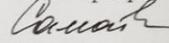


Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансы
Направление подготовки 38.03.01 – Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы
Бухгалтерский учет, анализ и аудит

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

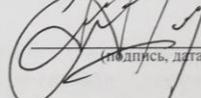
 Е.А. Самойлова

« 11 » 06 2019 г.

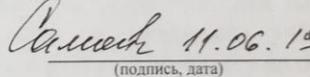
БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: Бухгалтерский учет и анализ расчетов по налогу на прибыль на примере АО «БФК «Зея»

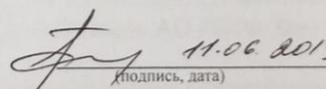
Исполнитель
студент группы 471-36 2

 11.06.2019 С.Ю. Уваровский
(подпись, дата)

Руководитель
доцент, канд. экон. наук

 11.06.19 Е.А. Самойлова
(подпись, дата)

Нормоконтроль
ассистент

 11.06.2019 С.Ю. Колупаева
(подпись, дата)

Благовещенск 2019

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

Факультет экономический
Кафедра финансы
Направление подготовки 38.03.01 – Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы
Бухгалтерский учет, анализ и аудит

УТВЕРЖДАЮ

Зав. кафедрой

Самойлова Е.А. Самойлова

«20» 03 2019

ЗАДАНИЕ

К бакалаврской работе студента Уваровский Сергей Юрьевич

1. Тема бакалаврской работы Бухгалтерский учет и анализ расчетов по налогу на прибыль на примере АО «БКФ «Зея» 07.04.2019 № 732-уз.

(утверждено приказом от №)

2. Срок сдачи студентом законченной работы 14 июня 2019

3. Исходные данные к бакалаврской работе: учебники, учебные пособия, статьи, периодические издания, электронные ресурсы

4. Содержание бакалаврской работы (проекта) (перечень подлежащих разработке вопросов): теоретические аспекты налогообложения прибыли, учёта расчётов по налогу на прибыль; характеристика экономического положения и организация бухгалтерского и налогового учёта в ОАО «БКФ «Зея»; бухгалтерский учёт а анализ расчётов по налогу на прибыль в ОАО «БКФ Зея».

5. Перечень материалов приложения: бухгалтерская отчетность АО «БКФ Зея» за 2018 год; бухгалтерская отчетность АО «БКФ Зея» за 2018 год

6. Консультанты по бакалаврской работе (с указанием относящихся к ним разделов) нет

7. Дата выдачи задания 20.03.2019

Руководитель бакалаврской работы: Самойлова Елена Алексеевна, доцент, канд. экон. наук.

Задание принял к исполнению (дата): 20.03.2019.

РЕФЕРАТ

Бакалаврская работа содержит 75 с., 15 таблиц, 5 рисунков, 50 источников, 2 приложения.

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ, НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, НАЛОГОВАЯ БАЗА, НАЛОГОВАЯ СТАВКА, НАЛОГОВЫЙ УЧЁТ

Цель бакалаврской работы – разработка рекомендаций по совершенствованию учёта расчётов с бюджетом по налогу на прибыль.

В первой главе была раскрыта общая характеристика элементов налога на прибыль; изучен порядок формирования и бухгалтерский учёт налогооблагаемой базы по налогу на прибыль; изучен порядок формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль в налоговом учёте.

Во второй главе была раскрыта организационно – экономическая характеристика деятельности ОАО «БФК Зея»; проведена оценка финансового положения ОАО «БФК Зея»; изучена организация бухгалтерского и налогового учёта.

В третьей главе был изучен порядок отражения доходов и расходов для налога на прибыль в бухгалтерском и налоговом учёте ОАО «БФК Зея»; изучен Порядок расчёта налога на прибыль в налоговом учёте и его факторный анализ; отражены контроль и оптимизация налогового бремени по налогу на прибыль в ОАО «БФК Зея».

Объект исследования – налог на прибыль как объект бухгалтерского и налогового учёта.

Предмет исследования – учёт и анализ расчётов по налогу на прибыль.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1 Теоретические аспекты налогообложения прибыли, учёта расчётов по налогу на прибыль	7
1.1 Общая характеристика элементов налога на прибыль	7
1.2 Порядок формирования и бухгалтерский учёт налогооблагаемой базы по налогу на прибыль	11
1.3 Порядок формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль в налоговом учёте	18
2 Характеристика экономического положения и организация бухгалтерского и налогового учёта в ОАО «БКФ «Зея»	25
2.1 Организационно – экономическая характеристика деятельности ОАО «БКФ Зея»	25
2.2 Оценка финансового положения ОАО «БКФ Зея»	31
2.3 Организация бухгалтерского и налогового учёта	37
3 Бухгалтерский учёт а анализ расчётов по налогу на прибыль в ОАО «БКФ Зея»	43
3.1 Порядок отражения доходов и расходов для налога на прибыль в бухгалтерском и налоговом учёте ОАО «БКФ Зея»	43
3.2 Порядок расчёта налога на прибыль в налоговом учёте и его факторный анализ	53
3.3 Контроль и оптимизация налогового бремени по налогу на прибыль в ОАО «БКФ Зея»	59
Заключение	69
Библиографический список	71
Приложение А Бухгалтерская отчетность АО «БКФ Зея» за 2018 год	76
Приложение Б Бухгалтерская отчетность АО «БКФ Зея» за 2018 год	80
Приложение В Справка о результатах проверки текстового документа на наличие заимствований	82

ВВЕДЕНИЕ

Налог на прибыль - налог, при помощи которого государство может наиболее активно влиять на экономическое развитие государства. Поскольку данный налог напрямую связан с суммой доходов, получаемых налогоплательщиками, путем предоставления или отмены льгот и механизмов регулирования процентных ставок, государство стимулирует или ограничивает инвестиционную деятельность различных отраслей экономики и регионов. Инвестиционный налоговый кредит предоставляется налогоплательщикам и погашается ими за счёт прибыли также с той же целью. Значительную роль в регулировании экономики играет также политика государства по амортизации, которая напрямую связана с налогообложением прибыли организации.

Налог на прибыль платят компании, применяющие общую систему налогообложения. Компании, которые перешли на применение одного из специальных налоговых режимов, например, УСН или ЕНВД, не уплачивают этот налог. Порядок уплаты налога установлен главой 25 НК РФ. В ней предусмотрены разные ставки налога в зависимости от вида дохода, особенностей компании или ее местонахождения.

Цель бакалаврской работы – разработка рекомендаций по совершенствованию учёта расчётов с бюджетом по налогу на прибыль.

Задачи бакалаврской работы:

- определить характеристику элементов налога на прибыль, описать порядок формирования и бухгалтерский учёт налогооблагаемой базы по налогу на прибыль;
- изучить порядок формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль в налоговом учёте предприятия;
- провести анализ налога на прибыль;
- разработать рекомендации по совершенствованию формирования и снижению налогооблагаемой базы по налогу на прибыль..

Объект исследования – Акционерное Общество «Благовещенская кондитерская фабрика Зея».

Предмет исследования – учёт и анализ расчётов по налогу на прибыль.

В данной работе были использованы следующие методы исследования: монографические, аналитические, графические, логические, исторические, табличные, статистические, и т.д.

В качестве информационной базы в процессе работы были использованы законодательные и нормативные акты субъектов Российской Федерации, периодические издания, а для проведения анализа деятельности организации использовалась налоговая и бухгалтерская отчётность ОАО «БКФ Зея».

Период исследования 2016-2018 гг.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ, УЧЁТА РАСЧЁТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ

1.1 Общая характеристика элементов налога на прибыль

Налог на прибыль предприятий и организаций – основной вид налога юридических лиц, введенный с 1.01.1992 г.

Налог на прибыль - это прямой федеральный налог, который выплачивается организацией, которая получает доход от различных видов деятельности. Глава 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций» введена Федеральным законом от 06 августа 2001 г. №110-ФЗ и вступила в силу с 01 января 2002 г.

Плательщиками налога признаются российские и иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации.

Налогооблагаемой базой по налогу на прибыль организаций является прибыль, полученная налогоплательщиком. Признание прибыли российской организации-размер полученных доходов, сокращенных по расходам, которые определяются в соответствии с главой 25 НК Российской Федерации; иностранные организации, действующие в Российской Федерации через постоянные представительства-доходы, полученные через эти постоянные представительства, сокращают расходы, понесенные этими постоянными представительствами, которые определяются в соответствии с главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации; для иных иностранных организаций – доходы, полученные от источников в Российской Федерации. Доходы указанных налогоплательщиков определяются в соответствии со статьёй 309 НК РФ.

Доход включает: доход от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав и непроизводственный доход. Доход от реализации - это доход от продажи товаров (работ, услуг), которые предприятие произвело само и ранее приобретало, а также доход от продажи прав собственности. Доходы

определяются на основании первичных документов и документов налогового учёта.¹

Внереализационный доход налогоплательщика-это доход, который не имеет прямого отношения к деятельности организации и носит дополнительный характер.

Доходы, полученные налогоплательщиком, стоимость которых выражена в иностранной валюте или обычной единице, учитываются вместе с доходом, стоимость которого выражена в рублях. Налогоплательщик пересчитывает указанный доход в соответствии с методом признания доходов, выбранным для целей налогообложения в учётной политике.

Суммы, отражённые в составе доходов налогоплательщика, не подлежат повторному включению в состав его доходов.

Расходы – это обоснованные и документально подтверждённые затраты, осуществлённые (понесённые) налогоплательщиком. Обоснованными затратами понимаются экономически разумные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтверждёнными расходами понимаются затраты, подтверждённые документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведённые расходы.

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы по своему характеру, а также условиям осуществления и деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и продажей, и расходы, не связанные.

В состав внереализационных расходов, не связанных с производством и

¹ Налоги и налогообложение : учебник и практикум для СПО / под ред. Д. Г. Черника, Ю. Д. Шмелева. 2016. С. 495.

реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и реализацией.

Убытки, полученные налогоплательщиком за отчетный (налоговый) период, приравниваются к непроизводственным расходам.

При определении налоговой базы не учитываются следующие расходы:

- в виде суммы дивидендов, начисленных налогоплательщиком, и суммы иной прибыли после налогообложения;
- в виде штрафов, пеней и иных санкций, которые перечисляются в бюджет (государственные внебюджетные фонды), а также штрафы и иные санкции, налагаемые государственными организациями;
- в виде вноса в уставный капитал, вклада в простое товарищество;
- в виде суммы налога, а также платежи за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду;
- в виде безвозмездной передачи стоимости имущества (произведений, услуг, имущественных прав) и расходов, связанных с передачей;
- при изменении преysкуранта в установленном порядке возникает отрицательная разница в результате переоценки драгоценных камней и т.д.²

Налоговая база - денежное выражение налогооблагаемой прибыли. Налогоплательщики ведут отдельный учёт доходов (расходов) по сделкам, по которым в соответствии с главой 25 НК РФ предусмотрен отличный от общего порядок учёта прибыли и убытка. Доходы и расходы учитываются в денежной форме.³

Доходы в натуральной форме в результате реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (в том числе бартерных сделок), учитываются, если иное не предусмотрено налоговым кодексом, в соответствии с ценой сделки с учётом положений статьи 40 НК РФ. Рыночная цена товаров (работ, услуг) формируется при взаимодействии спроса и предложения по цене на одном рынке (а при их отсутствии-однородных) товаров (работ,услуг)в

² Владыка, М.В. Налоги и налогообложение: Учебник. М.: КноРус, 2015. С. 488.

³ Лыкова, Л.Н. Налоги и налогообложение. учебник и практикум для спо. Люберцы: Юрайт, 2015. С. 353.

сопоставимых экономических(коммерческих) условиях. При определении рыночной цены учитываются сделки между лицами, не зависящими друг от друга. Сделки между связанными сторонами могут учитываться только в том случае, если взаимозависимость этих лиц не влияет на исход таких сделок.

При определении налоговой базы налогооблагаемая прибыль определяется нарастающим итогом с начала налогового периода.

Если в течение отчетного (налогового) периода налогоплательщик понес убыток-отрицательную разницу между доходами и расходами, то в течение этого отчетного (налогового) периода налоговая база признается нулевой.

При расчете налоговой базы в доходы и расходы налогоплательщика не включаются доходы и расходы, связанные с азартными играми. Налогоплательщики-организации игорного бизнеса, а также организации, получающие доходы от игровой деятельности, обязаны вести отдельный учет доходов и расходов по такой деятельности.

Налогоплательщик, понесший убыток (убыток) в одном или нескольких предыдущих налоговых периодах, вправе уменьшить налоговую базу за текущий налоговый период на основании суммы полного или частичного полученного убытка (перенести убыток на будущее).

Налогоплательщик вправе перенести убыток в течение десяти лет после окончания налогового периода, в котором был получен убыток.

Если налогоплательщик понес убытки в течение более чем одного налогового периода, перенос этих убытков осуществляется в порядке, в котором они произошли.

Налогоплательщик обязан хранить документ, подтверждающий сумму убытков, понесенных в течение всего периода, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков

Налоговая ставка устанавливается в размере 20 %. При этом: сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 2 %, зачисляется в федеральный бюджет; сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере 18 %, зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Налоговая ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов РФ, законами субъектов РФ может быть уменьшена для отдельных категорий налогоплательщиков. При этом указанная налоговая ставка не может быть ниже 13,5%.

Налоговым период по налогу признаётся календарный год.

Отчётными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Отчетные периоды для ежемесячных авансовых платежей, рассчитанных по фактически полученной прибыли, признаются месячными, двухмесячными, трехмесячными и т. д. до конца календарного года. Налогоплательщик должен представить налоговую декларацию в течение 28 дней после окончания отчетного периода. Налоговая декларация (налоговый расчет) в конце налогового периода представляется налогоплательщиком (налоговым агентом) не позднее 28 марта после окончания налогового периода.

1.2 Порядок формирования и бухгалтерский учёт налогооблагаемой базы по налогу на прибыль

Порядок формирования доходов и расходов в целях бухгалтерского учёта установлен Положениями по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99 и «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденными приказами Минфина России от 06 марта.1999 г. № 32н и 33н, а порядок признания доходов и расходов в целях исчисления налога на прибыль определен ст. 248 и 252 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ).

При сравнении вышеприведенных документов четко видны расхождения, касающиеся порядка учёта доходов и расходов организации.

Так, например, доходы (расходы) организации в зависимости от их характера, условий получения и направлений деятельности в целях бухгалтерского учёта подразделяются на:

- а) доходы (расходы) от обычных видов деятельности;
- б) прочие доходы (расходы);

В то время как в целях исчисления налога на прибыль доходы (расходы)

подразделяются на:

а) доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (далее - доходы от реализации);

б) внереализационные доходы.⁴

В соответствии со ст. 252 НК РФ определен закрытый перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль. Расходы, в соответствии с этой же статьей Налогового кодекса подразделяются на:

а) расходы, связанные с производством и реализацией;

б) внереализационные расходы.⁵

В то же время необходимо иметь в виду, что часть расходов (например, представительские, рекламные) нормируется для исчисления налога на прибыль.

Цель ПБУ 18/02 «Учёт расчётов по налогу на прибыль» - определить взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учёту, и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период, рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.⁶

Основная задача ПБУ 18/02 - установить порядок отражения в бухгалтерском учёте и бухгалтерской отчетности различия налога на бухгалтерскую прибыль (убыток), признанного в бухгалтерском учёте, от налога на налогооблагаемую прибыль, сформированного в бухгалтерском учёте и отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.

ПБУ 18/02 вводит много новых понятий и категорий: «налог на бухгалтерскую прибыль (убыток)», «налог на налогооблагаемую прибыль»,

⁴ Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99» // СПС КонсультантПлюс 2019.

⁵ Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99» // СПС КонсультантПлюс 2019.

⁶ Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту "Учёт расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" // СПС КонсультантПлюс 2019.

«постоянные разницы», «временные разницы», «постоянные налоговые обязательства», «отложенный налог на прибыль», «вычитаемые временные разницы», «налогооблагаемые временные разницы», «отложенные налоговые активы», «отложенные налоговые обязательства».

Положение устанавливает «правила формирования в бухгалтерском учёте и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчётах по налогу на прибыль для организаций, признаваемых в установленном законодательством Российской Федерации порядке налогоплательщиками налога на прибыль, а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учёту Российской Федерации (далее – бухгалтерская прибыль (убыток)), и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период (далее - налогооблагаемая прибыль (убыток)), рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах».

Далее ПБУ 18/02 определяет, что отложенный налог на прибыль в той части, которая должна привести к уменьшению налоговых платежей в бюджет признается отложенным налоговым активом, а та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налоговых платежей в бюджет в последующих отчетных периодах признается отложенным налоговым обязательством.

Согласно ПБУ 18/02, налог на прибыль предприятий можно рассчитать, основываясь на данных бухгалтерского учёта, скорректировав эти данные определенным образом. При этом в процессе такой корректировки возникают самостоятельные объекты бухгалтерского учёта, которые так же необходимо учесть в бухгалтерском учёте. В первую очередь это разницы, представляющие собой отклонения бухгалтерской прибыли от налогооблагаемой.

Отклонения бухгалтерской прибыли от налогооблагаемой называют разницами. Они бывают постоянными и временными.

Постоянные разницы раз и навсегда увеличивают или уменьшают

бухгалтерскую прибыль. То есть для данного вида дохода или расходов налоговая база и бухгалтерская прибыль (убыток) никогда не равны.

Постоянные разницы могут быть положительными и отрицательными. Постоянные положительные разницы увеличивают бухгалтерскую прибыль до налогооблагаемой, формируя постоянное налоговое обязательство (ПНО). Постоянные отрицательные разницы уменьшают бухгалтерскую прибыль до базы, облагаемой налогом на прибыль. Из них образуются по постоянные налоговые активы (ПНА). Отрицательные разницы появляются, когда доходы в бухгалтерском учёте больше, чем в налоговом, а расходы, наоборот, - меньше. В результате налог по данным бухгалтерского учёта превышает его сумму в декларации.

Организация сама решает, как в бухгалтерском учёте отражать постоянные разницы. Возможные варианты: на счётах бухгалтерского учёта, на забалансовых счётах и др. Главное, чтобы разницы были отражены обособленно.

Выбранный вариант необходимо записать в учётной политике. Постоянные налоговые обязательства и активы показывают, как данная разница повлияла на налог на прибыль.

Их определяют по формуле, приведенной на рисунке 1.

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Постоянная} \\ \text{положительная} \\ \text{(отрицательная)} \\ \text{разница} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Ставка налога на} \\ \text{прибыль} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Постоянное налоговое} \\ \text{обязательство (актив)} \\ \hline \end{array}$$

Рисунок 1 – Положительные и отрицательные разницы

Если учитывать постоянные налоговые активы и обязательства на счётах бухгалтерского учёта, то к счёту 99 «Прибыли и убытки» открыть субсчёт:

Дебет 68 субсчёт «Расчёты по налогу на прибыль»

Кредит 99 субсчёт «Постоянный налоговый актив» - начислен постоянный налоговый актив с постоянной отрицательной разницы;

Дебет 99 субсчёт «Постоянное налоговое обязательство»

Кредит 68 субсчёт «Расчёты по налогу на прибыль» - начислено постоянное налоговое обязательство с положительной разницы.

Временные разницы в конечном счёте не влияют на величину бухгалтерской прибыли.⁷ Они появляются лишь на время, в течение которого постепенно исчезают (погашаются). Временные разницы появляются, когда доход (расход) есть и в бухгалтерской и налоговом учёте, но учитывают его в разное время. В результате у организации образуется отложенный налог на прибыль. Он влияет на расчёты с бюджетом в последующих отчетных периодах – уменьшает или увеличивает налог. В зависимости от этого временные разницы делят на:

- вычитаемые;
- налогооблагаемые.⁸

Вычитаемые временные разницы ведут к образованию отложенных налоговых активов (ОНА). В дальнейшем отложенный налоговый актив уменьшает налог на прибыль. Это происходит до тех пор, пока разница не исчезнет (погасится).

Отложенные налоговые активы в бухучёте начисляются проводкой: Дебет 09 Кредит 68 субсчёт «Расчёты по налогу на прибыль» - начислен отложенный налоговый актив.

Со временем он исчезнет. При его погашении в учёте делают запись:

Дебет 68 субсчёт «Расчёты по налогу на прибыль» Кредит 09 – погашен отложенный налоговый актив.

Временные вычитаемые разницы появляются, когда прибыль в бухгалтерском учёте меньше, чем для налогообложения.

Налогооблагаемые разницы, возникшие в отчетном периоде, ведут к образованию отложенного налогового обязательства (ОНО). Из-за него сумма налога на прибыль в последующем возрастет, а само отложенное налоговое обязательство постепенно погасится. Отложенные налоговые обязательства

⁷ Колчин С.П. Налоги в Российской Федерации: Учеб. пособие. М.: Вузовский учебник, 2015. С. 265.

⁸ Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для академического бакалавриата. М.: Издательство Юрайт, 2015. С.353.

начисляют проводкой:

Дебет 68 субсчёт «Расчёты по налогу на прибыль» Кредит 7 – начислено отложенное налоговое обязательство.

Отложенное обязательство со временем исчезнет вместе с налогооблагаемой временной разницей. При его погашении в учёте делают запись:

Дебет 77 Кредит 68 субсчёт «Расчёты по налогу на прибыль» - погашено отложенное налоговое обязательство.

Отложенные налоговые активы и обязательства рассчитываются по формуле, отраженной на рисунке 2.

$$\boxed{\text{Отложенное налоговое обязательство (актив)}} = \boxed{\text{Временная разница}} \times \boxed{\text{Ставка налога на прибыль}}$$

Рисунок 2 – Расчёт отложенных налоговых активов и обязательств

Налог, начисленный с бухгалтерской прибыли, считают условным расходом по налогу на прибыль (п. 20 ПБУ 18/02).

$$\boxed{\text{Условный расход}} = \boxed{\text{Бухгалтерская прибыль за отчетный период}} \times \boxed{\text{Ставка налога на прибыль}}$$

Рисунок 3 – Расчёт условного расхода (дохода)

Условный расход отражают обособленно на отдельном субсчёте к счёту 99 «Прибыли и убытки».

Дебет 99 субсчёт «Условный расход по налогу на прибыль» Кредит 68 – начислен условный расход по налогу на прибыль.

Организации платят в бюджет налог, рассчитанный исходя из налогооблагаемой прибыли. Она указана в декларации. Этот налог на прибыль называют текущим. Текущий налог начисляют с налогооблагаемой прибыли.⁹

Чтобы получить текущий налог на прибыль, величину условного расхода

⁹ Базилевич, О.И. Налоги и налогообложение. Практикум: Учебное пособие, 2017. С. 285.

(дохода) нужно скорректировать на суммы постоянных налоговых активов и обязательств, а также отложенных налоговых активов и обязательств (п.21 ПБУ 18/02). (рисунок 4).

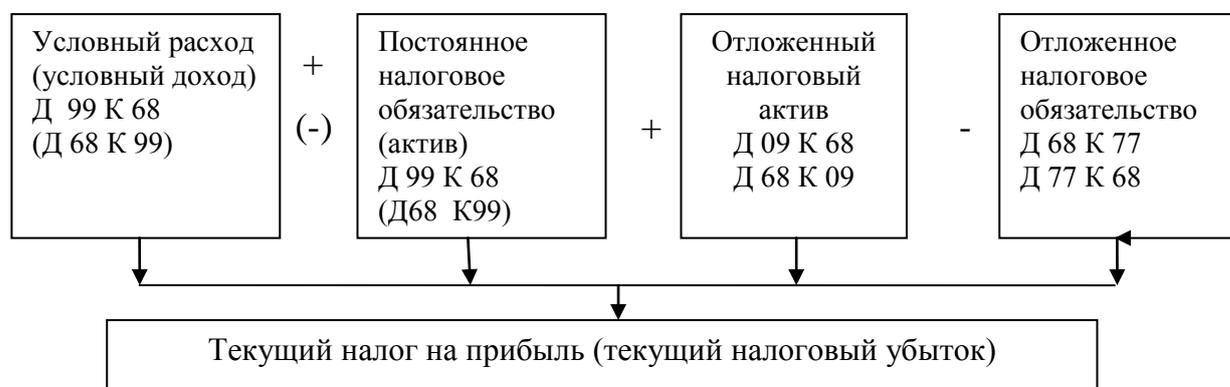


Рисунок 4 - Порядок формирования текущего налога на прибыль в соответствии с ПБУ 18/02

Учёт доходов и расходов организации ведут с учётом Положений по бухгалтерскому учёту.

Формирование конечного финансового результата от всех видов доходов и расходов организации осуществляется на счёте 99 «Прибыли и убытки».

По дебету счёта 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту - прибыли (доходы) организации.

На счёте 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

- прибыль или убыток от обычных видов деятельности – в корреспонденции со счётом) сч. 90 «Продажи»;

- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц - в корреспонденции со счётом 91 «Прочие доходы и расходы».

Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период по счёту 99 «Прибыли и убытки» показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

На счёте 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года также отражаются начисленные платежи налога на прибыль и платежи по перерасчётам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы

причитающихся налоговых санкций - в корреспонденции) счётом 68 «Расчёты по налогам и сборам».

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счёт 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счёта 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счёта 84 «Неразрешенная прибыль (непокрытый убыток)».

ПБУ предполагает начислять налог с прибыли, отраженного на бухгалтерских счётах, а потом многочисленными корректировками доводить его до той же суммы, которая отражена в декларации по налогу на прибыль.

Смысл ПБУ 18/02 заключается в том, что каждая сумма, которая по-разному отражается в бухгалтерском и налоговом учёте, должна быть учтена при корректировке «бухгалтерского» налога на прибыль.

Налоговый учёт осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учёта для налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течении отчетного (налогового) периода, а также обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления, и уплаты в бюджет налога.¹⁰

1.3 Порядок формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль в налоговом учёте

Бюджеты Российской Федерации нуждаются в постоянном источнике пополнения средств, которые необходимы для выполнения государственной властью своих основных функций перед обществом. Таким средством и важнейшим ресурсом формирования доходной части бюджетов России согласно нормам Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) являются налоги.

В соответствии с российским законодательством организации, применяющие общую систему налогообложения, обязаны вести бухгалтерский

¹⁰ Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение. Практикум: Учебное пособие для СПО. Люберцы: 2016. С. 319.

и налоговый учёт на предприятии, где одним из главных участков учёта является расчёт налога на прибыль.

Данный налог важен для экономических отношений, в которые вступают организации и государственные контролирующие органы. Нарушение утверждённых законом норм и правил учёта расчётов по налогу на прибыль со стороны организаций влекут для них серьёзные последствия - штрафы, пени, налоговые санкции и судебные разбирательства. Безошибочный и правильный учёт оказывает влияние на продолжительность и успешность деятельности предприятия как делового партнёра для других экономических субъектов, так и исполнительного налогоплательщика.

К основной законодательной базе, определяющей порядок исчисления и уплаты налога на прибыль, относятся:

- Налоговый кодекс РФ;¹¹
- Федеральные законы о внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс РФ;
- Положение по бухгалтерскому учёту 18/02 "Учёт расчётов по налогу на прибыль организаций";
- Учётная политика организации для целей ведения налогового учёта.

Налоговый учёт, как самостоятельный вид учёта с соответствующими правилами группировки, оценки, признания доходов и расходов, необходимыми для целей налогообложения прибыли, появился с вступлением в действие главы 25 НК РФ "Налог на прибыль организаций". Поэтому центральное место в системе нормативного регулирования налога на прибыль занимает глава 25 части II Налогового кодекса РФ.

Налог на прибыль - это прямой федеральный, регулирующий налог. Сумма налога зависит от окончательного финансового результата хозяйственной деятельности организации и рассчитывается как процент от налогооблагаемой прибыли, которую она получила.

¹¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ: – Режим доступа : <http://www.consultant.ru/>.

По общим правилам налогового учёта (статья 247 НК РФ) объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль. Прибыль - это превышение полученных доходов организации над величиной произведённых расходов.

Доходы организации - это экономическая выгода в денежной или натуральной форме, из которой исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с законодательством налогоплательщиком покупателю.¹²

Порядок определения доходов раскрывает статья 248 НК РФ, которая классифицирует доходы на доходы от основной деятельности и реализации и внереализационные доходы.

Доходы от основной деятельности и реализации - это выручка от реализации товаров, работ, услуг как собственного производства, так и ранее приобретенных, и выручка от реализации имущественных прав (статья 249 НК РФ).

Внереализационными доходами признаются доходы:

- от долевого участия в других организациях;
- в виде положительных (отрицательных) курсовых разниц;
- штрафы, пени или иные санкции за нарушение договорных обязательств;
- от сдачи имущества в аренду;
- от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности;
- в виде процентов, полученных по ценным бумагам, по договорам займа, кредита;
- в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав;
- в виде дохода прошлых лет, выявленного в отчетном (налоговом) периоде;

¹² Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99» // СПС КонсультантПлюс 2019.

– взносы в уставный капитал и другие доходы, предусмотренные 251 статьей НК РФ).

Все доходы, которые получила организация можно разделить на:

- доходы, которые учитываются при налогообложении прибыли (статья 249 и 250 НК РФ);

- доходы, которые не учитываются при налогообложении прибыли (статья 251 НК РФ)

Под расходами организации понимаются экономически оправданные затраты, на которые организация может уменьшить свой доход (статья 252 НК РФ). Экономическая оправданность расходов - частая причина споров с налоговыми органами, которые могут признать расходы необоснованными, если:

– они не привели к получению доходов;

– в результате этих расходов компания получила убыток;

– размер расходов не соответствует финансовому положению организации;

– расходы не связаны с основными видами деятельности компании;

– куплено слишком дорогое имущество или сделан дизайнерский ремонт в офисе.¹³

Расходы, как и доходы, делятся на расходы, связанные с производством (реализацией) и внереализационные расходы.

Расходы, связанные с производством и реализацией - это расходы на изготовление товаров, их хранение и доставку, на содержание и ремонт основных средств и прочие подобные расходы (пункт 1 статья 253 НК РФ). Если на предприятии действует метод начисления, то данные расходы делятся на прямые и косвенные.

Прямые расходы:

– материальные затраты;

– расходы на оплату труда персоналу, участвующему в процессе

¹³ Захарьин, В.Р. Налоги и налогообложение: Учебное пособие, 2015. С. 320.

производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, и расходы на обязательное пенсионное и социальное страхование, начисленные на указанные расходы по оплате труда;

- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

Косвенные расходы - это все иные расходы, не относящиеся к прямым, за исключением внереализационных расходов, определяемых в соответствии со статьей 265 НК РФ, осуществляемых налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода.

Распределение расходов на прямые и косвенные очень важно при расчёте налоговой базы по налогу на прибыль, так как прямые расходы списываются по мере реализации продукции, работ, услуг (пункт 2 статья 318 НК РФ), а косвенные в полном объеме относятся к расходам текущего отчётного (налогового) периода (пункт 2 статья 318 НК РФ). Организация вправе самостоятельно определять перечень прямых расход и закреплять их в своей учётной политике.

Внереализационные расходы - это расходы организации, которые непосредственно не связаны с производством, реализацией товаров, работ, услуг. Например, это проценты по займам, судебные расходы, расходы на услуги банков. Состав внереализационных расходов приведен в статье 265 НК РФ.

В налоговом учёте есть расходы, которые учитываются частично в пределах нормы и называются нормированными. Согласно Налоговому кодексу к таким расходам относятся:

- представительские расходы (пункт 2 статья 264 НК РФ);
- расходы на добровольное страхование работников (пункт 16 статья 255 НК РФ);
- расходы на формирование резервов по сомнительным долгам и резервов на ремонт основных средств (пункт 4 статья 266 НК РФ, пункт 2 статья 324 НК РФ);

- потери от недостач и порчи (подпункт 2 пункт 7 статья 254 НК РФ);
- некоторые виды расходов на рекламу (пункт 4 статья 264 НК РФ);
- плата за негативное воздействие на окружающую среду (подпункт 7 пункт 1 статья 254 НК РФ, пункт 4 статья 270 НК РФ) и другие.¹⁴

При исчислении налога на прибыль организаций полученные доходы можно уменьшить на произведённые расходы только в том случае, если они являются обоснованными и документально подтверждёнными (статья 252 НК РФ). К таким документам относятся:

- первичные учётные документы, подтверждающие факт хозяйственной жизни организации, на основании которых ведётся бухгалтерский учёт (статья 313 НК РФ, Письмо Минфина России от 22.06.2016 № 03-07-11/36393);
- документы налогового учёта;
- любые иные документы, оформленные в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Так же, как и доходы, все расходы организации можно разделить на:

- учитываемые при налогообложении прибыли (статья 253-269 НК РФ);
- не учитываемые при налогообложении прибыли (статья 270 НК РФ).¹⁵

Все расходы в налоговом учёте признаются в денежной форме в рублях. Если расходы в валюте, их надо пересчитать в рубли (пункт 5 статьи 252, пункт 10 статьи 272 НК РФ). При пересчёте могут образовываться курсовые разницы, которые окажутся либо доходами, либо расходами организации в зависимости от колебания курса валют (пункт 11 статьи 250, подпункт 5 пункт 1 статьи 265 НК РФ).

Все учреждения, являющиеся плательщиками налога на прибыль, независимо от наличия у них обязанности по уплате налога и особенностей его исчисления, должны предоставлять отчётность в налоговые органы по итогам отчётного периода не позднее 28 календарных дней со дня его окончания, а по

¹⁴ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ – Режим доступа : <http://www.consultant.ru/>.

¹⁵ Косолапов, А. И. Налог на прибыль. - М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2018. – С. 352.

итогах налогового периода не позднее 28 марта следующего за истекшим налоговым периодом года. Форма декларации по налогу на прибыль организаций и Порядок ее заполнения утверждены Приказом ФНС России от 19.10.2016 № ММВ-7-3/572@.

Таким образом, в учёте расчётов по налогу на прибыль выделяют следующие этапы:

- утверждение учётной политики в целях налогообложения;
- подготовка сводных регистров налогового учёта (статья 314 НК РФ);
- расчёт налоговой базы:

 - установление периода, за который определяется налоговая база (с начала налогового периода нарастающим итогом);
 - сравнение результатов ведения бухгалтерского и налогового учёта за период;
 - выявление и формирование постоянных и временных разниц;
 - определение доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчётном) периоде;
 - определение доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в следующих налоговых периодах;
 - формирования сумм создаваемых резервов;
 - итоговая расчётная база за отчётный (налоговый) период;

- исчисление задолженности по расчётам с бюджетом по налогу на прибыль;
- заполнение декларации по налогу и уплата налога в бюджеты РФ;
- начисление и уплата штрафов, пеней по налогам и сборам;
- итог финансовой деятельности организации (чистая прибыль/убыток).¹⁶

¹⁶ Глинкин, А.А. Налог на прибыль и доходы. М.: Учебно-информационный центр при Гос. налоговой инспекции по г. Москве, 2018. С. 532.

2 ХАРАКТЕРИСТИКА ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПОЛОЖЕНИЯ И ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЁТА В ОАО «БКФ «ЗЕЯ»

2.1 Организационно – экономическая характеристика деятельности ОАО «БКФ Зея»

Акционерное общество «Благовещенская кондитерская фабрика «Зея» находится по адресу 675000, Амурская область, город Благовещенск, улица Ленина, 18.

Общество является правопреемником государственного предприятия - Благовещенской кондитерской фабрики. Учредителем Общества на момент создания являлся Комитет по управлению имуществом Амурской области.

Общество в целях реализации государственной социальной, экономической и налоговой политики имеет нижеследующие права и обязанности:

- несет ответственность за сохранность документов (управленческих, финансово-хозяйственных, по личному составу и др.);
- обеспечивает передачу на государственное хранение документов, имеющих научно-историческое значение, в архивы по месту нахождения Общества, хранит и использует в установленном порядке документы по личному составу;
- выполняет государственные мероприятия по мобилизационной подготовке в соответствии с действующим законодательством и нормативными актами.

Видами деятельности общества являются следующие:

- 1) Производство сухарей, печенья и прочих сухарных хлебобулочных изделий, производство мучных кондитерских изделий, тортов, пирожных, пирогов и бисквитов, предназначенных для длительного хранения
- 2) Производство хлеба и мучных кондитерских изделий, тортов и пирожных недлительного хранения
- 3) Производство шоколада и сахаристых кондитерских изделий

- 4) Производство пара и горячей воды (тепловой энергии) котельными
- 5) Торговля оптовая шоколадом и сахаристыми кондитерскими изделиями
- 6) Торговля оптовая мучными кондитерскими изделиями
- 7) Торговля розничная мучными кондитерскими изделиями в специализированных магазинах
- 8) Торговля розничная кондитерскими изделиями, включая шоколад, в специализированных магазинах
- 9) Торговля розничная алкогольными напитками, кроме пива, в специализированных магазинах
- 10) Деятельность прочего сухопутного пассажирского транспорта
- 11) Перевозка грузов неспециализированными автотранспортными средствами
- 12) Деятельность стоянок для транспортных средств
- 13) Деятельность предприятий общественного питания по прочим видам организации питания
- 14) Общая врачебная практика
- 15) Стоматологическая практика

Общество может создавать филиалы и открывать представительства на территории Российской Федерации с соблюдением требований настоящего Устава, Закона и иных федеральных законов. Создание Обществом филиалов и открытие представительств за пределами территории РФ осуществляется также в соответствии с законодательством иностранного государства по месту нахождения филиалов и представительств, если иное не предусмотрено международным договором.

Филиалом Общества является его обособленное подразделение, расположенное вне места нахождения Общества и осуществляющее все его функции, в том числе функции представительства, или их часть. Представительством Общества является его обособленное подразделение, расположенное вне места нахождения Общества, представляющее интересы

Общества и осуществляющее их защиту.

Уставный капитал Общества составляет из номинальной стоимости акций Общества, приобретенных акционерами. Уставный капитал Общества определяет минимальный размер имущества Общества, гарантирующего интересы его кредиторов.

Размер уставного капитала составляет 41 106 000 (Сорок один миллион сто шесть тысяч) рублей.

Общество выпустило 41 106 000 (Сорок один миллион сто шесть тысяч) штук обыкновенных именных акций номинальной стоимостью 1 (Один) рубль каждая.

Общество вправе размещать дополнительно к размещенным акциям 1 000 000 000 (Один миллиард) обыкновенных именных бездокументарных акций номинальной стоимостью 1 (Один) рубль каждая, на общую сумму 1 000 000 000 (Один миллиард) рублей (объявленные обыкновенные акции).

Сегодня действуют три производственных цеха - конфетный, бисквитно-вафельный, мармеладный, где вырабатывается 7 групп кондитерских изделий:

- драже сахарное, ореховое, фруктово-ягодное;
- конфеты помадные, пралиновые, с начинкой между слоями вафель, фруктово-желейные, сбивные, грильяжные, кремовые, молочные, фрукты в шоколаде;
- ирис тираженный;
- мармелад глазированный шоколадной глазурью и неглазированный;
- зефир глазированный шоколадной глазурью и неглазированный;
- печенье сахарное и затяжное, печенье с начинкой, галеты;
- вафли глазированные шоколадной глазурью и неглазированные.

Вспомогательное производство включает: тарный цех, механическую мастерскую, котельную, электроцех, компрессорную, строительный участок.

Продукция имеет экологический сертификат качества.

За долгие 70 лет было пережито немало. Были и десятилетия взлета, и сложные годы, когда приходилось буквально выживать в тяжелых, новых для

всех, рыночных условиях.

Сегодня фабрика – стабильно работающее предприятие, одно из ведущих своего профиля на Дальнем Востоке. С каждым годом растет объем производства, и, как следствие, объем продаж и прибыль.

Функции управления деятельностью предприятия реализуются высшим органом управления – Общим собранием акционеров.

К исключительной компетенции Общего собрания акционеров относится:

1. Определение основных направлений деятельности общества, а так же принятие решения об участии в ассоциациях и других объединениях коммерческих организаций.

2. Изменение Устава общества, в том числе изменение размера уставного капитала Общества.

3. Внесение изменений в условие Учредительного договора.

4. Образование исполнительного органа Общества и досрочное прекращение его полномочий, а так же принятие решения о передаче полномочий единоличного исполнительного органа общества коммерческой организации или индивидуальному предпринимателю, утверждение такого управляющего и условий договора с ним.

5. Избрание и досрочное прекращение полномочий ревизионной комиссии (ревизора) Общества.

6. Утверждение годовых отчетов и годовых бухгалтерских балансов .

7. Принятие решения о распределении чистой прибыли Общества между участниками Общества.

8. Утверждение (принятие) документов регулирующих внутреннюю деятельность Общества.

9. Принятие решения о размещении Обществом облигаций и иных эмиссионных ценных бумаг.

10. Назначение аудиторской проверки, утверждение аудитора и определение размера оплаты его услуг.

11. Утверждение штатного расписания о размерах и системы оплаты

труда.

12. Создание, реорганизация и ликвидация дочерних предприятий, филиалов, представительств, утверждение Уставов и положений о них, назначение ликвидационной комиссии.

Произведем анализ основных результатов деятельности АО «БКФ «Зея за 2016-2018 гг. на основании отчетности, представленных в приложении А. Расчёты представим в таблице 1.

Таблица 1 – Основные экономические показатели деятельности АО «БКФ «Зея» за 2016-2018 гг.

Показатель	Значение показателя по годам			Абсолютные изменения		Темп прироста, %	
	2016	2017	2018	2017 от 2016	2018 от 2017	2017 к 2016	2018 к 2017
Среднегодовая стоимость имущества, тыс. руб.	660484	697126	669435,5	36642	-27690,5	5,55	-3,97
Выручка, тыс. руб.	1153949	1121435	1006880	-32514	-114555	-2,82	-10,22
Себестоимость продаж, тыс. руб.	879412	896565	829197	17153	-67368	1,95	-7,51
Коммерческие расходы, тыс. руб.	183519	147538	145679	-35981	-1859	-19,61	-1,26
Управленческие расходы, тыс. руб.	60470	66792	71366	6322	4574	10,45	6,85
Прибыль от продаж, тыс. руб.	30548	10540	-39362	-20008	-49902	-65,50	-473,45
Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	25411	-59036	-51499	-84447	7537	-332,32	-12,77
Чистая прибыль, тыс. руб.	14790	-49404	-43194	-64194	6210	-434,04	-12,57
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	107486,5	103051,5	110176,5	-4435	7125	-4,13	6,91
Фондоотдача, руб.	10,74	10,88	9,14	0,15	-1,74	1,36	-16,02
Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс. руб.	485766	511774,5	482514	26008,5	-29260,5	5,35	-5,72
Среднесписочная численность персонала, чел.	595	592	590	-3	-2	-0,50	-0,34
Производительность труда, тыс. руб./чел.	1939,4	1894,3	1706,6	-45,1	-187,7	-2,33	-9,91
Затраты на 1 руб. выручки, руб.	0,76	0,80	0,82	0,04	0,02	4,91	3,01
Рентабельность продаж, %	2,65	0,94	3,91	-1,71	-4,85	-	-
Рентабельность активов, %	2,24	-7,09	-6,45	-9,33	0,63	-	-

Имущественный потенциал (валюта баланса) за 2017 увеличился на 5,55

%, а в 2018 году стоимость имущества уменьшилась на 3,97 % по сравнению с 2017. Общее увеличение валюты баланса за исследуемый период составило 1,35 %, что положительно характеризует объемы деятельности предприятия.

Необходимо отметить, что в организации в 2018 году наблюдался экстенсивный путь развития производства. Так, темпы роста выручки ниже темпов роста затрат. Это говорит о снижении эффективности использования имеющихся ресурсов.

Выручка от реализации снизилась за 2017 год на 2,82 %, а затем в 2018 г. еще на 10,22 %, затраты же в 2017 г. выросли на 1,95 % или 17153 тыс. руб., а в 2018 г. снизились на 7,51 %. Снижение себестоимости в большей степени обусловлено снижением цен на энергоресурсы, (при этом цены на продукцию также снижаются) и высоким уровнем износа основных средств (а следовательно ростом затрат на ремонт).

Прибыль от реализации продукции снизилась за 2017 год на 20008 тыс. руб., а в 2018 году предприятие получило убыток от основной деятельности, который составил 39362 тыс. руб. Основным фактором получения убытка от реализации явилось увеличение управленческих расходов.

В целом, в 2017-2018 гг. предприятие получило убытки. Причиной этому стало получение предприятием убытка от прочей деятельности. К 2018 г. убыток снизился на 6210 тыс. руб. и составил 43194 тыс. руб.

По данным отчета о финансовых результатах в 2018 г. рентабельность продаж составила - 3,91 %, что на 4,85 % ниже уровня 2017 г. когда она составляла 0,94 %. Это является отрицательной тенденцией и свидетельствует о повышении управленческих расходов организации.

Производительность труда на предприятии снижается с каждым годом из-за опережающих темпов снижения выручки над темпами снижения среднесписочной численности работников.

Уровень фондоотдачи за 3 года снизился, что свидетельствует о более высоком приросте основных производственных фондов по сравнению с выручкой предприятия.

2.2 Оценка финансового положения ОАО «БКФ Зея»

Оценка финансового состояния предприятия проводится на основе данных бухгалтерской отчетности. Основной формой бухгалтерской отчетности, отражающей состав имущества и источников его формирования, является бухгалтерский баланс. Важное значение в оценке финансового состояния имеет первоначальная оценка динамики и структуры отдельных разделов бухгалтерского баланса.

Агрегированный баланс АО «БКФ «Зея» за 2016-2018 гг. представлен в приложении Б. для наглядности динамика основных статей бухгалтерского баланса представлена на рисунке 5.

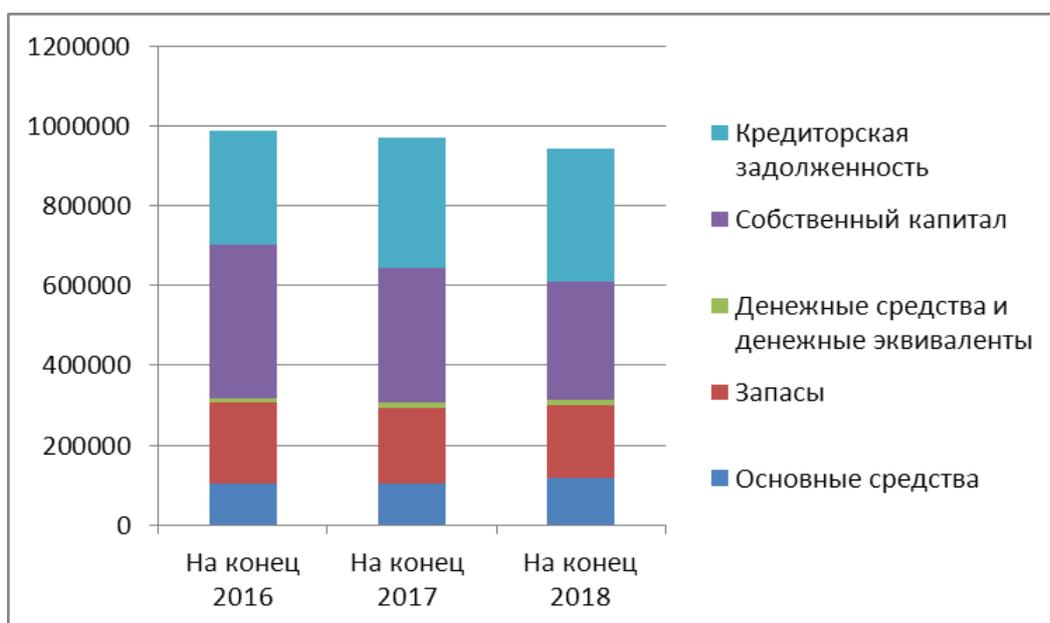


Рисунок 5 - Динамика основных статей бухгалтерского баланса

Имущество предприятия состоит из внеоборотных активов и оборотных активов. За 3 анализируемых года стоимость внеоборотных активов увеличилась на 1,77 %. За 3 года снизилась стоимость нематериальных активов и стоимость финансовых вложений. К нематериальным активам АО «БКФ «Зея» относится логотип и запатентованные рецепты. На конец 2016 г. стоимость нематериальных активов составляла 1382 тыс. руб., а на конец 2018 – 1089 тыс. руб. Снижение стоимости нематериальных активов на предприятии

связано со списанием их стоимости в результате накопленной амортизации.

Значительную долю во внеоборотных активах предприятия занимают основные средства. Их удельный вес на начало 2019 г. составил 18,02 %. За 3 года их стоимость увеличилась на 13,82 %. К основным средствам предприятия относятся оборудование и здания цехов, транспортные средства.

Следует отметить, что удельный вес внеоборотных активов более чем в 2 раза ниже чем удельный вес оборотных активов. Так, на конец 2018 г. в структуре имущества внеоборотные активы составили 27,78 %, а оборотные – 72,22 %.

Наличие у предприятия такой значительной доли оборотных активов обусловлено взаимодействием и производственной, и торговой деятельности. Так, за анализируемый период удельный вес стоимости запасов колебался от 28,85 % в 016 г. до 27,96 % в 2018 г. К производственным запасам предприятия относят сырье, готовая продукция, а также товары для перепродажи.

Наибольший удельный вес в структуре имущества предприятия, а также в структуре оборотных активов занимает дебиторская задолженность. На конец 2016 г. удельный вес составлял 43,83 %, а на конец 2018 г. ее удельный вес снизился до 36,43 %. Основная дебиторская задолженность – краткосрочная задолженность покупателей и заказчиков.

АО «БКФ «Зея» для улучшения объемов сбыта продукции вынуждено идти на условия отсрочки платежа, тем самым завышая уровень дебиторской задолженности.

Источники формирования имущества предприятия – собственный капитал, долгосрочный заемный капитал и краткосрочный заемный капитал. В составе источников наименьший удельный вес занимают долгосрочные обязательства, к которым относятся отложенные налоговые обязательства. Более 50 % в источниках формирования имущества занимают краткосрочные обязательства. Следует отметить, что предприятие не пользуется займами и кредитами.

Уровень собственного капитала на начало 2017 г.. составлял 54,7 %, а на

конец 2018 г. – 45,13 %, несмотря на динамику снижения уровня собственного капитала, достаточно высокий удельный вес его свидетельствует о финансовой независимости предприятия от внешних источников финансирования.

Группировка активов и пассивов баланса по степени ликвидности представлена в таблице 2.

Таблица 2 - Анализ ликвидности баланса за 2016-2018 гг.

Актив	На конец года			Пассив	На конец года			Платежный излишек (+), недостаток (-)		
	2016	2017	2018		2016	2017	2018	2016	2017	2018
Наиболее ликвидные активы (А1)	8694	12300	50265	Наиболее срочные обязательства (П1)	286142	327113	333789	-277448	-314813	-283524
Быстро реализуемые активы (А2)	313928	287733	237692	Краткосрочные обязательства (П2)	10546	12803	11624	303382	274930	226068
Медленно реализуемые активы (А3)	206355	194539	182499	Долгосрочные пассивы (П3)	23527	10341	12019	182828	184198	170480
Трудно реализуемые активы (А4)	177830	192873	180970	Постоянные пассивы (П4)	386592	337188	293994	-208762	-144315	-113024
Баланс	706807	687445	651426	Баланс	706807	687445	651426			

Неравенства в 2016 году имеют вид:

$A1 < P1$; $A2 > P2$; $A3 > P3$; $A4 < P4$

В 2017 году:

$A1 < P1$; $A2 > P2$; $A3 > P3$; $A4 < P4$

В 2018 году:

$A1 < P1$; $A2 > P2$; $A3 > P3$; $A4 < P4$.

Из представленных неравенств видно, что за весь анализируемый период ситуация не изменялась. Так, согласно первому неравенству у предприятия недостаточно срочных средств для покрытия срочных обязательств. Уровень дебиторской задолженности выше, чем среднесрочные долги, при полном погашении дебиторской задолженности в 2018 г. предприятие сможет погасить все оценочные обязательства.

Неравенство по 3 группе свидетельствует о низком значении долгосрочных обязательств, уровень запасов превышает долгосрочные обязательства более чем в 15 раз. Это вполне соответствует производственному характеру деятельности предприятия.

Неравенства по 4 группе свидетельствует о высоком значении собственных средств, то есть внеоборотные активы предприятия полностью покрываются собственными источниками финансирования.

Таблица 3 – Показатели платежеспособности АО «БКФ «Зея»

Показатели	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Нормативное значение	Отклонение, +/-	
					2017 от 2016	2018 от 2017
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,03	0,04	0,151	0,2-0,7	0,01	0,113
Коэффициент критической (быстрой) ликвидности	1,11	0,91	0,86	0,7-0,8	-0,21	-0,04
Коэффициент текущей ликвидности	1,85	1,51	1,41	1-2	-0,34	-0,10

Значение коэффициента абсолютной ликвидности за анализируемый период увеличилось, но его несоответствие нормативу свидетельствует о том, что в течение анализируемого периода у предприятия присутствует постоянный дефицит денежной наличности для покрытия текущих обязательств.

Так, на конец 2018 г. предприятие за счёт денежных активов в кратчайшие сроки могло погасить 15 % кредиторской задолженности.

При этом несоблюдение нормативного значения коэффициента критической ликвидности свидетельствует о высоком удельном весе дебиторской задолженности и при ее возврате предприятие в кратчайшие сроки может погасить 86 % текущих обязательств.

Достаточно высокий удельный вес запасов привел к превышению коэффициента текущей ликвидности над коэффициентом критической ликвидности.

Таблица 4 – Показатели оборачиваемости АО «БКФ «Зея»

Наименование коэффициента	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Отклонения	
				2017 г. от 2016 г.	2018 г. от 2016 г.
Коэффициент общей оборачиваемости капитала, оборотов	4,00	3,81	2,94	-0,19	-1,06
Коэффициент оборачиваемости собственного капитала, оборотов	7,32	7,77	6,52	0,46	-0,80
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности, оборотов	9,89	8,01	5,74	-1,87	-4,14
Срок погашения кредиторской задолженности, дни	36,42	44,92	62,69	8,50	26,27
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности, оборотов	9,13	9,23	8,08	0,10	-1,05
Срок погашения дебиторской задолженности, дни	39,42	39,02	44,57	-0,41	5,15

Согласно данным таблицы 4 в 2018 г. предприятие получило 2,94 рублей выручки с 1 рубля капитала. Значение коэффициента общей оборачиваемости капитала уменьшается, что свидетельствует о снижении доходов предприятия и снижении эффективности использования имущества.

Коэффициент оборачиваемости собственного капитала за анализируемый период снизился на 0,80. Одновременное снижение выручки и собственного капитала свидетельствует о низкой доходности предприятия и снижении его экономического положения.

Отрицательно характеризуют показатели деловой активности и коэффициенты оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженности. Средний срок погашения кредиторской задолженности составляет 62,69 дней, дебиторской – 44,57 дней. В целом, показатели оборачиваемости свидетельствуют о низком уровне доходности и эффективности использования имущества.

Таблица 5 - Коэффициенты финансовой устойчивости

Показатели	Нормативное ограничение	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Отклонения	
					2017 г. от 2016 г.	2018 г. от 2016 г.
Коэффициент финансовой независимости	$U1 > 0,4-0,6$	0,55	0,49	0,45	-0,06	-0,1
Коэффициент финансирования	$U1 > 0,7$; оптим. значение: $U2 \sim 105$	1,21	0,96	0,82	-0,25	-0,39
Коэффициент капитализации	Не выше 1,5	0,83	1,04	1,22	0,21	0,39
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	Нижняя граница: 0,1; оптим. значение $U4 > 0,5$	0,44	0,31	0,27	-0,13	-0,17
Коэффициент финансовой устойчивости	$U5 > 0,6$	0,58	0,51	0,47	-0,07	-0,11

Значения показателей финансовой устойчивости, представленные в таблице 5, свидетельствуют о ежегодном снижении уровня финансовой независимости. Так, удельный вес собственного капитала в источниках составляет 45 %. Значение показателя находится в пределах нормативного. С точки зрения финансового менеджмента собственный капитал является наиболее дорогим источником формирования имущества, поэтому относительно финансовой устойчивости предприятие можно назвать финансово независимым от внешних источников финансирования, а с точки зрения эффективности использования капитала сложившаяся структура является оптимальной.

Значения коэффициента обеспеченности собственными источниками финансирования ниже нормативного. Это говорит о том, что предприятие недостаточно хорошо оснащено собственными средствами, что говорит о его финансовой неустойчивости. То же подтверждают значения коэффициента финансовой устойчивости.

Таблица 6 - Показатели рентабельности АО «БКФ «Зея»

Показатели	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Отклонения	
				2017/2016	2018/2016
Рентабельность продукции	3,47	1,18	-4,75	-2,30	-8,22
Рентабельность продаж	2,65	0,94	-3,91	-1,71	-6,56
Чистая рентабельность	1,28	-4,41	-4,29	-5,69	-5,57
Экономическая рентабельность (рентабельность совокупного капитала)	2,09	-7,19	-6,63	-9,28	-8,72
Рентабельность собственного капитала	3,83	-14,65	-14,69	-18,48	-18,52
Рентабельность перманентного капитала	3,61	-14,22	-14,12	-17,82	-17,72

Согласно данным, представленных в таблице 7, показатели рентабельности за анализируемый период на предприятии снизились до показателей убыточности. Так, в 2018 г. убыточность основной деятельности составляет 3,91 %. Убыточность от использования капитала составила 6,63 %.

Сумма убытка по всей деятельности за 2018 г. составила 43194 тыс. руб. Убытки предприятия получены за счёт создания резерва по сомнительным долгам.

Таким образом, уровень высокой дебиторской задолженности повлиял на результативность деятельности предприятия, в дальнейшем предприятию следует обратить внимание на дополнительные меры по работе с дебиторами.

2.3 Организация бухгалтерского и налогового учёта

Бухгалтерский учет в компании является централизованным. Структура бухгалтерской службы, количество ее сотрудников определяется по структуре управленческого персонала и штатного расписания.

Бухгалтерские работники в бухгалтерском учете руководствуются учетной политикой организации, которая переутверждается ежегодно. Учётная политика для целей бухгалтерского и налогового учёта разрабатываются отдельно.

Учетная политика разработана в соответствии с требованиями бухгалтерского и налогового законодательства, с целью соблюдения единых методов бухгалтерского и налогового учета в организации.

Основная функция главного бухгалтера компании заключается в обеспечении контроля и отражения бухгалтерской отчетности по всем хозяйственным операциям компании, составлении и своевременном представлении достоверной финансовой отчетности, а также в проведении совместно с другими подразделениями и службами экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности компании.

В соответствии с Законом РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте» в Обществе ответственными являются:

- за ведение бухгалтерского учета в организации, а также соблюдение законодательства о выполнении хозяйственных операций - руководитель компании;

- за формирование учётной политики, ведение бухгалтерского учёта, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности – главный бухгалтер Общества.

В случае несогласия, руководитель и главный бухгалтер компании при осуществлении отдельных хозяйственных операций по своим первичным бухгалтерским документам могут принять на себя ответственность за последствия выполнения данных операций от компании, которая несет полную ответственность за их выполнение.

Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учёта являются первичные учётные документы установленного образца (типовой формы) или иные первичные учётные документы, содержащие все необходимые реквизиты, а также расчёты и справки бухгалтерии. Общество ежемесячно составляет Главную книгу.

Все хозяйственные операции, осуществляемые компанией, осуществляются с использованием первичных бухгалтерских документов, на основании которых осуществляется бухгалтерский учет.

В соответствии с Законом РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте» и Положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. Приказом Минфина России от

29.07.98 № 34н первичные учётные документы принимаются к учёту, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных (типовых) форм первичной учётной документации.

В документах, форма которых не является унифицированной, а также в документах, утвержденных обществом самостоятельно, должны содержаться следующие обязательные реквизиты: наименование документа, дату составления документа, наименование организации, от имени которой составлен документ, содержание хозяйственной операции, измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении, наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи указанных лиц.

Своевременная и качественная регистрация первичных бухгалтерских документов, их своевременное отражение в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивается лицами, которые оформляют и подписывают эти документы.

Формирование первичных бухгалтерских документов (платежные поручения, входящие и исходящие поручения, авансовые отчеты, счета-фактуры, выписки и др.) осуществляется с помощью автоматизированной системы учета 1С.

Первичный бухгалтерский документ должен быть составлен в момент проведения операции, если это невозможно-сразу после операции.

Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В других первичных бухгалтерских документах исправление может быть произведено только при согласовании с лицом, оформившим и подписавшим эти документы, которые должны быть подтверждены подписью одного и того же лица с указанием даты исправления.

Документы по хозяйственным операциям с денежными средствами оформляются и подписываются руководителем общества и главным бухгалтером или уполномоченным им лицом.

Бухгалтерский реестр, сформированный в электронном виде, должен

быть напечатан на бумаге в конце отчетного месяца.

В ОАО «БКФ «Зея» действует общая система налогообложения. Это система налогообложения, которая предусматривает возможность взимания всех налогов, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за исключением единого налога на совокупный доход и единого налога на вменённый доход по отдельным видам деятельности.

Регистры налогового учёта составляются на базе данных бухгалтерского учёта Общества.

Если в бухгалтерском регистре содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями Налогового кодекса, компания самостоятельно включает в соответствующий бухгалтерский регистр дополнительные сведения, образуя тем самым налоговый регистр, или компания ведет отдельный налоговый регистр.

Исправление ошибок в налоговом реестре должно быть подтверждено и подтверждено подписью исправленного лица с указанием даты и причины исправления.

При ведении налогового учёта главный бухгалтер руководствуется таким основным документом как Налоговый Кодекс РФ, ПБУ 18/02 «Учёт расчётов по налогу на прибыль», а также иными действующими нормативными документами по налогообложению.

Ответственность за организацию налогового учёта, соблюдение законодательства несет руководитель Общества.

Предприятие ОАО БКФ «Зея» является плательщиком следующих видов налогов: налог на добавленную стоимость, налог на доходы физических лиц, налог на прибыль, налог на имущество, транспортный налог, единый налог на вменённый доход, земельный и водный налоги, единый социальный налог.

Учёт расчётов с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым Обществом и налогов с работников, ведется на счёте 68 «Расчёты с бюджетом по налогам и сборам».

Для целей расчета налога на добавленную стоимость, доходы от продажи

товаров (работ, услуг) определяются в процессе отгрузки и представления покупателю расчетных документов. Моментом определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость является – день отгрузки (передачи) товара (работ, услуг).

Обществом производится централизованная уплата налога на добавленную стоимость, а также обязанности по предоставлению расчётов по налогу и налоговых деклараций (в целом по организации, включая все обособленные подразделения) по месту нахождения головной организации.

Для целей исчисления НДС Обществом ведётся отдельный учёт операций, необлагаемых НДС, а также облагаемых по ставкам 0 %, 10 % и 20 %.

Сумма налога на добавленную стоимость по товарно-материальным ценностям, работам, услугам, приобретенным для деятельности, облагаемой ЕНВД, учитывается в стоимости приобретения товарно-материальных ценностей, работ, услуг.

В случае, если в момент приобретения товаров нет возможности определить, в какой деятельности они будут использованы (оптовая торговля или розничная), то товары приходятся на счёт 41 «Товары на складе, предназначенные для оптовой торговли» и НДС предъявляется к вычету. При перемещении товаров розничную торговлю, Общество восстанавливает сумму НДС, приходящуюся на стоимость переданных в розничную торговлю товаров.

Общество облагает НДС передачу в рекламных целях товары (работы, услуги), расходы на приобретение (создание) которых не превышает 100 рублей по заявлению за № 3099 от 19.12.2007 года в МРИ ФНС РФ № 1 по Амурской области.

При продаже продукции или другого имущества исчисленная сумма налога отражается по дебету счётов 90 и 91 и кредиту 68 «Расчёты по налогу на добавленную стоимость».

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной

форме, или право на распоряжение, которыми у него возникло, а так же доходы в виде материальной выгоды.

Объектом налогообложения по налогу на имущество, является имущество организации в его стоимостном выражении, находящиеся на балансе и представляющее собой совокупность основных средств, нематериальных активов, запасов и затрат.

По истечению отчетного и налогового периода предприятие предоставляет в налоговые органы налоговую декларацию по налогу на имущество. Налоговые декларации по итогам налогового периода предоставляются не позднее 30 марта. Следующего за истекшим налоговым периодом.

Уплата единого налога производится по итогам налогового периода (квартала) не позднее 25 числа первого месяца, следующего налогового периода.

Сумма единого налога, исчисляемая за налоговый период, уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, осуществляемое в соответствии с законодательством РФ, уплаченных за тот период времени.

Налоговая декларация представляется в налоговые органы не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода.

Объектом налогообложения по земельному налогу является земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования. Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков.

Налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами для налогоплательщиков признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

3 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ А АНАЛИЗ РАСЧЁТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ В ОАО «БКФ ЗЕЯ»

3.1 Порядок отражения доходов и расходов для налога на прибыль в бухгалтерском и налоговом учёте ОАО «БКФ Зея»

С целью определения налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется отдельный учёт доходов и расходов по следующим видам деятельности и хозяйственным операциям:

- основного вида деятельности – производство кондитерской продукции;
- и прочих (вспомогательных) видов деятельности (торговля, общественное питание).

Взаимосвязь бухгалтерского и налогового учёта для формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль обеспечивается за счёт использования программного обеспечения и агрегированных данных, сформированных в регистре «Информация по разнице между данными бухгалтерского и налогового учёта» с учётом положений ПБУ 18/02.

Согласно ст. 313 НК РФ подтверждением данных налогового учёта являются:

- первичные учётные документы (включая справку бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учёта;
- расчёт налоговой базы.

Основой определения налоговой базы являются формы аналитических регистров налогового учёта.

Формы регистров налогового учёта формируются автоматически в программе 1-С в специально разработанной версии программы «1С: Предприятие», которая выполняет загрузку данных из программы «1С: Предприятие» для бухгалтерского учёта в силу различий в исчисления доходов и расходов.

В ОАО «БКФ Зея» в большинстве случаев данные налогового учёта формируются автоматически на основе данных учёта с учётом различий бухгалтерского и налогового законодательства. Причем данные налогового

учёта можно корректировать вручную, на основе данных первичных учётных документов утвержденных учётной политикой для целей налогообложения

Все утвержденные регистры разработаны в соответствии с требованиями ПБУ 18/02.

Неудобством формирования налоговой базы является обработка большого количества информации, состоящей из данных бухгалтерского учета по продукции и отделам ОАО «БКФ Зея».

ОАО «БКФ Зея» исчисляет налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода (квартал). Расчет налоговой базы при расчете налога на прибыль основан на группировке и отражении объектов и порядка ведения хозяйственных операций одновременно и бухгалтерском и налоговом учете. Сложность налогового учета связана с существенными различиями между данными бухгалтерского и налогового учета.

Порядок идентификации доходов и расходов определяется методом начисления, т. е. доходы и расходы признаются в процессе налогового учета, что предполагает временную определенность фактов хозяйственной деятельности, допущенных в налоговом учете..

ОАО «БКФ Зея» допускает уточнение и расширение принципов, порядка и форм ведения налогового учёта, изложенных в учётной политике для целей налогообложения, в течение налогового периода путем введения дополнительной аналитики, регистров и принципов обобщения информации, что должно способствовать более правильному раскрытию формирования налоговой базы.

Расходы, связанные с разными налоговыми периодами, распределяются ежемесячно по методу налогового учета в соответствии с принципом равного распределения. Для целей налогообложения прибыли расходы, которые не могут быть отнесены непосредственно к стоимости конкретного вида деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода во всех совокупных доходах.

В соответствии со ст. 318 НК РФ для целей налогообложения, расходы на

производство и реализацию подразделяются на две группы:

- прямые;
- косвенные.

К прямым расходам относятся материальные расходы, расходы на оплату труда и амортизационные отчисления.

Продукция, работы и услуги собственного производства входят в стоимость материалов по нормативной себестоимости основных видов деятельности (п. 4 ст. 254, ст. 319 НК РФ).

Все расходы, не отраженные в прямых расходах, за исключением расходов в соответствии со статьей 265, связаны с накладными расходами.

Накладные расходы - все прочие расходы, понесенные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде (ст. 318 НК РФ). Эти расходы включают в себя: прочие расходы, связанные с производством и продажей, неоперационные расходы, амортизацию нематериальных активов и основные средства, непосредственно не участвующие в производстве.

Косвенные расходы полностью списываются в отчетном периоде.

Обращаясь к прочим видам расходов, перечисленных в статье 264 НК РФ, отметим, что некоторые из них являются лимитированными. Это означает, что налоговый учет обеспечивает возможность разделения сумм этих расходов в пределах лимитов и выше лимитов. К лимитируемым расходам относятся:

- подъемные;
- расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
- суточные;
- представительские расходы;
- суточные на командировку.

Состав неоперационных расходов определяется статьей 265 НК РФ и включает расходы, не связанные с производством и продажей продукции (работ, услуг), но имеющих обоснования.

Для целей налогообложения, если положения коллективного договора,

внутренние нормативные акты, положения о премиях и другие нормативные акты, принятые ОАО "БКФ Зея", отражены в конкретном трудовом договоре, заключенном между работником и работодателем, то учитываются затраты на оплату труда. Возможны в трудовом договоре ссылки на нормы коллективного договора.

Перечень расходов по оплате труда, учитываемый для целей налогообложения прибыли, предусмотрен ст. 255 НК РФ

Расходы осуществляются в пользу работников и устанавливаются в трудовом и коллективном договорах без учета целей налогообложения прибыли, в соответствии с ст. 270 НК РФ пункты с 23 по 29.

Датой осуществления материальных расходов признается дата передачи в производство сырья и материалов - в части сырья и материалов, приходящихся на произведенную продукцию, товары с учётом их распределения на остатки незавершенного производства.

Дата признания расходов на оплату труда – ежемесячно из начисленной суммы.

Для целей налогообложения прибыли формируются обществом следующие резервы предстоящих расходов в соответствии со ст. 324.1 НК РФ:

- на выплату премий за ввод объектов строительства в эксплуатацию по специальному расчёту;
- на оплату отпусков в размере 15 %;
- на выплату вознаграждения по итогам работы за год - на основании расчёта ПЭО при условии наличия плановой прибыли.

Сумма резервов к начислению определяется как произведение фактически начисленного ФОТ плюс взносы и установленного процента.

Расходы на техническое обслуживание основных средств рассчитываются по фактическому размеру без формирования резерва расходов на предстоящее техническое обслуживание (со ст.324 НК РФ). Если критерии не утверждены органами местного самоуправления по содержанию объектов жилищного, культурно-спортивного, детского лагерей, домов и общежитий, пп.32 страницы

Налогового кодекса ст. 264, ОАО "БКФ Зея" имеет право применить процедуру определения стоимости содержания этих объектов, применительно к аналогичным объектам.

Расходы, принимаемые для целей налогового и бухгалтерского учёта, и их разница в их признании представлены в таблице 7.

Таблица 7 - Отражение расходов в налоговом и бухгалтерском учёте в 2018 г.
В рублях

Показатель	Счёт для учёта (на котором формируется разница)	По данным бухгалтерского учёта	Принимаемые для целей налогового учёта	Разница между налоговым и бухгалтерским учётом
Прямые	02, 20	865476809	856235622	-9241187
Стоимость реализованных покупных товаров	90.7	73999001	76211230	2212229
Косвенные расходы	23, 25, 26, 44	9963145	9782311	-180834
Цена приобретения реализованного прочего имущества и расходы, связанные с его реализацией	91.02	57441201	57564103	122902
Внереализационные (прочие) расходы	91.02	22961003	32235612	9274609
Всего расходы	-	1029841159	1032028878	2187719

В табл. 7 показано, что в связи с различиями в методе подтверждения бухгалтерских и налоговых расходов формирование затрат на уменьшение налоговой базы приводит к расхождениям между бухгалтерским и налоговым учётом.

В налоговом учёте все расходы разделены на две группы:

- уменьшающие налог на прибыль;
- не уменьшающие налог на прибыль.

В расходы, которые уменьшают налог на прибыль, включают:

- расходы, связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг);

- внереализационные (прочие) расходы.

Для целей налогового учета признаются доходы от реализации товаров (работ, услуг), в том числе доходы от собственного производства и ранее приобретенного имущества, а также доходы от продажи прав собственности в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса.

Доходы ОАО «БКФ Зея» за 2018 год, формируемые в налоговом и бухгалтерском учёте определяются главным бухгалтером в налоговом регистре «Доходы и расходы в разрезе налоговой декларации». Сгруппируем их в таблице 8.

Таблица 8 - Отражение доходов в налоговом и бухгалтерском учёте в 2018 году

в рублях

Показатель	По данным бухгалтерского учёта	Принимаемые для целей налогового учёта	Не принимаемые для целей налогового учёта
Реализация (продукции, работ, услуг) собственного производства (за минусом НДС)	649868631	649823541	-45 090
Реализация покупных товаров	356859746	356105644	-754 102
Реализация имущественных прав	2856891	2856891	0
Реализация прочего имущества	234818	234410	-408
Внереализационные (прочие) доходы	1342000	1342000	0
Реализация амортизируемого имущества	6542125	6542125	0
Всего доходы	1017704211	1016904611	-799 600

Данные таблицы согласованы с данными отчета о финансовых результатах и налоговой декларации.

Показатели сформированы на основании данных бухгалтерского учёта из журналов-ордеров по счётам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж» и счётам учёта затрат (23, 25, 26 и др.).

Так, некоторые доходы от реализации товаров и продукции не

признаются в налоговом учёте, они образуют постоянную вычитаемую разницу на сумму 799600 руб. При этом образуется постоянное налоговое обязательство в сумме

$$799600 \times 20 \% = 159920 \text{ руб.}$$

В бухгалтерском учёте отложенный налоговый актив отразится проводкой:

Дебет 99 Кредит 68 – 159920 руб.

Постоянные разницы в учёте ОАО «БКФ Зея» возникают в результате:

1) Фактические затраты, учитываемые при формировании бухгалтерской прибыли (убытков), превышают сборы, принятые для целей налогообложения, и налагаются ограничения (платежи превышают обычную суточную, а платеж выплачивается сверх установленных законом норм). Проценты по займам и кредитам, взимаемые кредитором, превышают сумму, признанную в качестве комиссии в соответствии со статьей 269 «Закона о налогах»;

2) В соответствии с положениями Российской Федерации о налогах и сборах, прибыли и убытки, которые не могут быть использованы для целей налогообложения по истечении определенного периода времени в течение отчетного периода и последующих периодов;

3) Доходы и расходы структурной единицы, то есть плательщика единого налога в качестве расчетного дохода;

4) Другие подобные различия (постоянные различия из-за непризнания других видов налоговых целей). Наличие постоянной разницы приводит к формированию постоянного налогового обязательства, которое связано с суммой налога в соответствии с пунктом 7 ПБУ 18/02, что приводит к увеличению ставки налога на прибыль в отчете (налог). Он равен произведению постоянной разницы в ставке налога на прибыль.

В отличие от постоянного, временные разницы возникают, когда момент признания расходов (доходов) в бухгалтерском и налоговом учете не совпадает, то есть в бухгалтерском учете суммы признаются в одном отчетном периоде, в налоговом учете – в другом отчетном периоде. Это приводит к образованию

отложенного налога на прибыль. Отложенный налог на прибыль – это сумма, которую необходимо «переплатить» или можно «недоплатить» в отчетном (налоговом) периоде, но которая в будущем соответственно уменьшит или увеличит сумму налога на прибыль, уплачиваемую в бюджет.

При формировании налогооблагаемой прибыли вычитаемая временная разница приводит к формированию отложенных налоговых активов (ОНА), которые должны быть уменьшены на налогооблагаемый доход бюджета в течение следующего или последующих отчетных периодов.

Они возникают в случае, если в текущем периоде расходы для целей налогообложения признаются полностью, а в бухгалтерском учёте – по частям.

Таких разниц ОАО «БКФ Зея» в 2018 году не имело.

Корректировки в 2018 году были представлены ПНО и ПНА, то есть в учёте ОАО «БКФ Зея» формировались только постоянные разницы. Возникшие постоянные разницы, формирующие постоянные налоговые активы ОАО «БКФ Зея» представлены в таблице 9.

Таблица 9 - Постоянные разницы, формирующие постоянные налоговые активы (ПНА) за 2018 г.

в рублях

Показатель, создающий разницу	ПНА на начало года	Возникновение/погашение временной вычитаемой разницы	Возникновение/погашение постоянного налогового актива	Сальдо ПНА на конец года
Расходы по покупке земли только в налоговом учёте)	-	917939,5	183 587,92	183 587,92
Итого временных вычитаемых разниц	-	917939,5	183 587,92	183 587,92

В бухгалтерском учёте возникший постоянный налоговый актив отразится:

Дебет 68-2 «Расчёты по налогу на прибыль» Кредит 99 – 183587,9 рублей.

Отложенные налоговые обязательства ОАО «БКФ Зея» признаются в том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы.

Порядок определения отложенных налоговых обязательств в 2018 году представлен в таблице 10.

Таблица 10 - Временные облагаемые разницы и отложенные налоговые обязательства (ОНО) в 2018 году

в рублях

Показатель, создающий разницу	ОНО на начало года	Возникновение/погашение временной облагаемой разницы	Возникновение / погашение отложенного налогового обязательства	Сумма ОНО за отчетный период
Начисление				
Остатки незавершенного производства	79 467,16	11 363,86	2727,33	82 194,48
Остатки готовой продукции	-11 087,88	403 131,11	-96 751,47	-107 839,34
Резерв по сомнительным долгам	1437379,20	5 879 399,0	-1 411 055,76	26 323,44
Амортизационная премия	-199 158,64	360 345,66	-161 187,02	-38684,88
Зачисление				
зачет амортизационной премии	31537,01	197 548,31	-47 411,59	15 874,59
Итого облагаемых временных разниц	-947 550,51	-4 040 342,60	969 682,22	-22 131,72

Данные взяты из налогового регистра формирования отложенных налоговых обязательств ОАО «БКФ Зея» за март.

Таким образом, в налоговом учёте ОАО «БКФ Зея» отражаются разницы между налоговым и бухгалтерским учётом.

Покажем отражение приведенных бухгалтерских записей по формированию налога на прибыль за 2018 год в журнале хозяйственных операций ОАО "БКФ "Зея" (таблица 11).

Таблица 11 – Журнал регистрации хозяйственных операций по формированию налога на прибыль за 2018 год в ОАО "БКФ "Зея"

Факт хозяйственной жизни	Корреспонденция счётов		Сумма, руб.
	дебет	кредит	
Признается выручкой сумма по предъявленным расчётно-платежным документам за отгруженную покупателю продукцию	62	90.1	1188118
Списывается покупная стоимость проданных товаров и продукции	90.2	43	829197
Признаются и включаются в состав расходов по обычным видам деятельности издержки производства	90.7	44	145679
Включены расходы на управление	90.8	26	71366
Начислен налог на добавленную стоимость по проданной продукции	90.3	68	181238
Финансовый результат, тыс. руб.			-39362
Выявляется и списывается по назначению финансовый результат от обычных видов деятельности (получение прибыли)	90.9	99.1	-39362
Начисленные проценты	76	91.1	2940
Отражены прочие доходы (обороты по кредиту 91)	01, 10, 51, 60, 70, 76, 68..	91.1	7884
Отражены прочие расходы (обороты по дебету 91)	91-2	01,10,51, 60, 70, 76,68..	22961
Выявляется и списывается по назначению финансовый результат от прочей деятельности (убыток)	99.2	91.9	-12137
Отражены постоянные налоговые обязательства	99	68	1943
Отражены отложенные налоговые обязательства	68.3	77	1678
Отражены отложенные налоговые активы	09	68	10034

Так, в отчетном периоде произошло погашение временных облагаемых разниц в результате погашения сумм амортизации по основным средствам. Таким образом, в течение отчетного периода в связи с амортизацией основных средств возникала временная налогооблагаемая разница. Отложенные налоговые обязательства возникают из-за суммы расходов будущих периодов.

Учёт отложенных налоговых обязательств осуществляется на синтетическом счёте 77 «Отложенные налоговые обязательства».

В данном случае, за 2018 год произошло списание отложенного налогового обязательства, что было отражено проводкой:

Дебет 77 Кредит 68 субсчёт «Налог на прибыль» - 1678121 тыс. руб.

3.2 Порядок расчёта налога на прибыль в налоговом учёте и его факторный анализ

ОАО «БКФ Зея» исчисляет налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода (месяц).

Порядок идентификации доходов и расходов определяется методом начисления, то есть доходы и расходы признаются в налоговом учете исходя из предположения о временной определенности фактов хозяйственной деятельности, что означает, что эти факты отражаются в налоговом учете фактов хозяйственной деятельности предприятия, произошедшей в течение отчетного периода, независимо от фактического времени поступления или выплаты средств, связанных с этими фактами..

Для целей налогового учета признаются доходы от реализации товаров (работ, услуг), в том числе доходы от собственного производства и ранее приобретенного имущества, а также доходы от продажи прав собственности в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса. Доходы ОАО «БКФ Зея» за 2016-2018 гг., формируемые для целей исчисления налога на прибыль сгруппируем в таблице 12.

По данным таблицы 12 можно наблюдать снижение доходов от реализации и внереализационных доходов ОАО «БКФ Зея». В период с 2018 г. по 2016 г. произошло значительное снижение доходов от реализации продукции собственного производства и покупных товаров.

На снижение налогооблагаемой прибыли за 2018 год повлияло снижение таких доходов как:

- выручка от реализации продукции собственного производства;
- доходы от реализации имущественных прав;
- доходы от реализации прочего имущества;
- снижение внереализационных доходов, в частности субсидий, полученных из бюджета и доходов в виде материальных ценностей, полученных при ликвидации основных средств.

Таблица 12 - Доходы от реализации и внереализационные доходы для целей налогового учёта

в рублях

Показатель	2016 год	2017 год	2018 год	Абсолютные изменения (+,-)		Темп роста, %	
				2017 год От 2016 года	2018 год от 2017 года	2017 год к 2016 году	2018 год к 2017 году
Выручка от реализации – всего, в том числе	2409166484	1122286415	973291995	-1286880069	-148994420	46,58	86,72
выручка от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства	1762018505	897620180	623060336	-864398325	-274559844	50,94	69,41
выручка от реализации покупных товаров	485475090	199480752	217442143	-285994338	17961391	41,09	109,00
выручка от реализации имущественных прав			1051813	0	1051813		
выручка от реализации прочего имущества	161672889	25185483	131737703	-136487406	106552220	15,58	523,07
Выручка от реализации (выбытия, в т.ч. доход от погашения) ценных бумаг профессиональных участников рынка ценных бумаг - всего		84904112		84904112	-84904112		0,00
Остаточная стоимость реализованного амортизируемого имущества и расходы, связанные с его реализацией	383335	28179278	558709	27795943	-27620569	7351,08	1,98
Прибыль от реализации амортизируемого имущества (без учёта объектов, реализованных с убытком)	3408118	65444	287084	-3342674	221640	1,92	438,67
Убытки от реализации амортизируемого имущества	259631	1266564		1006933	-1266564	487,83	0,00
Итого доходы от реализации	2413217568	1151797701	974137788	-1261419867	-177659913	47,73	84,58
Внереализационные доходы, в том числе	55874534	42367238	55822844	-13507296	13455606	75,83	131,76
субсидии из бюджета	45597356	39159060	53363922	-6438296	14204862	85,88	136,27
доходы в виде стоимости материалов, полученных при ликвидации основных средств	1659405	2458733	14957808	799328	12499075	148,17	608,35
доходы в виде стоимости реализованных материалов	10277178	3208178	2458922	-7069000	-749256	31,22	76,65
прочие внереализационные доходы	2409166484	1122286415	973291995	-1286880069	-148994420	46,58	86,72

На снижение налогооблагаемой прибыли оказали влияние следующие факторы:

- снижение выручки от реализации покупных товаров на 30,55 %;
- снижение прочих внереализационных доходов на 23,4 %.

В целом за весь анализируемый период доходы организации снизились. Таким образом, можно сделать вывод о том, что ОАО «БКФ Зея» снизило свои темпы из-за падения продаж продукции собственного производства.

Далее проведем оценку расходов предприятия.

В организации все расходы разделены на две группы:

- уменьшающие налог на прибыль;
- не уменьшающие налог на прибыль.

В расходы, которые уменьшают налог на прибыль, включают:

- расходы, связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг);
- внереализационные расходы.

Говоря о затратах, связанных с производством и продажей, отметим, что некоторые из них лимитированы. Это означает, что налоговый учет обеспечивает возможность разделения сумм этих расходов в пределах лимитов и выше лимитов. К лимитируемым расходам относятся:

- подъемные;
- расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
- суточные;
- представительские расходы;
- суточные на командировку.

Состав неоперационных расходов определяется статьей 265 НК РФ и включает расходы, не связанные с производством и продажей продукции (работ, услуг), но имеющих обоснования.

Для целей налогообложения, если положения коллективного договора, внутренние нормативные акты, положения о премиях и другие нормативные

акты, принятые ОАО "БКФ Зея", отражены в конкретном трудовом договоре, заключенном между работником и работодателем, то учитываются затраты на оплату труда. Возможны в трудовом договоре ссылки на нормы коллективного договора.

Перечень расходов по оплате труда, учитываемый для целей налогообложения прибыли, предусмотрен ст. 255 НК РФ

Расходы осуществляемые, в пользу работника и предусмотренные в трудовых и коллективных договорах не учитываются в целях налогообложения прибыли в соответствии со ст. 270 НК РФ пункты с 23 по 29.

Датой осуществления материальных расходов признается дата передачи в производство сырья и материалов - в части сырья и материалов, приходящихся на произведенную продукцию, товары с учётом их распределения на остатки незавершенного производства.

Дата признания расходов на оплату труда – ежемесячно из начисленной суммы.

Для целей налогообложения прибыли формируются обществом следующие резервы предстоящих расходов в соответствии со ст. 324.1 НК РФ:

- на выплату премий за ввод объектов строительства в эксплуатацию по специальному расчёту;
- на оплату отпусков в размере 15 %;
- на выплату вознаграждения по итогам работы за год - на основании расчёта ПЭО при условии наличия плановой прибыли.

Сумма резервов к начислению определяется как произведение фактически начисленного ФОТ плюс взносы и установленного процента.

Расходы на техническое обслуживание основных средств рассчитываются по фактическому размеру без формирования резерва расходов на предстоящее техническое обслуживание (со ст.324 НК РФ).

Расходы, связанные с разными налоговыми периодами, распределяются ежемесячно по методу налогового учета в соответствии с принципом равного распределения.

В соответствии со ст. 318 НК РФ для целей налогообложения, расходы на производство и реализацию подразделяются на две группы:

- прямые;
- косвенные.

К прямым расходам относятся материальные расходы, расходы на оплату труда и амортизационные отчисления. Продукция, работы и услуги собственного производства включаются в состав материальных затрат основного вида деятельности по нормативной себестоимости (п.4ст. 254, ст.319 НК РФ). Все суммы расходов не нашедших отражение в прямых расходах, за исключением внереализационных расходов в соответствии со ст. 265 относятся к косвенным расходам. Динамика расходов представлена в таблице 13.

Самое важное отличие заключается в том, что накладные расходы в полном объеме относятся к стоимости текущего отчетного (налогового) периода, а прямых — к расходам текущего периода по мере реализации товаров, работ то есть с учётом остатков незавершенного производства. Исключением являются случаи, когда деятельность организации связана с оказанием услуг. Эти налогоплательщики имеют право нести прямые расходы в полном объеме за отчетный (налоговый) период с целью снижения выручки от производства и реализации за отчетный (налоговый) период..

С ростом доходов от реализации у организации выросли также и расходы, связанные с производством и реализацией, что можно наблюдать исходя из данных таблицы 13. В соответствии с Приказом Минфина РФ от 07.02.2006 г. №24н стоимость реализованных покупных товаров относится к прямым расходам налогоплательщиков, осуществляющих оптовую, мелкооптовую и розничную торговлю, что связано с приближением налогового учёта к бухгалтерскому. Расчёт налоговой базы за отчётный (налоговый) период составляется ОАО «БКФ Зея» самостоятельно в соответствии с нормами, установленными главой 25 НК РФ, исходя из данных налогового учёта нарастающим итогом с начала года.

Таблица 13 - Расходы, связанные с производством и реализацией, внереализационные расходы в налоговом учёте

Показатель	2016 год	2017 год	2018 год	Абсолютные изменения (+,-)		Темп роста, %	
				2017 год от 2016 года	2018 год от 2017 года	2017 год к 2016 году	2018 год к 2017 году
Прямые расходы, относящиеся к реализованным товарам, работам, услугам	1133076524	1825249918	1274245466	692173394	448995548	161,09	124,60
Прямые расходы налогоплательщиков, осуществляющих оптовую, мелкооптовую и розничную торговлю в	448960844	388320783	250870674	-60640061	-137450109	86,49	64,60
в том числе стоимость реализованных покупных товаров	401571240	339811235	207894801	-61760005	-131916434	84,62	61,18
прочие расходы, связанные с реализацией товаров	47389604	48509548	42975873	1119944	-5533675	102,36	88,59
Косвенные расходы - всего в том числе:	471901266	670402679	844996433	198501413	174593754	142,06	126,04
суммы налогов и сборов	20566590	48864973	32338438	28298383	-16526535	237,59	66,18
расходы на капитальные вложения в размере 30 %	18047193	49206660	10747580	31159467	-38459080	272,66	21,84
Цена приобретения реализованного прочего имущества и расходы, связанные с его реализацией	153563365	63138848	115709057	-90424517	52570209	41,12	183,26
Расходы, связанные с приобретением и реализацией ценных бумаг профессиональными участниками рынка ценных бумаг		184897992		184897992	-184897992	#ДЕЛ/0!	0,00
Остаточная стоимость реализованного амортизируемого имущества и расходы, связанные с его реализацией	383335	28179278	558709	27795943	-27620569	7351,08	1,98
Сумма убытка от реализации амортизируемого имущества, относящаяся к расходам текущего отчетного (налогового) периода	52992	170995	3707375	118003	3536380	322,68	2168,12
Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации	2207938326	3160360493	3490087714	952422167	329727221	143,14	110,43
Сумма амортизации за отчетный (налоговый) период, начисленная линейным методом	28954920	49570891	59769414	20615971	10198523	171,20	120,57
Внереализационные расходы	106915836	186803791	206427049	80897088	18614125	175,66	109,91
в виде процентов по долговым обязательствам	99683201	163903096	171966582	64219895	8063486	164,42	104,92
расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств	98187	761535	11707846	663348	10946311	775,60	в 15 р
штрафы, пени и иные санкции за нарушение договорных или долговых обязательств, возмещение причиненного ущерба			812275	0	812275		
прочие внереализационные расходы	7134448	23148293	21940346	16013845	-1207947	324,46	94,78
Суммы безнадежных долгов не покрытые за счёт резерва		257431		257431	-257431		0,00

Ставка по налогу на прибыль составляет 20 %, из них в федеральный бюджет поступает 2 %, в региональный бюджет поступает 18%. Также рассматривается распределение налога на прибыль между бюджетами всех уровней в соответствии с действующим законодательством.

3.3 Контроль и оптимизация налогового бремени по налогу на прибыль в ОАО «БКФ Зея»

Расчет бюджета по налогу на прибыль, соответствующий налогу на прибыль, показывает, что компания не имеет серьезных нарушений в этой области бухгалтерского учета, и данные финансовой отчетности и налоговой декларации можно считать достоверными.

Проверенная налоговая декларация была заполнена в соответствии с законодательством Российской Федерации, и не было выявлено серьезных нарушений, которые могли бы повлиять на точность показателей, указанных в декларации.

Эти сроки подачи налоговых деклараций в компании были должным образом соблюдены.

Налог на прибыль уплачивается вовремя, и платежные документы подтверждаются.

Основной задачей налогового учета является определение полноты и достоверности налога на прибыль. В то же время структура налогового учета должна позволять использовать в расчетах показатели доходов и расходов для расчетов и соответствующим образом проверять.

С нашей точки зрения, система налогового учета может быть создана по следующей схеме: регистр налогового учета формируется на основе данных системы бухгалтерского учета, а дополнительные расчеты и корректировки учитывают влияние различных факторов на показатели прибыли. Благодаря такому подходу необходимо объединить системы бухгалтерского и налогового учета.

Статьи 313-315 Федерального налогового кодекса РФ вводят понятие «налоговый учет», которое показывает, что законодатели пытаются

систематизировать учет фактов хозяйственной деятельности в налогообложении прибыли. Порядок группировки и учета совершенных фактических результатов хозяйственной деятельности в налоговом учете сильно отличается от порядка, в котором используется бухгалтерский учет. В соответствии с налоговым законодательством налогоплательщикам предлагается самостоятельно разработать формы и процедуры регистрации в налоговом учете, отражающие соответствующие аналитические данные, и внести в них изменения в качестве приложения к разработанной учетной политике для целей налогообложения.

Наибольшее сближение налогообложения и бухгалтерского учета и применение принципов бухгалтерского учета при построении налогового учета связаны с материальными затратами организации и высокой стоимостью труда и здоровья.

Для организации налоговый учет означает дополнительные расходы, которые не связаны с производительностью.

Цель налогового учета очевидна - облегчить налоговый контроль. Однако любая организация уникальна, поэтому введение налогового учета не приведет к серьезному повышению эффективности и качества налогового контроля: «Мы надеемся на лучшее, но результаты как всегда». Это было видно в первоначальном анализе 313-333, очевидно, что их термины либо повторяют общие положения главы 25, либо повторяют принципы бухгалтерского учета, либо содержат внутренние противоречивые нормы.

Текущий бухгалтерский учет не адекватно отражает экономическое положение организации и должен быть реформирован. В этом заинтересованы все пользователи бухгалтерской отчетности: руководители, учредители, участники и владельцы имущества организации, инвесторы, кредиторы и т. д. Недопустимо введение налогового учета только из-за несовершенного учета.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные по товарам, работам и услугам, приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ, а

также суммы налога, предъявленные при приобретении объектов незавершенного строительства, на основании счетов-фактур, выставленных продавцами, после принятия на учёт указанных товаров, работ, услуг и объектов незавершенного строительства.

При неправильном оформлении счетов-фактур и первичных документов, которые подтверждают оприходование товаров и услуг, во избежание налоговых рисков расходы по ним к затратам по налогообложению не принимаются. В течение 2018 года к затратам по налогообложению не были приняты следующие суммы от следующих поставщиков.

1. Оказаны консультационные услуги по договору НОУ Институт технологии экономического развития на сумму 263 150 руб. Исключены из-за неполного оформления первичных документов.

2. НОУ ЛЕЖ на сумму 145 411 руб. по той же причине.

3. ОАО «Юридическая контора Полякова» на сумму 180 000 руб. в связи с отсутствием первичных документов и в штате Общества есть свой Юридический отдел

4. Оказанные информационно-консультационные услуги ОАО «Седьмой уровень» на сумму 55 800 руб. не приняты в качестве расходов

5. Стоимость участия в международном форуме «Мировой опыт и экономика России» 73 728 руб. тоже не взята в состав расходов.

6. При отсутствии лицензии на обучение в ОАО «ЦМТИ Прогресс» во избежание налоговых рисков сумма предоставления услуг Обществу 13 905 руб. не была взята в состав расходов.

Общая сумма, не принятых к затратам по налогообложению, счетов-фактур составила 731 994 руб., то есть на эту сумму уменьшились расходы по строке 040 Приложения № 2 к Листу 02 налоговой декларации по налогу на прибыль.

Для уменьшения налогооблагаемой базы проведем следующие расчёты.

Для уменьшения следует увеличить прочие расходы на сумму, которая не была принята к затратам:

$2\,398\,869$ (строка 040 Листа 02) + $731\,994 = 3\,130\,863$ руб.

$1\,949\,532\,936 + 43\,249\,144 - 1\,754\,652\,221 - 3\,130\,863 + 6\,721\,400 =$

$241\,720\,396$ – прибыль.

$241\,720\,396 \times 20\% = 48\,344\,079$ руб. – сумма исчисленного налога на прибыль.

Общество в 2017 году заплатило в бюджет больше.

Для того чтобы эта ситуация не возникла в Обществе, в 2018 году ОАО БКФ «Зея» необходимо при заключении договоров с поставщиками четко отслеживать правильность заполнения первичных документов и наличие лицензий у них на ведение производственной деятельности.

Основным инструментом в формировании требуемого финансового результата и планирования прибыли ОАО БКФ «Зея» является учетная политика.

Формируя свою учетную политику, ОАО БКФ "Зея" может:

1. Выберать вариант учета для конкретной бизнес-операции, предложенной в нормативном документе (это предусмотрено статьей 8 «Учетной политики для организации»), согласно которой одна из учетных и учетных организаций на момент формирования учетной политики организации В определенном направлении одним из подходов является выбор нескольких методов, которые разрешены законами и правилами бухгалтерского учета.

2. При отсутствии таких нормативных документов самостоятельно разработать метод учета конкретных фактов в хозяйственной жизни (это положение также содержится в статье 8 Учетной политики Положения по бухгалтерскому учету 1/2008).

3. Согласно правилам бухгалтерского учета, если методы, включенные в правила, не могут достоверно отражать соответствующие факты экономической жизни, применяются методы бухгалтерского учета, отличные

от методов бухгалтерского учета, предусмотренных в нормативных документах. Такие отклонения от нормативных документов должны раскрываться и удостоверяться в пояснительных записках к финансовой отчетности организации. Эта возможность содержится в статье 13, абзаце 4, № 129 Федерального закона Российской Федерации от 21 ноября 1996 года - «Бухгалтерский учет».

Если организация может выбирать разные методы бухгалтерского учета, чтобы иметь дело с одними и теми же фактами экономической жизни, то у нее есть возможность предоставлять информацию об этих фактах по-разному совершенно другим способом.

Таким образом, с помощью учетной политики, организации и выбора определенных методов учета иногда противоположная картина финансовой ситуации может быть непосредственно сформирована и представлена в финансовой отчетности, сохраняя при этом реальную ситуацию.

При исследовании налогового учёта и методах налогового планирования в ОАО БКФ «Зея» определены основные направления оптимизации налогового планирования в части формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

Так, для ОАО БКФ «Зея» наиболее приемлемы общие схемы оптимизации налогообложения в части выбора методов учётной политики. Такими направлениями являются:

- создание резерва на ремонт основных средств;
- изменение метода оценки материально-производственных запасов.

Одним из способов уменьшить налоговые платежи по налогу на прибыль для налогоплательщиков является образование резерва для предстоящих расходов на ремонт. В настоящее время НК РФ предоставил организациям возможность оптимизировать платежи по налогу на прибыль путем создания резерва на предстоящий ремонт основных средств. ОАО БКФ «Зея» может в каждом отчетном периоде уменьшать налогооблагаемую прибыль на сумму отчислений, направляемых в ремонтный фонд (резерв

предстоящих расходов на ремонт основных средств). Создание такого резерва разрешает статья 260 НК РФ, в которой указано, что для обеспечения в течение двух и более налоговых периодов равномерного включения расходов на проведение ремонта основных средств налогоплательщика вправе образовывать резервы под предстоящие ремонты основных средств.

Порядок создания резерва под предстоящие ремонты основных средств, средства которого направляются на ремонт основных средств, определен в статье 324 НК РФ. В ней говорится, что налогоплательщик, образующий резерв предстоящих расходов на ремонт, рассчитывает отчисления в такой резерв, исходя из совокупной стоимости основных средств и нормативов отчислений,

Определение совокупной стоимости осуществляется на основании инвентарных карточек учёта основных средств унифицированной формы № ОС-6.

Норматив отчислений будет определяться самостоятельно исходя из периодичности осуществления ремонта объекта основных средств, частоты замены элементов основных средств и сметной стоимости ремонта.

В соответствии со статьей 324 НК РФ предельная сумма резерва предстоящих расходов на указанный ремонт не может превышать среднюю величину фактических расходов на ремонт, сложившуюся за последние три года.

Для таких расчетов ОАО «БКФ «Зея» должно вести налоговый регистр, который будет определять общую стоимость основных средств, вычитать сумму и вычитать резервы для каждого отчетного периода.

Резервы за вычетом затрат на ремонт основных средств в течение налогового периода списываются на равной основе в последний день соответствующего отчетного (налогового) периода.

Фактическая сумма ремонта, выполненного в течение налогового периода (при создании резерва), будет вычтена из резерва.

Если фактические расходы на ремонт основных средств в течение

отчетного (налогового) периода превышают установленную сумму резерва, остаток фактических расходов включается в состав прочих расходов на конец налогового периода.

И наоборот, если сумма резерва превышает фактическую сумму затрат, разница включается в доход налогоплательщика.

Создание резерва для восстановления будущих затрат на основные средства должно быть отражено в учетной политике ОАО «БКФ Зея».

Подтвердите, что для ремонта основных средств необходимо предоставить следующие документы:

- при выполнении работ по техническому обслуживанию экономичным образом - оценка выполнения работ по техническому обслуживанию, а также перечень этих работ, основные документы, подтверждающие стоимость рабочей силы, операции по выпуску материальной стоимости и т. д. (Кроме того, основные документы должны основываться на типе ремонта в зависимости от организации, Вид деятельности, количество групп видов продукции сгруппированы;

- Ремонтные работы по контракту - Договор с подрядной организацией и ремонт счета-фактуры. Независимо от вида ремонта и завершения работ, акт сдачи-приемки объекта ремонта производится по форме ОС-3 «Акт приемо-сдаточных работ на ремонт, реконструкцию и модернизацию объектов».

В соответствии с «Положением о бухгалтерском учете и финансовой отчетности» Российской Федерации (утверждено Приказом № 34Н Федерального министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г.) включать будущие затраты в среднем в производственные затраты или оборот. В течение отчетного периода организация может сформировать резерв для ремонта основных средств. Порядок формирования фондов обслуживания отражается в учетной политике организации. Документы, подтверждающие правильность взносов в фонд поддержки, такие же, как и документы, необходимые для создания фонда поддержки для целей

налогового учета.

Чтобы определить необходимую сумму резерва, вам необходимо проанализировать текущий план планового технического обслуживания и его ориентировочную стоимость. В таблице 14 приведены приблизительные планы затрат и необходимые начисления для ОАО «БКФ Зея» на ремонт основных средств.

Таблица 14 – Расходы на ремонт в 2019 году и резервные отчисления

Период	Запланированные расходы (нарастающим итогом)	Резервные отчисления (нарастающим итогом)
1 квартал		575 000 руб.
Полугодие	600 000	1 150 000 руб. (575 000 руб. x 2 кв.)
9 месяцев	1 400 000	1 725 000 руб. (575 000 руб. x 3 кв.)
год	2 000 000	2 300 000 руб.

Как видно из таблицы, в I квартале и полугодии резерв поможет ОАО «БКФ «Зея» значительно уменьшить налогооблагаемую прибыль. Вместе с тем по итогам 9 месяцев предприятие, решившись создать резерв, завысит прибыль на 275 000 руб. Но по итогам всего года ОАО «БКФ «Зея» удастся за счёт резерва уменьшить налогооблагаемый доход на 300 000 руб.

Таким образом, ОАО «БКФ «Зея» создав резерв, существенно экономит на налоговых платежах. Экономия составит: $300\,000 \times 20\% = 60\,000$ рублей.

В учётной политике для налогового и бухгалтерского учёта необходимо указать норматив резервных отчислений. Так, норматив отчислений для ОАО «БКФ «Зея» е должен превышать средних затрат на ремонт основных средств за три последних года. Согласно данных бухгалтерского учёта стоимость ремонта основных средств за 2016-2018 гг. составила 9 600 тыс. рублей.

Так, средняя сумма резерва не должна превышать 3 200 тыс. рублей ($9\,600\,000 : 3 = 3\,200\,000$ рублей).

Кроме того, созданный резерв меньше сметной стоимости основных

средств ОАО «БКФ «Зея».

Для отражения затрат на ремонт основных средств был создан резерв, для которого на счёте 96 «Резервы предстоящих расходов» был открыт субсчёт 1 «Резерв расходов на ремонт основных средств». Проводки, сделанные в учёте бухгалтером, отражены в таблице 15.

Таблица 15 – Отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни по созданию и использованию резерва на ремонт основных средств

Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	Факт хозяйственной жизни
Март 2019 года			
23	96.01	575	Произведены отчисления средств, используемых для ремонта основных средств, в резерв предстоящих расходов
Июнь 2019 года			
23	96.01	575	Произведены отчисления средств, используемых для ремонта основных средств, в резерв предстоящих расходов
23	10,70,69	600	Отражены фактические затраты на материалы, отпущенные на ремонт, а также на заработную плату с отчислениями во внебюджетные фонды работников, занимавшихся ремонтом
96.01	23	600	Произведено списание затрат, произведенных на ремонт основных средств, в счёт резерва на ремонт основных средств
Сентябрь 2019 года			
23	96.01	575	Произведены отчисления средств, используемых для ремонта основных средств, в резерв предстоящих расходов
23	10,70,69	1400	Отражены фактические затраты на материалы, отпущенные на ремонт, а также на заработную плату с отчислениями во внебюджетные фонды работников, занимавшихся ремонтом
96.01	23	1125	Произведено списание фактических затрат, произведенных на ремонт, в пределах средств, зарезервированных за 9 месяцев 2019 года
Декабрь 2019 года			
23	96.01	575	Произведены отчисления средств, используемых для ремонта основных средств, в резерв предстоящих расходов
96.01	23	275	Произведено списание остатка фактических затрат, произведенных на ремонт, в пределах средств, зарезервированных в декабре 2019 года

Таким образом, используя посредством своей учётной политики различные методы бухгалтерской оценки фактов хозяйственной жизни, организация совершенно одинаковые хозяйственные ситуации может представлять в бухгалтерской отчетности совершенно по-разному.

В заключении необходимо заметить, что при формировании учётной политики по конкретному направлению ведения организации бухгалтерского

и налогового учёта осуществляется выбор одного из нескольких способов, регламентированных бухгалтерским и налоговым законодательством РФ. При этом между бухгалтерским и налоговым учётом имеются существенные различия в способах оценки имущества и обязательств.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налог на прибыль организаций - налог, взимаемый с юридических лиц независимо от видов собственности и организационно-правовых форм хозяйствования. Он играет важнейшую и очень ответственную роль в экономике.

В отличие от налога на добавленную стоимость и акцизов, являющихся косвенными налогами, налог на прибыль организаций - это прямой налог, т.е. его окончательная сумма целиком и полностью зависит от конечного финансового результата.

Налог на прибыль организаций должен быть рассчитан не по бухгалтерской прибыли, а по данным налогового учёта.

Выделение налогового учёта как системы, совершенно обособленной от учёта бухгалтерского, повлекло за собой множество проблем, связанных не только с соотношением методов оценки тех или иных объектов учёта (налогового и бухгалтерского), но и с разночтениями при трактовке многих понятий и категорий.

25 глава Налогового кодекса РФ поставила вопрос о пути дальнейшего развития бухгалтерского учёта в России. На практике сложилась двойственная ситуация. С одной стороны, Департаментом по методологии бухгалтерского учёта Минфина декларируется переход на Международные стандарты финансовой отчетности и ориентация бухгалтерского учёта на интересы собственников хозяйствующих субъектов. С другой стороны, НК РФ законодательно определяет и вводит в учётную практику такие понятия, как «налоговый учёт», «учётная политика организации для целей налогообложения», «аналитические регистры налогового учёта», а также дает отличные от закрепленных в нормативных документах Минфина определения таких терминов, как «доходы», «расходы», «выручка», «реализация», «основные средства», «прибыль» и т.д.

В условиях современной экономики резко возрастают роль и значение системы взаимодействия бухгалтерского и налогового учёта, в частности,

налога на прибыль организаций.

Необходимость вести два вида учёта вызвана тем, что правила признания доходов и расходов в бухгалтерских и налоговых целях во многом различаются, хотя часто и совпадают. Существующие отличия между бухгалтерским (финансовым) и налоговым учётом создают ситуацию, когда отражаемые в бухгалтерской (финансовой) отчетности показатели и обязательства организаций по налоговым платежам существенно различаются.

Организации, работающие на общей системе налогообложения (ОСНО), применяют в своем учёте Положение по бухгалтерскому учёту 18/02 «Учёт расчётов по налогу на прибыль организаций», введенное соответствующим приказом Минфина РФ. ПБУ 18/02 обязывает организации отражать информацию о формировании итоговой суммы по налогу на прибыль организаций, а также определять взаимосвязь между бухгалтерской и налоговой базой прибыли.

В бухгалтерском (финансовом) учёте налог на прибыль организаций отражается как условный расход. В бюджет нужно заплатить текущий налог, который определяется путем корректировок.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Агабекян, О. Налоговый учёт: предмет, объекты, принципы организации и модели [Электронный ресурс] // Новая бухгалтерия. - 2018. - № 2. – 324 с.
- 2 Базилевич, О.И. Налоги и налогообложение. Практикум: Учебное пособие / О.И. Базилевич, А.З. Дадашев. — М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, - 2017. — 285 с.
- 3 Борисов, А.Н. Система налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности: Пособие. / А.Н. Борисов - М.: Юстицинформ, - 2017. - 465 с.
- 4 Валова, С. Учёт расчётов по налогу на прибыль / С. Валова // Казенные учреждения: бухгалтерский учёт и налогообложение. - 2017. - № 5. – 367 с.
- 5 Владыка, М.В. Налоги и налогообложение: Учебник / В.Ф. Тарасова, М.В. Владыка, Т.В. Сапрыкина. — М.: КноРус, - 2015. — 488 с.
- 6 Вотчель, Л.М. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / Л.М. Вотчель. — М.: Флинта, МПСУ, - 2017. — 136 с.
- 7 Глинкин, А.А. Налог на прибыль и доходы / А.А. Глинкин. - М.: Учебно-информационный центр при Гос. налоговой инспекции по г. Москве, - 2018. - 532 с.
- 8 Дадашев, А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебное пособие / А.З. Дадашев. — М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, - 2016. — 240 с.
- 9 Дмитриева, Н.Г., Дмитриев Д.Б. Специальные налоговые режимы. / Н.Г. Дмитриева - М.: Инфра-М, - 2016. - 359 с.
- 10 Елина, И. А. Проблемы налогообложения малого бизнеса / И.А. Елина // Молодой ученый. – 2016. – №24. – 173 с.
- 11 Захарьин, В.Р. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / В.Р. Захарьин. — М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, - 2015. — 320 с.
- 12 Ибадова, Л.Т. Финансирование и кредитование малого бизнеса в

России: правовые аспекты / Л.Т. Ибадова, - М.: Волтерс Клувер, - 2016. - 321 с.

13 Ингман, Н.И. Анализ существующих систем налогообложения малого бизнеса /Н.И. Ингман //Современная конкуренция. - 2015. - № 2. – 317 с.

14 Кемаева, С.А., Лодыгина Е.И. Современный взгляд на применение ПБУ 18/02. Учёт расчётов по налогу на прибыль в системе бухгалтерского учёта организации. [Электронный ресурс] / С.А. Кемаева // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2017. - №2 15. – 521 с.

15 Когденко, В.Г. Экономический анализ: Учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит», «Мировая экономика», «Налоги и налогообложение» / В.Г. Когденко. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, - 2015. — 392 с.

16 Колчин, С.П. Налоги в Российской Федерации: Учеб. пособие. / В.Г. Когденко - М.: Вузовский учебник, - 2015. - 265 с.

17 Кондраков, Н.П. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах: Учебное пособие / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. — М.: Проспект, - 2016. — 224 с.

18 Косолапов, А. И. Налог на прибыль / А.И. Косолапов, Л.В. Корнева, В.А. Буланцева. - М.: Международный центр финансово-экономического развития, - 2018. - 352 с.

19 Кочергов, Д.С. Упрощенная система налогообложения: Сложные вопросы применения: Пособие. / Д.С. Кочергов, Е.Е. Устинова. - М.: Омега-Л, - 2016. - 264 с.

20 Куксин, И. Н. Налогообложение субъектов малого предпринимательства в России и зарубежных странах / И. Н. Куксин, Е. А. Каминская // Вестник Московского городского педагогического университета. — 2016. — № 4. — 471 с.

21 Линейкина, С.М. Каков срок хранения документов налогового учёта? [Электронный ресурс] / С.М. Линейкина // Транспортные услуги:

бухгалтерский учёт и налогообложение. - 2017. - № 5. – 214 с.

22 Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для академического бакалавриата / Л. Н. Лыкова. — М.: Издательство Юрайт, - 2015. — 353 с.

23 Майбуров, И.А. Теория и история налогообложения: Учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Налоги и налогообложение» / И.А. Майбуров. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, - 2017. — 495 с.

24 Муравлева, Т. В. Налогообложение прибыли страховых организаций / Т.В. Муравлева // Наука и общество. - 2015. - № 2 (21). - 294 с.

25 Налоги и налоговая система Российской Федерации : учебник и практикум для академического бакалавриата / под ред. Л. И. Гончаренко. — М. : Издательство Юрайт, - 2017. — 541 с.

26 Налоги и налогообложение / под ред. М. Романовского. О. Врублевской. – СПб. : Питер, - 2016. – 528 с.

27 Налоги и налогообложение : учебник для СПО / под ред. Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. — М.: Издательство Юрайт, - 2016. — 503 с.

28 Налоги и налогообложение : учебник и практикум для СПО / под ред. Г. Б. Поляка. — М.: Издательство Юрайт, - 2015. — 474 с.

29 Налоги и налогообложение : учебник и практикум для СПО / под ред. Д. Г. Черника, Ю. Д. Шмелева. — М. : Издательство Юрайт, - 2016. — 495 с.

30 Налоги и налогообложение : учебник/ под ред. И.А. Майбурова. – М. : Юнити-Дана, - 2017. – 591 с.

31 Налоги и налоговая система Российской Федерации : учебник и практикум для академического бакалавриата / под науч. ред. Л. И. Гончаренко. — М. : Издательство Юрайт, - 2016. — 541 с.

32 Нешиной, А.С. Бюджетная система Российской Федерации : учебник / А.С. Нешиной. – М. : Дашков и К, - 2015. – 334 с.

33 Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс]. URL: [http:// www.gks.ru](http://www.gks.ru).

- 34 Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение. Практикум: Учебное пособие для СПО / В.Г. Пансков, Т.А. Левочкина. — Люберцы: Юрайт, - 2016. — 319 с.
- 35 Рабинович, А. М. Ценные бумаги. Новое в учёте и налогообложении / А.М. Рабинович. - М.: Бератор-Пресс, - 2018. - 336 с.
- 36 Севастьянов, И. А. Роль и значение налога на прибыль организаций в доходах бюджетов различных уровней / И.А. Севастьянов // Финансовая система России: проблемы и перспективы развития: сб. ст. по итогам науч.-практ. конф. Саратов. - 2016. – 185 с.
- 37 Сергушина, Е.С. Специфика бухгалтерского и налогового учёта на предприятиях строительной индустрии / Е.С. Сергушина, Т.А. Доронина, А.Ю. Школовая // Инновационное развитие. – 2018. – № 2 (19). – 348 с.
- 38 Ткач, А.И. Налоговое право России / А.И. Ткач - М.: Юр. Инфор. - 2015. – 944 с.
- 39 Федосеева, Т.А. Налоговая нагрузка / Т.А. Федосеева // Экономист. – 2011. - № 8. – 691 с.
- 40 Царева, О.Е. Эконометрическое моделирование доли налога на прибыль организаций в доходах консолидированного бюджета РФ / О.Е. Царева // Молодой ученый. - 2015. - № 22. – 505 с.
- 41 Черник, Д. Г. Теория и история налогообложения : учебник для академического бакалавриата / Д. Г. Черник, Ю. Д. Шмелев. — М.: Издательство Юрайт, - 2016. — 364 с.
- 42 Юткина, Т. Ф. Налоги и налогообложение / Т.Ф. Юткина. - М.: ИНФРА-М, - 2018. - 576 с.
- 43 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 №147-ФЗ [Электронный ресурс] : офиц. сайт. – Режим доступа : [http:// www.consultant.ru/](http://www.consultant.ru/).
- 44 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000№117-ФЗ [Электронный ресурс] : офиц. сайт. – Режим доступа : <http:// www.consultant.ru/>.

45 Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" - Режим доступа : [http:// www.consultant.ru/](http://www.consultant.ru/).

46 Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту "Учёт расчётов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.12.2002 N 4090) - Режим доступа : [http:// www.consultant.ru/](http://www.consultant.ru/).

47 Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791) // СПС КонсультантПлюс 2019.

48 Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790) // СПС КонсультантПлюс 2019.

49 Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 28.11.2018) "О бухгалтерском учёте" - Режим доступа : [http:// www.consultant.ru/](http://www.consultant.ru/).

50 Горкин, А.И. К вопросу применения ПБУ 18/02 "Учёт расчётов по налогу на прибыль" / А.И. Горкин // Гуманитарные научные исследования. - 2014. - № 12. – 408 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Бухгалтерская отчетность ОАО «БКФ «Зоя» за 2016-2018 гг.

Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 2018 г.

Форма по ОКУД _____
Дата (число, месяц, год) _____

Организация ОАО «Благовещенская кондитерская фабрика «Зоя» по ОКПО _____
Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____

Вид экономической деятельности Производство прочих мучных кондитерских изделий длительного хранения. Производство кондитерских изделий из сахара. ОКВЭД _____

Организационно-правовая форма/форма собственности открытое акционерное общество/общественная по ОКФС/ОКФС _____
по ОКЕИ _____

Единица измерения: тыс. руб.

Местонахождение (адрес) 675002, Амурская обл. г. Благовещенск, ул. Ленина, д. 18.

Коды		
0710001		
31	12	2018
05127490		
2801002884		
10.72; 10.82.2		
47	16	
384		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 2018 г. ³	На 31 декабря 2017 г. ⁴	На 31 декабря 2016 г. ³
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110	1089	1129	1382
	Результаты исследований и разработок	1120	0	0	0
	Нематериальные поисковые активы	1130	0	0	0
	Материальные поисковые активы	1140	0	0	0
	Основные средства	1150	117 355	102 998	103 105
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	0	0	0
	Финансовые вложения	1170		35 000	35 000
	Отложенные налоговые активы	1180	12 721	2 887	4 417
	Прочие внеоборотные активы	1190	49 806	61 059	33 926
	Итого по разделу I	1100	180 970	192 873	177 830
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	182 127	191 881	203 916
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	372	2 658	2 439
	Дебиторская задолженность	1230	237 337	284 124	309 780
	в т.ч. долгосрочная дебиторская задолженность	1231	0	882	195
	в т.ч. краткосрочная дебиторская задолженность	1232	237 337	283 242	309 585
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	35 000	0	0
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	15 265	12 300	8 694
	Прочие оборотные активы	1260	365	3 609	4 168
	Итого по разделу II	1200	470 456	494 572	528 977
	БАЛАНС	1600	651 426	687 445	706 807

Продолжение приложения А

Отчет о финансовых результатах за январь-декабрь 20 18 г.

Организация ОАО "Благовещенская кондитерская фабрика "Зяя" Форма по ОКУД _____
 Дата (число, месяц, год) _____ по ОКПО _____
 Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____
 Вид экономической деятельности Производство сухих хлебобулочных изделий и мучных кондитерских изделий длительного хранения ОКВЭД _____
 Организационно-правовая форма/форма собственности открытое акционерное общество / частная по ОКФС/ОКФС _____
 по ОКЕИ _____

Коды		
0710002		
31	12	2018
05127490		
2801002684		
10.72; 10.82.2		
47	18	
384		

Единица измерения: тыс. руб.

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За декабрь	
			20 18 г. ³	20 17 г. ⁴
	Выручка⁵	2110	1008880	1121435
	в т.ч. основная деятельность	2111	1001231	1115341
	прочая деятельность	2113	5649	8094
	Себестоимость продаж	2120	(829197)	(895565)
	в т.ч. основная деятельность	2121	(828549)	(895165)
	прочая деятельность	2123	(548)	(1397)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	177683	224870
	Коммерческие расходы	2210	(145579)	(147538)
	Управленческие расходы	2220	(71366)	(66792)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	(39362)	10540
	Доходы от участия в других организациях	2310	0	0
	Проценты к получению	2320	2940	2921
	Проценты к уплате	2330	(0)	(0)
	Прочие доходы	2340	7884	10194
	Прочие расходы	2350	(22981)	(82691)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	(51499)	(59036)
	Текущий налог на прибыль	2410	(0)	(1731)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	(1943)	(2083)
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	(1678)	(1730)
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	10034	13185
	Прочее	2480	(51)	(82)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	(43194)	(49404)

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За декабрь	
			20 18 г. ³	20 17 г. ⁴
	СПРАВОЧНО			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	0	0
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	0	0
	Совокупный финансовый результат периода⁵	2500	(43194)	(49404)
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	0	0
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	0	0

Продолжение приложения А

Отчет о финансовых результатах			Коды		
за январь-декабрь 20 17 г.					
		Форма по ОКУД	0710002		
		Дата (число, месяц, год)	30	11	2017
Организация	ОАО "Благовещенская кондитерская фабрика "Зоя"	по ОКПО	05127490		
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	2801002684		
Вид экономической деятельности	Производство сухих хлебобулочных изделий и мучных кондитерских изделий длительного хранения	по ОКВЭД	10.72; 10.82.2		
Организационно-правовая форма/форма собственности	открытое акционерное общество / частная	по ОКОПФ/ОКФС	47	16	
Единица измерения: тыс. руб.		по ОКЕИ	384		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	январь- За декабрь	январь- За декабрь
			20 17 г. ³	20 16 г. ⁴
	Выручка ⁵	2110	1121435	1153949
	<i>в т.ч. основная деятельность</i>	2111	1115341	1083073
	<i>прочая деятельность</i>	2113	6094	70876
	Себестоимость продаж	2120	(896565)	(879412)
	<i>в т.ч. основная деятельность</i>	2121	(895168)	(832946)
	<i>прочая деятельность</i>	2123	(1397)	(46466)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	224870	274537
	Коммерческие расходы	2210	(147538)	(183519)
	Управленческие расходы	2220	(66792)	(60470)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	10540	30548
	Доходы от участия в других организациях	2310	0	0
	Проценты к получению	2320	2921	2800
	Проценты к уплате	2330	(0)	(0)
	Прочие доходы	2340	10194	15661
	Прочие расходы	2350	(82691)	(23598)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	-59036	25411
	Текущий налог на прибыль	2410	(1731)	(0)
	<i>в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)</i>	2421	(2083)	(3396)
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	(1730)	(12895)
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	13185	4417
	Прочее	2460	(92)	(2143)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	(49404)	14790

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	январь- За декабрь	январь- За декабрь
			20 17 г. ³	20 16 г. ⁴
	СПРАВОЧНО			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	0	0
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	0	0
	Совокупный финансовый результат периода ⁶	2500	(49404)	14790
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	0	0
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	0	0

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Таблица – Горизонтальный вертикальный анализ

Показатель	На конец 2016		На конец 2017		Изменение 2017/16		На конец 2018		Изменение 2018/17		Темп прироста за 3г
	т.р	%	т.р	%	т.р	Тр, %	т.р	%	т.р	Тр,%	в %
АКТИВ											
1.ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ											
Нематериальные активы	1382	0,196	1129	0,16	-253	81,69	1089	0,17	-40	96,46	-21,20
Основные средства	103105	14,59	102998	14,98	-107	99,90	117355	18,02	14357	113,94	13,82
Финансовые вложения	35000	4,95	35000	5,09	0	100,00	0	0,00	-35000	0,00	-100,00
Отложенные налоговые активы	4417	0,62	2687	0,39	-1730	60,83	12721	1,95	10034	473,43	188,00
Прочие внеоборотные активы	33926	4,80	51059	7,43	17133	150,50	49805	7,65	-1254	97,54	46,80
<i>ИТОГО по разделу 1</i>	177830	25,16	192873	28,06	15043	108,46	180970	27,78	-11903	93,83	1,77
2. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ											
Запасы	203916	28,85	191881	27,91	-12035	94,10	182127	27,96	-9754	94,92	-10,69
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	2439	0,35	2658	0,39	219	108,98	372	0,06	-2286	14,00	-84,75
Дебиторская задолженность	309760	43,83	284124	41,33	-25636	91,72	237337	36,43	-46787	83,53	-23,38
Финансовые вложения	0	0,00	0	0,00	0	-	35000	5,37	35000	-	-
Денежные средства и денежные эквиваленты	8694	1,23	12300	1,79	3606	141,48	15265	2,34	2965	124,11	75,58
Прочие оборотные активы	4168	0,59	3609	0,52	-559	86,59	355	0,05	-3254	9,84	-91,48
<i>ИТОГО по разделу 2</i>	528977	74,84	494572	71,94	-34405	93,50	470456	72,22	-24116	95,12	-11,06
БАЛАНС	706807	100,00	687445	100,00	-19362	97,26	651426	100,00	-36019	94,76	-7,84
ПАССИВ											
3.КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ											
Уставный капитал	41106	5,82	41106	5,98	0	100,00	41106	6,31	0	100,00	0,00
Резервный капитал	1575	0,22	1575	0,23	0	100,00	1575	0,24	0	100,00	0,00

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	343911	48,66	294507	42,84	-49404	85,63	251313	38,58	-43194	85,33	-26,92
<i>ИТОГО по разделу 3</i>	386592	54,70	337188	49,05	-49404	87,22	293994	45,13	-43194	87,19	-23,95
4. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА											
Отложенные налоговые обязательства	23527	3,33	10341	1,50	-13186	43,95	12019	1,85	1678	116,23	-48,91
<i>ИТОГО по разделу 4</i>	23527	3,33	10341	1,50	-13186	43,95	12019	1,85	1678	116,23	-48,91
5. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА											
Кредиторская задолженность	286142	40,48	32713	47,58	40971	114,32	333789	51,24	6676	102,04	16,65
Оценочные обязательства	10546	1,49	12803	1,86	2257	121,40	11624	1,78	-1179	90,79	10,22
<i>ИТОГО по разделу 5</i>	296688	41,98	339916	49,45	43228	114,57	345413	53,02	5497	101,62	16,42
БАЛАНС	706807	100	687445	100	-19362	97,26	651426	100	-36019	94,76	-7,84

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Справка о результатах проверки текстового документа на наличие
заимствований