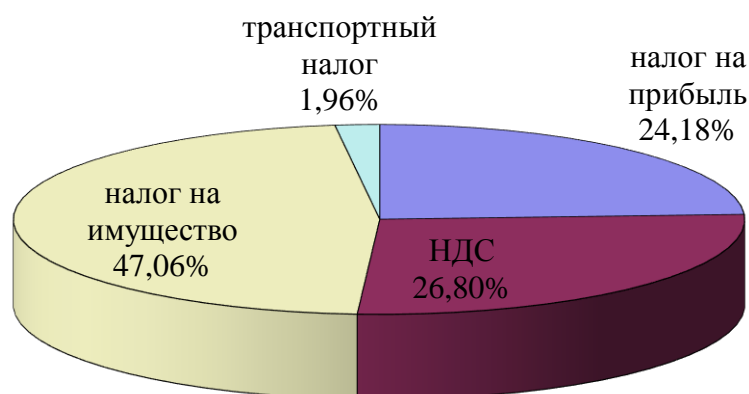


Рисунок 3.3 – Структура налоговой нагрузки ООО «Восток Трейдинг», 2016 г.

В процессе оценки необходимо определить налоговую нагрузку ООО «Восток Трейдинг» в соответствии с порядком расчета, разработанным Мин-

финном России⁵⁵, согласно которому уровень налоговой нагрузки представляет собой отношение всех уплаченных организацией налогов к выручке, включая выручку от прочей реализации. Налоговая нагрузка ООО «Восток Трейдинг» представлена в таблице 3.17.

Таблица 3.17 – Уровень совокупной налоговой нагрузки ООО «Восток Трейдинг», 2015-2016 гг.

Показатели	2015 год	2016 год	Абсолютное отклонение, тыс. руб.	Темпы изменений, %
Общая величина доходов, тыс. руб.	20705	22679	1974	109,53
Налоговые платежи, тыс. руб.	88	153	65	173,86
Уровень совокупной налоговой нагрузки предприятия, %	0,43	0,67	0,25	158,73

Рассчитанный показатель рекомендован Минфином для расчета налогового бремени. Если его величина от 20 % -25 %, то это характеризует эффективность налогового планирования в организации. Уровень совокупной налоговой нагрузки ООО «Восток Трейдинг» составляет 0,43 % в 2015 г. и 0,67 % в 2016 г., что значительно ниже нормативного показателя и положительно характеризует систему налогового планирования исследуемого предприятия. Представленные данные свидетельствуют о том, что уровень совокупной налоговой нагрузки за исследуемый период увеличился на 0,25 % от общей суммы доходов предприятия с 0,43 % до 0,67 % при общем увеличении объемов торговой деятельности. Темп роста налоговой нагрузки составил 158,73 %.

Проведенная оценка формирования элементов учетной политики для целей налогообложения для обеспечения экономической безопасности позволяет определить основные пути оптимизации налоговых платежей. Поскольку налог на имущество занимает наибольший удельный вес в общей сумме налоговой нагрузки ООО «Восток Трейдинг», целесообразно воспользоваться нормами налогового законодательства, снижающими налогооблагаемую базу по налогу на имущество. Так, статьей 259 НК РФ предусмотрено применение ускоренной

⁵⁵ Письмо ФНС России «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы» от 17.07.2013 № АС-4-2/12722 // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

амортизации с применением коэффициента 2 в отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды⁵⁶.

Под агрессивной средой понимается совокупность природных и (или) искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ (старение) основных средств в процессе их эксплуатации. К работе в агрессивной среде приравнивается также нахождение основных средств в контакте взрывопожароопасной, токсичной или иной агрессивной технологической средой. Поскольку на балансе ООО «Восток Трейдинг» имеются бензовозы, то компания вправе применить к ним указанный коэффициент, что необходимо отразить в учетной политике.

В таблице 3.18 представим сравнительный расчет налога на имущество при условии применения ускоренной амортизации.

Таблица 3.18 – Сравнительный расчет налога имущество при изменении учетной политики для налогового учета для обеспечения экономической безопасности ООО «Восток Трейдинг»

Показатели	2016 г. в руб.	С учетом применения коэффициента ускоренной амортизации в руб.	Изменение в руб.
Первоначальная стоимость основных средств	3525669	3525669	0
Амортизация	255722	511444	255722
Остаточная стоимость	3269947	3014225	-255722
Налог на имущество	71939	66313	-5626

Таким образом, уменьшение налога на имущество составит 5626 руб., что при увеличении объектов основных средств для осуществления основной деятельности является повышением эффективности использования налогового законодательства с целью оптимизации налоговой нагрузки ООО «Восток Трейдинг» и для обеспечения экономической безопасности.

Для выгодного исчисления налога на прибыль ООО «Восток Трейдинг» рекомендуется применять гибкий механизм определения размера налогооблага-

⁵⁶ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

емой базы. Для этого учетной политикой в целях налогообложения могут быть предусмотрены следующие схемы.

Экономию ООО «Восток Трейдинг» может получить при помощи платежей по налогу на прибыль, путем признания косвенных расходов вместо прямых. Наиболее выгодно большую часть затрат включать в состав косвенных расходов ООО «Восток Трейдинг». Основанием для этого служит их отличие от прямых расходов, которые можно зачислить в расчет налога на прибыль в том же периоде, в котором они и были образованы, тогда как списание прямых расходов может занять очень длительный период времени, и при этом может потребовать распределения на остатки незавершенных, готовых и отгруженных товаров.

Вторую схему экономии налога на прибыль составляет реализация так называемого «испорченного товара». Не существует такого товара, который не мог бы по каким-либо причинам испортиться. В дальнейшем испорченный товар либо просто списывают, либо распродают по более низкой цене. Для того, чтобы реализовать такой некачественный товар, необходимо заинтересовать покупателей – это может быть либо реклама, либо резкое уменьшение цены на него, хотя одно без другого редко существует. При проведении инвентаризации в ООО «Восток Трейдинг» необходимо указать сумму порчи товара в ведомости учета, помимо этого сниженную цену товара, а также сумму, на которую был уценен данный товар необходимо указать при составлении акта о порче товара⁵⁷.

Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок). При этом в соответствии с пп.2 п.7 ст.254 Налогового кодекса РФ потери от недостачи и (или) порчи при хранении и транспортировке материально-производственных запасов в пределах норм естественной убыли, приравниваются к материальным расходам для целей налогообложения⁵⁸. Нормы есте-

⁵⁷Черник, Д.Г. Налоги: практика налогообложения. М.: Инфра-М, 2014. С.297.

⁵⁸ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

ственной убыли, применяемые для определения допустимой величины безвозвратных потерь от недостачи и (или) порчи материально-производственных запасов, разрабатываются с учетом технологических условий их хранения и транспортировки, климатического и сезонного факторов, влияющих на их естественную убыль, и подлежат пересмотру по мере необходимости, но не реже одного раза в 5 лет.

ООО «Восток Трейдинг» следует проводить регулярный анализ изменений в законодательстве, чтобы своевременно вносить корректировки в налоговую политику и снижать налоговые риски. Если общий коэффициент налоговой нагрузки составляет от 25 % до 40 %, это означает, что система налогового планирования работает недостаточно эффективно⁵⁹.

С целью повышения экономической безопасности для ООО «Восток Трейдинг» является целесообразным разработка системы налогового планирования. Система налогового планирования состоит из последовательных и взаимосвязанных этапов, которые приводят к снижению налоговой нагрузки организации, как представлено на рисунке 3.4.

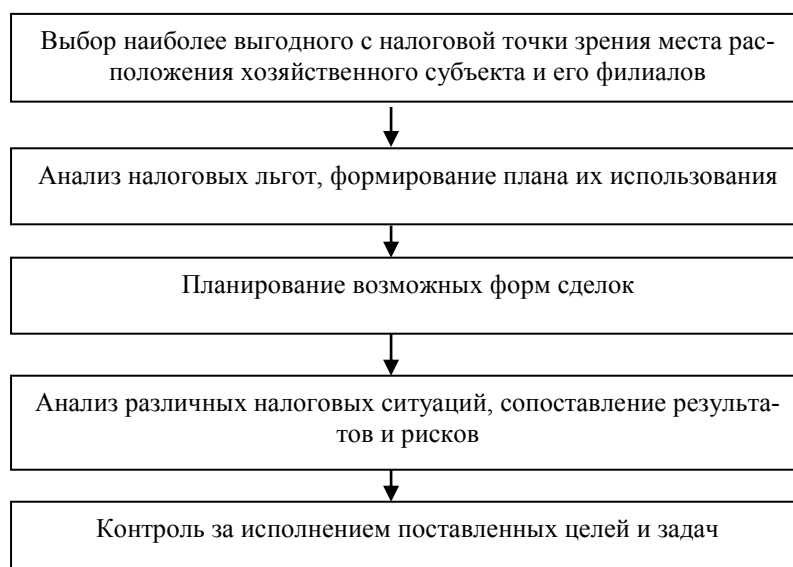


Рисунок 3.4 – Этапы налогового планирования для обеспечения экономической безопасности ООО «Восток Трейдинг»

Внутренний налоговый контроль представляет собой вид деятельности, направленный на проверку правильности и полноты отражения информации в

⁵⁹ Перов, А.В. Налоги и налогообложение / А.В.Перов. М.: Юрайт, 2016. С.70

налоговой отчетности, своевременности исчисления и уплаты налогов в бюджет и обеспечения экономической безопасности. Цель данной деятельности является обеспечение соблюдения норм налогового законодательства и уменьшение налоговых рисков.

Система внутреннего налогового контроля позволяет исключить ошибки при расчете налоговых обязательств перед бюджетом, но при этом существенным недостатком является отсутствие законодательных и нормативных актов, регулирующих проведение внутреннего налогового контроля. Реализация налогового контроля может осуществляться путем использования методов самоконтроля налогового учета по отдельным контрольным направлениям, как представлено в таблице 3.19.

Таблица 3.19 – Методы самоконтроля элементов учетной политики в целях налогообложения ООО «Восток Трейдинг» для обеспечения экономической безопасности

Направления самоконтроля	Методы
Обоснованность отражения хозяйственных операций в налоговом учете	<ul style="list-style-type: none"> - проверка взаимосвязанных операций; - организация разделения обязанностей при вводе информации между сотрудниками; - ограничение доступа к информации
Точность входящей информации	<ul style="list-style-type: none"> - предупреждение ошибок ввода информации; - проведение арифметических проверок путем суммирования налоговых расчетов; - проверка точности автоматизированных систем; - анализ достоверности входящей информации
Точность работы с регистрами бухгалтерского и налогового учета	<ul style="list-style-type: none"> - контроль за регистрами бухгалтерского учета; - контроль за регистрами налогового учета; - проверка правильности работы
Сохранность налоговых документов	<ul style="list-style-type: none"> - ограничение доступа к информации; - создание копий баз данных документов; - обеспечение конфиденциальности; - применение специальных источников питания для предупреждения потерь информации при работе с документами

Следовательно, именно учетная политика в целях налогообложения и контроль формирования и соблюдения её основных положений представляет собой одну из основных составляющих системы обеспечения экономической безопасности ООО «Восток Трейдинг». Предложенные рекомендации направ-

лены именно на повышение эффективности элементов налогового учета, утвержденных в учетной политике.

На рисунке 3.5 обобщим разработанные рекомендации и их влияние на экономическую безопасность исследуемой компании, принимая во внимание то, что обеспечение экономической безопасности заключается в обеспечении таких экономических показателей, которые позволяют обеспечить наиболее эффективные финансовые результаты.



Рисунок 3.5 – Схема влияние рекомендаций по формированию учетной политики на экономическую безопасность ООО «Восток Трейдинг»

Следует отметить, что формирование системы налогового планирования включает все вышеизложенные рекомендации, при этом являясь основным способом повышения экономической безопасности.

Таким образом, повышение эффективности элементов учетной политики для налогообложения является необходимым элементом управления налоговой нагрузкой организации. Эффективная реализация поэтапного планирования с помощью учетной политики налогов позволит повысить эффективность деятельности организации. Формирование эффективной учетной политики для налогообложения представляет собой поэтапную разработку и внедрение налогоплательщиком законной системы мероприятий, направленной на управление налоговой нагрузкой организации, используя при этом действующее законодательство. Система налоговой оптимизации, организация налогового планирования позволяют предприятиям выбирать все возможные способы снижения налоговой нагрузки. Таким образом, оптимизация налогообложения – это организационные мероприятия в рамках действующего законодательства, связанные с выбором времени, места и видов деятельности, созданием и сопровождением наиболее эффективных схем и договорных взаимоотношений. Чтобы обеспечивать экономическую безопасность, налоговая система для ООО «Восток Трейдинг» должна опираться на взвешенную налоговую нагрузку, эффективность которой подтверждается при выборе элементов учетной политики для налогообложения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В соответствии с поставленной целью и определенными задачами в ходе работы была рассмотрена действующая практика формирования учетной политики предприятия в целях налогового учета и ее влияние на обеспечение экономической безопасности. По результатам проделанной работы можно сделать следующие выводы.

На выбор и обоснование учетной политики влияют организационно-правовая форма организации, отраслевая принадлежность и вид деятельности, масштабы деятельности организации, управленческая структура организации и структура бухгалтерии; финансовая стратегия организации; материальная база; степень развития информационной системы в организации; уровень квалификации бухгалтерских кадров.

Только принятие во внимание всей совокупности влияющих факторов поможет предприятию правильно подойти к обоснованию учетной политики. Организация налогового учета на основании учетной политики определяется не только особенностями деятельности предприятия, но и сложившейся системой управления, представления информации. Все системы управления имеют определенные организационные структуры, которые являются важнейшими организационными формами систем управления, определяющими регламентацию процесса управления в рамках применяемых методов. Тем самым они создают необходимые условия по оптимизации управленческих циклов, связанных с подготовкой, принятием и реализацией управленческих решений в целях обеспечения экономической безопасности.

Формирование учетной политики определяется действующим нормативным законодательством, особенностями деятельности предприятия, его организационной структурой и применяемой системой налогообложения. ООО «Восток Трейдинг» осуществляет оптовую торговлю жидким и газообразным топливом, горюче-смазочными материалами. Основная деятельность предприятия по оптовой торговле топливом с момента образования предприятия в 2015 г.

является прибыльной и рентабельной. Анализ технико-экономических показателей показал, что ООО «Восток Трейдинг» успешно развивается, изыскивая все новые способы расширения ассортимента и снижения конечной стоимости товарной продукции, о чем свидетельствует увеличение объема продаж топливной продукции и прибыли от продаж.

Учетная политика ООО «Восток Трейдинг» сформирована на основании действующего налогового законодательства в соответствии с применяемой общей системой налогообложения. В учетной политике ООО «Восток Трейдинг» для налогового учета отражены только те вопросы, для решения которых действующее законодательство предусматривает несколько вариантов.

Аналитический учет доходов и расходов ООО «Восток Трейдинг», связанных с торговой деятельностью, осуществляется на основании первичной учетной документации в налоговых регистрах по статьям доходов и расходов предприятия. Данные налогового учета являются основанием для формирования информации для налогообложения. Первичные учетные документы и налоговые регистры обеспечивают группировку информации в соответствии с порядком, предусмотренным ст. 313 Налогового кодекса РФ.

Расчет налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и налога на прибыль осуществляется на основании данных налогового учета в соответствии с учетной политикой по формированию и учету доходов и расходов в целях налогообложения. Налоговая декларация ООО «Восток Трейдинг» представлена по результатам налогового периода в налоговую инспекцию по форме, утвержденной Приказом Федеральной налоговой службы РФ. Декларация заполнена в соответствии с Инструкцией по заполнению. Формирование базы в целях налогообложения прибыли и порядок исчисления налога на прибыль определяются Налоговым кодексом РФ с учетом особенностей деятельности предприятия. Прибыль до налогообложения является одним из ключевых индикаторов успешности финансово-хозяйственной деятельности ООО «Восток Трейдинг» и характеризует финансовые результаты деятельности предприятия, который формируется в течение календарного года.

Методические положения учетной политики ООО «Восток Трейдинг» в отношении налогов на добавленную стоимость, на имущество организации и транспортного налога определяются действующим налоговым законодательством. ООО «Восток Трейдинг» предоставляет по истечении каждого отчетного и налогового периода в налоговые органы по своему местонахождению налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию по налогам. В ходе исследования подтверждено соблюдение сроков предоставления налоговых отчетов в ИФНС. Налоговые декларации ООО «Восток Трейдинг» представляются в МИФНС РФ № 12 по Приморскому краю в электронном виде с применением компьютерной программы «Налогоплательщик».

Уровень совокупной налоговой нагрузки ООО «Восток Трейдинг» составляет 0,43 % в 2015 г. и 0,67 % в 2016 г., что значительно ниже нормативного показателя и положительно характеризует систему налогового планирования исследуемого предприятия. Представленные данные свидетельствуют о том, что уровень совокупной налоговой нагрузки за исследуемый период увеличился на 0,25 % при общем увеличении объемов торговой деятельности. Темп роста налоговой нагрузки составил 158,73 %.

Проведенная оценка формирования элементов учетной политики для целей налогообложения позволяет определить основные пути оптимизации налоговых платежей. Компании рекомендовано применение ускоренной амортизации, а также разработка системы налогового планирования.

Таким образом, учетная политика ООО «Восток Трейдинг», как совокупность правил реализации метода налогового учета, обеспечивает максимальный эффект от ведения учета и формирования налоговой нагрузки предприятия. При этом понимается своевременное формирование финансовой и управленческой информации, ее достоверность, объективность, доступность и полезность для управленческих решений и широкого круга пользователей, что позволяет обеспечить экономическую безопасность.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Гражданский кодекс Российской Федерации: Федеральный закон № 54–ФЗ от 15.05.2001 (ред. от 28.03.2017 N 39-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

2 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2016 N 475-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

3 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117–ФЗ (ред. от 03.04.2017 N 58-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>, 2017.

4 О бухгалтерском учете: Закон РФ №402–ФЗ от 06.12.2011 (ред. от 23.05.2016 № 149-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

5 О развитии малого и среднего предпринимательства. Федеральный закон от 24 июля 2007 года № 209-ФЗ (в ред. от 03.07.2016 г. № 265-ФЗ) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

6 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Министерства финансов РФ от 29.07.98 г. № 34н (ред. от 29.03.2017 №47н) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

7 Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 1/08: Приказ Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. №106н (ред. от 06.04.2015 N 57н) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

8 Бухгалтерская отчетность организации. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 4/99: Приказ Министерства финансов РФ от 06.07.99г. №43н (ред. от 08.11.2010 N 142н) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

9 Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы. Положение по бухгалтерскому учету. ПБУ 8/2010, утвержденное приказом Минфина от 13 декабря 2010 г. № 167н // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

10 Информация Минфина России N ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» от 26.12.2013 // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

11 Письмо ФНС России «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы» от 17.07.2013 № АС-4-2/12722 // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

12 Закон Приморского края от 28 ноября 2002 г. N 24-КЗ «О транспортном налоге» (в ред. от 21.12.2016 г.) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

13 Закон Приморского края от 28 ноября 2003 г. N 82-КЗ «О налоге на имущество организаций» (в ред. от 29.06.2016 г.) // СПС Консультант Плюс – Режим доступа :<http://base.consultant.ru>, 2017.

14 Аскеров, П.Ф. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности организации: Учебное пособие / П.Ф.Аскеров, И.А.Цветков, Х.Г.Кибиров. – М.: Инфра-М, 2015. – 176 с.

15 Власова, М.С. Налоги и налогообложение / М.С.Власова. - М.: КноРус, 2016. - 224 с.

16 Вылкова, Е.С. Налоговое планирование: теория и практика / Е.С.Вылкова. - М.: Юрайт, 2014. - 660 с.

17 Гончаренко, Л.И. Налоги и налоговая система Российской Федерации / Л.И.Гончаренко. - М: КноРус, 2017. – 112 с.

18 Евстигнеев, Е.Н. Налоги и налогообложение. Теория и практикум / Е.Н.Евстигнеев, Н.Г.Викторова. - М: Проспект, 2015. – 520 с.

- 19 Евстигнеев, Е.Н. Налоговый менеджмент и налоговое планирование в России / Е.Н.Евстигнеев, Н.Г.Викторова. - М: Инфра-М, 2014. – 270 с.
- 20 Елин, А. Изменения в Налоговый кодекс: к чему стоит быть готовым / НА.Елин. // Главбух. 2015. №2. - С.20-23.
- 21 Захарьин, В.Р. Налоги и налогообложение / В.Р.Захарьин. - М.: Форум, 2016. - 336 с.
- 22 Иванова, Н.В. Налоги и налогообложение / Н.В. Иванова. - М.: Феникс, 2017. - 270 с.
- 23 Касьянова, Г.Ю. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая / Г.Ю.Касьянова. М.: АБАК, 2017. - 160 с.
- 24 Качур, О.В. Налоги и налогообложение / О.В.Качур. – М.: КонРус, 2014. – 432 с.
- 25 Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий: Учебник / В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. – М.: Проспект, 2015. – 424 с.
- 26 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах / Н.П.Кондраков, И.Н.Кондраков. М.: Проспект, 2016. - 280 с.
- 27 Куликова, Л.И. Учетная политика организации: новое решение / Л.И. Куликова. – 3-е изд., перераб. и доп.М.: Изд-во «Бухгалтерский учет». - 2017. – 416 с.
- 28 Лобанова, Е.Н. Ключевая структура управления на предприятии / Е.Н.Лобанова // Экономика и жизнь. - 2014. - № 7. - С.46.
- 29 Лукаш, Ю.А. Оптимизация налогов. Методы и схемы: полное практическое руководство / Ю.А.Лукаш. - М.: ГроссМедиа: РОСБУХ, 2015. - 432 с.
- 30 Львова, И.Н. Учетная политика организации / И.Н.Львова. - М.: Магистр, 2017. - 271 с.
- 31 Малис, Н.И. Налоговый учет / Н.И. Малис, А.В. Толкушкин. – М.: Магистр, 2015. – 573 с.
- 32 Молчанов, С.С. Налоги. Расчет и оптимизация / С.С.Молчанов. - Спб: Питер, 2016. - 544 с

- 33 Нечитайло, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / А.И.Нечитайло. – М.: Феникс, 2014. - 365 с.
- 34 Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение / В.Г.Пансков. - М: Юрайт, 2014. – 377 с.
- 35 Перов, А.В. Налоги и налогообложение / А.В.Перов. - М.: Юрайт, 2016. - 996 с.
- 36 Пилевина, Е.В. Налоги и налогообложение. Практикум / Е.В.Пилевина. - М.: МГИМО-Университет, 2016. - 160 с.
- 37 Погорелова, М. Я. Налоги и налогообложение: Теория и практика: учеб.пособие / М. Я. Погорелова. – М.: НИЦ Инфра-М, 2015. – 208 с.
- 38 Поляк, Г. Б. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / Г. Б. Поляк, А. Н. Романов. - – М.: Юнити-Дана, 2015. – 400 с.
- 39 Сайфуллина, И.И. Применимость методов оценки рисков на предприятиях малого бизнеса в России / И.И.Сайфуллина// Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент», 2016. - Т. 10, № 2. - С. 76–83.
- 40 Самсонов, Н.Ф. Управление финансами, Финансы предприятий / Н.Ф.Самсонов, Л.А.Бурмистрова. - М.: Инфра-М, 2014. – 364 с.
- 41 Саяхова, Э.В. Управление финансовыми ресурсами на предприятии / Э.В.Саяхова, А.И.Зарипова// Экономика и социум. 2014. - № 2-2 (11). - С. 133-137.
- 42 Семенихин, В.В. Все налоги России / В.В.Семенихин. – М.: Эксмо, 2015. – 1072 с.
- 43 Скребкова, Ж.Р. Бухгалтерская (финансовая) отчетность как источник управления финансовым положением предприятия / Ж.Р.Скребкова// Сборник статей Международной научно-практической конференции, 2015. - С. 139-142.
- 44 Смирнов, П.А. Налоги и налогообложение / П.А.Смирнов. – М.: АСТ, 2015. – 64 с.
- 45 Черник, Д.Г. Налоги: практика налогообложения. - М.: Инфра-М, 2014. - 368 с.

46 Шадрина, Г.В. Экономический анализ. Теория и практика / Г.В.Шадрина. – М.: Юрайт, 2015. - 515 с.

47 Шеремет, А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Учебник / А.Д.Шеремет. – М.: Инфра-М, 2014. - 367 с.

48 Юрзинова, И.Л. Управление налоговым бременем на уровне субъектов хозяйствования / И.Л.Юрзинова. // Налоговая политика. – 2016. - №5. – с.14-18.

49 Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник. Изд. 6-е, перераб. и доп. / Т.Ф.Юткина. - М.: ИНФРА - М, 2016. - 576 с.

50 Яшина, Н.И. Налоги и налогообложение. Практикум / Н.И.Яшина, М.Ю.Гинзбург, Л.А.Чеснокова. - М.: Инфра-М, 2017. - 87 с.