

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

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01 - Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы Бухгалтерский учет,
анализ и аудит.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Самойлова Зав. кафедрой
Е.А. Самойлова
« 11 » 02 2019 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов ИП Тугарина
В.А.

Исполнитель
студент группы 571-уз62

11.02.2019 Симаков Р.И.Симаков

Руководитель
доцент, к.э.н.

11.02.2019 Якимова В.А.Якимова

Нормоконтроль
инженер

11.02.2019 Васюхно Т.Н.Васюхно

Благовещенск 2019

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

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01- Экономика
Направленность (профиль) образовательной программы Бухгалтерский учет,
анализ и аудит.

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой
Самойлова Е.А. Самойлова
« 04 » 10 2018 г.

ЗАДАНИЕ

- К бакалаврской работе студента Симакова Романа Игоревич
1. Тема бакалаврской работы: Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов ИП Тугарина В.А. (утверждено приказом от 06.11.2018г. № 2651УЧ)
 2. Срок сдачи студентом законченной работы 11.02.2019 г.
 3. Исходные данные к бакалаврской работе: финансовая (бухгалтерская), статистическая отчетность ИП; периодические издания; интернет источники
 4. Содержание бакалаврской работы (перечень подлежащих разработке вопросов):
 - 1 Теоретические основы Бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов.
 - 2 Характеристика финансово-хозяйственной деятельности ИП Тугарина В.А.
 - 3 Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов ИП Тугарина В.А.
 5. Перечень материалов приложения: (наличие чертежей, таблиц, графиков, схем, программных продуктов, иллюстративного материала и т.п.)
Бухгалтерская отчетность за 2017 год, справка о результатах проверки текстового документа на наличие заимствований.
 6. Консультанты по бакалаврской работе нет
(с указанием относящихся к ним разделов)
 7. Дата выдачи задания 04.10.2018 год
(день начала практики)
- Руководитель бакалаврской работы Якимова Вилена Анатольевна, доцент,
к.э.н. *Якимова*
(фамилия, имя, отчество, должность, ученая степень, ученое звание)
- Задание принял к исполнению (дата): 04.10.2018 год.
(подпись студента) *Симаков*

РЕФЕРАТ

Бакалаврская работа содержит 68 страниц, 1 рисунок, 25 таблиц, 50 источников, 1 приложение.

ДОХОДЫ, РАСХОДЫ, МЕТОД НАЧИСЛЕНИЯ, КАССОВЫЙ МЕТОД, ДОХОДЫ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, ПРОЧИЕ ДОХОДЫ, ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫЕ ДОХОДЫ.

Целью работы является разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского и налогового учета.

Объектом исследования выступает индивидуальный предприниматель Тугарина Виктория Александровна.

Предмет – доходы и расходы предпринимателя.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1. Теоретические основы бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов	7
1.1 Экономическая сущность и классификация доходов и расходов	7
1.2 Бухгалтерский учет доходов и расходов	15
1.3 Налоговый учет доходов и расходов на упрощенной системе налогообложения	23
2 Характеристика финансово-хозяйственной деятельности ИП Тугарина В. А.	33
2.1 Общая характеристика деятельности ИП Тугарина В. А.	33
2.2 Основные экономические показатели	35
3 Бухгалтерский и налоговый учет доходов и расходов ИП Тугарина В. А.	41
3.1 Бухгалтерский учет доходов и расходов	41
3.2 Налоговый учет доходов и расходов для целей исчисления единого налога на УСН	45
3.3 Предложение мероприятий по совершенствованию бухгалтерского и налогового учета	50
Заключение	56
Библиографический список	58
Приложение А Бухгалтерская отчетность за 2017 год	64

ВВЕДЕНИЕ

В процессе своей деятельности предприятия несут расходы с целью получения доходов. Доходы, полученные от деятельности хозяйствующих субъектов, подлежат налогообложению. Неправильное отражение доходов и расходов от совершаемых хозяйственных операций приводит к нарушению налогового законодательства. В результате неправильных налоговых исчислений, хозяйствующие субъекты несут незапланированные потери в виде штрафов, пени налагаемых налоговыми органами. Поэтому бухгалтеру необходимо правильно отражать по методу начисления доходы и расходы, возникающие в результате финансово- хозяйственной деятельности субъекта.

Структура и величина доходов и расходов отражает результаты и характер операционной и хозяйственной деятельности предприятия. Финансовые результаты деятельности экономического субъекта исчисляются как разница доходов и расходов за отчетный период. По законодательству доходы и расходы являются объектами бухгалтерского учета, а учет доходов и расходов — обязанностью предприятия или организации.

Порядок отнесения затрат и поступлений к статьям доходов или расходов, а также их детализация зависят от того, ведется ли бухгалтерский учет в полном объеме или по упрощенной системе, а также от сферы деятельности (общие правила не распространяются на особенности определения доходов и расходов страховыми и кредитными организациями, в том числе банками).

Центральным моментом определений доходов и расходов в ПБУ является их влияние на величину капитала компании (собственных источников средств). Изменение капитала предприятия в результате учета фактов хозяйственной жизни, определяемых как доходы и расходы, обусловлено отражаемой в учете суммой прибыли или убытка (разницей между доходами и расходами). Отсюда, так или иначе, бухгалтерский учет доходов и расходов предприятия подчинен цели определения финансового результата его деятельности (прибыли или убытка). Это позволяет дать несколько более упрощенные, в сравнении с ПБУ,

бухгалтерские определения доходов и расходов, согласно которым под доходом понимается бухгалтерская оценка фактов хозяйственной жизни, увеличивающих финансовых результатов деятельности предприятия, а под расходом - уменьшающих его финансовый результат.

Основная задача бухгалтерского учета доходов и расходов сводится к определению их величин, которые должны быть представлены в бухгалтерской отчетности.

Целью бакалаврской работы является разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского и налогового учета.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- 1) Раскрыть экономическую сущность и классификацию доходов и расходов;
- 2) Рассмотреть бухгалтерский учет доходов и расходов;
- 3) Рассмотреть налоговый учет доходов и расходов на упрощенной системе налогообложения;
- 4) Дать общую характеристику деятельности ИП Тугарина В. А.;
- 5) Провести анализ основных экономических показателей;
- 6) Исследовать бухгалтерский учет доходов и расходов;
- 7) Рассмотреть организацию налогового учета доходов и расходов для целей исчисления единого налога на УСН;
- 8) Разработать предложения по совершенствованию бухгалтерского и налогового учета.

Объектом исследования выступает индивидуальный предприниматель Тугарина Виктория Александровна.

Предмет – доходы и расходы предпринимателя.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

1.1 Экономическая сущность и классификация доходов и расходов

Одним из основных факторов, определяющих экономическую эффективность деятельности организации, а также повышения финансовой устойчивости субъектов экономических отношений, является финансовый результат. Финансовый результат организации – это выраженный в денежной форме экономический итог финансово-хозяйственной деятельности коммерческой организации. Целью деятельности коммерческой организации является получение прибыли как положительного финансового результата.

Основные объекты бухгалтерского учета, которые формируют финансовый результат деятельности организации, - это ее доходы и расходы. Разница между величиной доходов и расходов представляет собой финансовый результат организации. Если доходы превышают расходы, происходит прирост активов организации, т.е. организация получает прибыль; если же расходы превышают доходы, то происходит снижение стоимости активов, организация получает убыток. Финансовый результат, который получен организацией за отчетный год в виде прибыли или убытка, приводит к увеличению или уменьшению собственного капитала организации.

В бухгалтерском учете понятие и алгоритм учета доходов и расходов регламентируют ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 соответственно. При этом перечни прочих доходов и расходов являются открытыми.

Доходом компании является увеличение экономических выгод организации вследствие поступления денежных средств или иных активов, а также погашения обязательств, повлекшего прирост капитала (п. 2 ПБУ 9/99). Доходы бывают 2 видов: от обычных видов деятельности и прочие.¹

Представим в таблице 1 классификацию доходов.

¹ Порядок и принципы признания доходов и расходов в организации [Электронный ресурс] // Официальный сайт: Nalog-nalog. Режим доступа: http://nalog-nalog.ru/nalog_na_pribyl/rashody_nalog_na_pribyl/poryadok_i_principy_ucheta_dohodov_i_rashodov_v_organizacii/ - 07.12.2017

Таблица 1 – Классификация доходов в соответствии с ПБУ 9/99

Доходы организации (ПБУ 9/99)			
От обычных видов деятельности	Прочие доходы		
Выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг	<p>Поступления связанные с:</p> <ul style="list-style-type: none"> – предоставлением за плату во временное пользование (владение) активов организации* – предоставлением за плату прав, возникающих из патентов и других видов интеллектуальной собственности* – участием в уставных капиталах других организаций* – прибылью, полученной организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества); – продажей основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, продукции, товаров; – проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации в т.ч. банками <p>* В случае, если данный вид деятельности не является основным (иначе относят к расходам по обычным видам деятельности)</p>	<p>Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;</p> <p>активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;</p> <p>поступления в возмещение причиненных организации убытков;</p> <p>прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;</p> <p>суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;</p> <p>курсовые разницы;</p> <p>сумма дооценки активов;</p> <p>прочие внереализационные доходы.</p>	<p>Поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.):</p> <p>страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.</p>
Не признаются доходами организации:			
<p>сумма НДС, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;</p> <p>суммы по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;</p>			

в порядке авансов, предварительной оплаты, задатка залога;
в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

Выручка в бухгалтерском учете отображается при наличии следующих условий (п. 12 ПБУ 9/99):

- 1) Компания имеет право на нее по договору или на основании иного документа;
- 2) Сумму выручки можно определить;
- 3) Право владения на актив перешло от продавца (исполнителя) к покупателю (заказчику);
- 4) Присутствует уверенность, что фирма получит выгоду;
- 5) Издержки, связанные с операцией, могут быть определены.²

В случае несоблюдения вышеприведенных условий в бухучете образуется кредиторская задолженность.

Расходами компании является снижение экономических выгод компании, полученное в результате выбытия денежных средств или прочих активов предприятия, а также формирования обязательств, приведших к снижению капитала (п. 2 ПБУ 10/99).

В бухгалтерском учете затраты компании также делятся на 2 вида: прочие и от обычных видов деятельности.

Таблица 2 – Классификация расходов в соответствии с ПБУ 10/99

Расходы	
От обычной деятельности (п. 5 ПБУ 10/99)	Прочие (п. 11 ПБУ 10/99)
Издержки, сопряженные с производством и сбытом продукции	Отчисления в оценочные резервы
Расходы на покупку и продажу товаров	Траты, сопряженные с выбытием ОС
Издержки, связанные с выполнением работ	Проценты, перечисляемые фирмой по кредитным договорам
Иные траты, которые являются предметом деятельности компании	Издержки, связанные с передачей активов во временное использование
	Иные расходы

² Пошерстник, Н. В. Бухгалтерский учет на современном предприятии / Н. В. Пошерстник. – М.: Проспект, 2013. С. 197

Далее рассмотрим доходы и расходы с точки зрения налогообложения.

Налоговый учет доходов и расходов осуществляется с целью подсчета налогооблагаемой прибыли (и некоторых других видов налогов, уплачиваемых на спецрежимах) и регламентируется главой 25 НК РФ. И если в бухгалтерском учете необходимо отображать абсолютно все произведенные факты хозяйственной жизни компании, то в налоговом существует перечень доходов и расходов, которые нельзя учитывать.

Доходы – это экономическая выгода, выраженная в денежной или натуральной форме (п. 1 ст. 41 НК РФ). В налоговом учете предусмотрены 2 вида доходов:

- 1) от реализации
- 2) внереализационные.

А также существует перечень не облагаемых налогом доходов.

Таблица 3 – Классификация доходов соответствии с НК РФ

Доходы		Поступления, не облагаемые налогом
От реализации	Внереализационные	
Выручка от реализации товаров (работ и услуг) как собственного производства, так и покупных, уменьшенная на сумму НДС	Доходы от аренды активов	Взносы участников в УК
	Проценты, полученные по договорам займа, кредита или банковского вклада	Авансы полученные
	Безвозмездно полученные активы (учитываются по рыночным ценам, но ограничиваются остаточной стоимостью передающей стороны)	Кредиты и займы
	Излишки, выявленные в ходе инвентаризации	Имущество, полученное по агентским договорам
	Иные доходы, перечисленные в ст. 250 НК РФ	Иные поступления, перечисленные в ст. 251 НК РФ

Налоговые расходы подразделяются на:

- 1) расходы, связанные с производством и реализацией;
- 2) внереализационные расходы.

Таблица 4 – Классификация расходов в соответствии с НК РФ

Расходы				Издаваемые, не учитываемые при налогообложении прибыли	
Связанные с производством и реализацией			Внереализационные		
Материальные (ст. 254 НК РФ)	Зарплатные (ст. 255 НК РФ)	Амортизация (ст. 256–260 НК РФ)	Иные (ст. 261–264 НК РФ)	Перечень состоит из 20 видов расходов (ст. 265 НК РФ). К ним также относятся те, что поименованы в ст. 266–267.4 НК РФ.	Перечень трат, приведенных в ст. 270 НК РФ

Для определения налоговой прибыли необходимо сделать отдельный расчет, отобразив сведения по учитываемым в налоговой базе доходам и расходам в специальных налоговых регистрах. Объектом налогообложения является прибыль, которая рассчитывается путем уменьшения доходов на величину расходов.³

В бухгалтерском учете выделяют следующие основные принципы ведения учета доходов и расходов компании:

1. Принцип объективности — все хозяйственные операции должны отображаться в бухгалтерском учете методом сплошной записи на счетах, предусмотренных планом счетов в рублевом эквиваленте.

2. Принцип двойной записи — любое движение активов и пассивов компании отображается одновременно в дебете одного счета и в кредите другого на основании первичной документации.

3. Принцип начислений — информация отображается в учете по мере возникновения в том отчетном периоде, в котором была совершена, а не по факту оплаты.

4. Принцип соответствия — доходы предприятия должны быть соотнесены с расходами.

Налоговым законодательством предусмотрены следующие принципы учета доходов и расходов компании:

³ Гетьман, В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для бакалавров / В. Г. Гетьман, В. А. Терехова. – М.: Дашков и К, 2013. С. 211

1. Принцип непрерывности — учет доходов и расходов ведется непрерывно с момента регистрации компании до даты снятия ее с учета.

2. Принцип временной определенности — позволяет учитывать доходы и расходы как кассовым способом, так и методом начисления.

3. Принцип последовательности — указывает, что нормы и правила налогового учета последовательно применяются от одного налогового периода к другому.

4. Принцип обоснованности признания доходов и расходов — подразумевает, что налогоплательщик производит экономически оправданные и документально подтвержденные траты и в случае необходимости сможет доказать их обоснованность в соответствии с законодательными нормами (или делового оборота).

5. Принцип равномерности признания доходов и расходов — помогает распределить расходы равномерно, если договором предусмотрено получение доходов на протяжении более чем одного отчетного периода, при этом отсутствует поэтапная сдача товаров (работ, услуг).

Существуют также особенности признания доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете:

1. Классификация доходов в бухгалтерском учете в отдельных случаях отличается от классификации доходов, формируемых в налоговом учете.

Например, в доходы, формируемые в бухгалтерском учете, можно включить доходы от участия в капитале других организаций, согласно п. 5 и 7 ПБУ 9/99, как в доходы от обычных видов деятельности при условии, что для организации это является предметом ее деятельности, так и в прочие доходы, если это предметом деятельности не является.

А в налоговом учете доходы от долевого участия в других организациях (за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) организации) следует всегда относить к внереализационным доходам. Это требование установлено п. 1 ст. 250 НК РФ.

2. Перечень доходов, не формируемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль, несколько шире, чем перечень доходов, которые не следует учитывать в бухгалтерском учете.

Например, не является доходом поступление в виде имущества, имеющего денежную оценку, которое получено в виде вноса (вклада) в уставный капитал (фонд) организации (включая доход в виде превышения цены над номинальной стоимостью (первоначальным размером)) (пп. 3 п. 1 ст. 251 НК РФ). Данного вида поступления в перечне доходов, которые не следует учитывать в бухгалтерском учете, нет.

3. Дата признания доходов в целях бухгалтерского учета может отличаться от даты признания в целях налогового учета.⁴

Вести учет доходов в отдельных случаях можно не только методом начисления, но и кассовым методом. Бухгалтерский учет, в общем случае, организации могут вести только методом начисления, за исключением субъектов малого предпринимательства. А вот налоговый учет доходов можно вести как кассовым методом, так и методом начисления. Вот здесь и следует понимать, что если в двух рассматриваемых видах учетов доходы будут признаваться разными методами, то это приведет к разнице в дате признания этих доходов.⁵

Рассмотрим различия в признании расходов в бухгалтерском и налоговом учете.

Как говорилось выше, порядок учета расходов в бухгалтерском учете регламентирует ПБУ 10/99 «Расходы организации», утв. приказом Минфина России от 06.05.1999 г. № 33н.

Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организа-

⁴ Лупкиова, Е. В. Доходы и расходы в 2017 году: бухгалтерский учет, налогообложение. Практические ситуации и примеры / Е. В. Лупкиова // Аудит-Сервис. – 2017. С. 7-13.

⁵ Бухгалтерский и налоговый учет: в чем разница [Электронный ресурс] // Официальный сайт: School.kontur. Режим доступа: <https://school.kontur.ru/publications/360> - 07.12.2017

ции, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) (п. 2 ПБУ 10/99).

Не признается расходами организации выбытие активов (п. 3 ПБУ 10/99):

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т.п.);
- вклады в уставные капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.

Сравним, в чем состоит отличие в признании расходов в налоговом учете.

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком (п. 1 ст. 252 НК РФ).

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

То есть, для того, чтобы признать в налоговом учете расход, должны выполняться следующие условия:

- 1) затраты обоснованы;
- 2) затраты документально подтверждены;
- 3) затраты произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В бухгалтерском учете расходы признаются при наличии условий, перечисленных в п. 16 ПБУ 10/99:

- 1) расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- 2) сумма расхода может быть определена;
- 3) есть уверенность, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.

Исходя из вышесказанного, можно сказать, что в общем случае, на стадии признания расходов данные налогового учета и бухгалтерского учета совпадут.

Но также как и с доходами, расходы в бухгалтерском и налоговом учете все же будут различаться, так как, например, в налоговом учете признаются не все расходы, учитываемые в бухгалтерском учете.⁶

1.2 Бухгалтерский учет доходов и расходов

Бухгалтерский учет доходов и расходов организации осуществляется на основании закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ, нормами ПБУ 9/99, 10/99 и иных НПА.

Бухгалтерский учет доходов и расходов осуществляется методом двойной записи с использованием соответствующих счетов, утвержденных приказом Минфина от 31.10.2000 № 94н. Аналитика ведется по каждому виду доходов и расходов с возможностью выявить финансовый результат по каждой операции.

Для обобщения сведений о доходах и расходах, полученных от обычных видов деятельности, планом счетов предусмотрен счет 90 «Продажи», к которому открываются основные субсчета:

⁶ Кузнецова Л. Н., Максимович Л. В. Бухгалтерский и налоговый учет расходов коммерческой организации при различных системах налогообложения // Изв. Сарат. ун-та. Нов. сер. Сер. Экономика. Управление. Право. 2017. Т. 17, вып. 1. С. 32–36

- 1 — отражается выручка от реализации, записи выполняются по кредиту данного счета, по дебету при этом запись делается только при закрытии счета в конце года;
- 2 — отражается себестоимость реализуемых ценностей, услуг, работ, записи выполняются по дебету счета, по кредиту запись отражается только при закрытии 90 счета бухгалтерского учета в конце года;
- 3 — НДС, начисленный к уплате от стоимости реализации — отражается по дебету сч.90, в кредит запись вносится при закрытии счета;
- 4 — Акцизы (по аналогии с добавленный налогом);
- 9 — Финансовый результат от операций за определенный промежуток времени (прибыль по дебету, убыток по кредиту).⁷

Особенность заключается в том, что записи по четырем первым субсчетам накапливаются в течение года. В конце года выполняется закрытие счета, в результате которого сальдо по всем субсчетам обнуляется.

Финансовый результат считается по итогам каждого месяца и отражается на 9-м субсчете 90 счета, тем общее сальдо по сч.90 на конец месяца нулевое.

В целях заполнения Отчета о финансовых результатах, к счету 90 заведены дополнительные субсчета:

90.7 «Расходы на продажу» - учитываются суммы расходов, связанных со сбытом продукции, работ, услуг;

90.8 «Управленческие расходы» - учитываются суммы общехозяйственных расходов, не связанных напрямую с выполнением работ.

Счет 90 используется для определения и анализа сумм и объемов реализации по основным видам деятельности, в частности:

- работам промышленного/непромышленного характера;
- строительным, проектным, изыскательным работам;
- услугам аренды;

⁷ Счет 90 – применение, проводки [Электронный ресурс] // Официальный сайт: Finnalog. Режим доступа: <http://finnalog.ru/schet-90-prodazhi-primenenie-provodki/> - 07.12.2017

- поставкам товара (в том числе продукции собственного производства);
- предоставлению прав на объекты интеллектуальной собственности.⁸

На рисунке 1 представим структуру счета 90.

Счет 90 Продажи		
	Дебет	Кредит
Субсчет 1		Выручка
Субсчет 2	Себестоимость	
Субсчет 3	НДС	
Субсчет 4	Акцизы	
Субсчет 9	Прибыль	Убыток

Рисунок 1 – Структура счета 90 «Продажи»

В течение месяца по кредиту отражается выручка, а по дебету расходы: себестоимость продаж и другие.

Для выведения финансового результата, который представляет собой разницу между выручкой и себестоимостью, используется субсчет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж». По итогам каждого месяца выводится результат работы компании путем сопоставления дебетовых оборотов по субсчетам, открытым для учета затрат и других «минусовых» статей (90.2-90.8), с кредитовым оборотом по субсчету 90.1. Выявленная сумма списывается проводкой Дт 90.9 Кт 99 в случае превышения доходов над расходами или Дт 99 Кт 90.9 — в случае получения убытка. Сальдо по субсчетам накапливается в течение года, в конце которого они закрываются внутренними проводками.

Как закрывается счет 90:

1-й субсчет — выполняется проводка Д90.1 К90.9 на сумму кредитового сальдо по итогам года;

⁸ Рахматуллин, Ю.Я. Оптимизация доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учёте от продаж в коммерческих организациях / Ю.Я. Рахматуллин // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. – 2015. – № 2. – С. 255-258.

со 2-го по 4-й субсчет — выполняется проводка Д90.9 К90.2 (90.3, 90.4) на сумму дебетового сальдо по каждому субсчету;

9-й субсчет — в результате действий, указанных выше, сальдо по нему будет равным 0.

Таким образом, проводки по закрытию счета 90 имеют вид:

Д 90.1 К 90.9 — закрывается первый;

Д 90.9 К 90.2 — закрывается второй;

Д 90.9 К 90.3 — закрывается третий;

Д 90.9 К 90.4 — закрывается четвертый.

Сальдо по каждому субсчету и по 90 счету в целом равно 0 в конце года.

В начале года счет следует открыть заново, начав опять на нем накапливать себестоимость, выручку и налоги.

Представим типовые проводки по учету доходов от реализации товаров в таблице 5.

Таблица 5 – Бухгалтерские проводки по учету доходов и расходов по методу отгрузки

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Отражена выручка от продажи товаров	62	90.1
Списана себестоимость проданных товаров	90.2	41
Начислен НДС со стоимости проданных товаров	90.3	68.НДС
Списаны расходы, связанные с продажей товаров	90.7	44
Получена оплата от покупателей за проданный товар	51, 52	62

Представленный комплекс проводок предполагает, что выручка признается в момент отгрузки товаров.

Однако возможна ситуация, когда в соответствии с договором право собственности на товар переходит к покупателю, к примеру, в момент оплаты. В этом случае выручка в момент отгрузки не признается, ведь не выполняется одно из условий ее признания – переход к покупателю права собственности (пп.

«Г» п. 12 ПБУ 9/99). Но поскольку товар фактически уходит со склада и списывается с учета, в момент отгрузки используется счет 45 «Товары отгруженные».

Таблица 6 – Бухгалтерские проводки по учету доходов и расходов при особом праве собственности

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Отгружены товары покупателю по договору с особым порядком перехода права собственности (после оплаты)	45	41
Начислен НДС в момент отгрузки	76	68.НДС
Поступила оплата от покупателей	51, 52 и др.	62
Признана выручка от продажи товаров	62	90.1
Списана себестоимость отгруженных ранее товаров	90.2	45
Учен НДС, начисленный в момент отгрузки товаров	90.3	76
Списаны расходы, связанные с продажей товаров	90.7	44

Главное отличие услуг от товаров состоит в том, что потребляются услуги непосредственно в момент их оказания. В связи с этим расходы, связанные с оказанием услуг, собранные на счетах 20 «Основные производства», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», списываются в дебет счета 90 в момент предъявления услуг без промежуточного их учета на счете, аналогичном счету 41.

В остальном бухгалтерские проводки по оказанию услуг будут аналогичны приведенным выше.⁹

Таблица 7 – Бухгалтерские проводки по учету доходов и расходов от реализации услуг

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Отражена выручка от оказания услуг	62	90.1
Списана себестоимость оказанных услуг	90.2	20, 29 и др.
Начислен НДС со стоимости оказанных услуг	90.3	68.НДС
Списаны расходы, связанные с оказанием услуг	90.7	44
Получена оплата от покупателей за оказанные услуги	51, 52 и др.	62

⁹ Проводки по реализации товаров и услуг [Электронный ресурс] // Официальный сайт: <http://glavkniga.ru/situations/k503011> - 08.12.2017

Прежде, чем списать расходы на счет 90, они собираются на счете 26 и 44.

Представим в таблице проводки по учету данных расходов.

Таблица 8 – Бухгалтерские проводки по учету расходов

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Начисление зарплаты сотрудникам административно-хозяйственных подразделений	26	70
Списание сумм подотчетных средств, ранее выданных сотруднику непроизводственного отдела	26	71
Начисление сумм страховых взносов с зарплаты сотрудников непроизводственных подразделений	26	69
Списаны расходы по приобретенным услугам	26	60
Списаны расходы на услуги, приобретенные у прочих контрагентов	26	76
Начислена амортизация по объектам основных средств	26	02
Списаны материалы на общехозяйственные нужды	26	10
Начислена амортизация по объектам основных средств	44	02
Начислена амортизация по объектам НМА	44	04
Отражение затрат арендатора на проведение ремонта помещения	44	10, 60
Отражение расходов на ремонт объектов основных средств, используемых в процессе реализации	44	97
Отражение стоимости товаров, использованных в процессе реализации товара	44	41

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» бухгалтерского учета используют для отображения и анализа информации о понесенных расходах и полученных доходов от деятельности, которая не является для организации основной.¹⁰

91 счет бухгалтерского учета – это активно-пассивный собирательный счет о прочих операциях по дополнительной деятельности компании. К информации, отображаемой за отчетный период на этом счете, относятся как доходы, так и расходы.

На счете 91 могут быть отражены доходы и расходы от операций, не связанных с основной деятельности предприятия, в частности:

¹⁰ Проводки по счет 91 [Электронный ресурс] // Офиц. сайт: Saldovka. Режим доступа: <https://Saldovka.com/provodki/drugoe/provodki-po-91-schetu.html> - 0.12.2017

– 91.1 «Прочие доходы» – 91 1 счет бухгалтерского учета предназначен для отражения различных доходных операций по не основным видам деятельности компании. Исключение – чрезвычайные доходы организации.

– 91.2 «Прочие расходы» – счет 91 2 в бухгалтерском учете служит для отражения операций по расходам, не относящимся к основной деятельности бизнеса.

– 91.9 «Сальдо прочих доходов/расходов – счет предназначается для ежемесячного расчета остатка по 91 счету в целях его закрытия. При этом по остальным субсчетам сальдо продолжает «висеть», что позволяет в любой момент получить информацию о накопленных остатках. Закрытие заключительными проводками списывается в дебет или кредит накопительного счета 99.

Аналитический учет на счете 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом аналитический учет прочих доходов и расходов организации должен быть построен таким образом, чтобы была возможность выявлять финансовый результат по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же хозяйственной операции.¹¹

Финансовая характеристика счета 91 «Прочие доходы и расходы» дает возможность получить обобщенную информацию по тем операциям фирмы, которые напрямую не связаны с основными видами ОКВЭД. Как правило, подобные операции не сильно влияют на финансовые результаты, но тем не менее важны для расчета достоверных данных о доходах, затратах, прибыли. Сведения можно представить в обобщенном виде или с аналитикой по видам доходов и расходов.

Рассмотрим проводки по учету прочих доходов и расходов от сдачи имущества в аренду.

¹¹ Счет 91 бухгалтерского учета [Электронный ресурс] // Офиц. сайт: Glavkniga Режим доступа: <http://glavkniga.ru/situations/k505171> - 08.12.2017

Таблица 9 – Бухгалтерские проводки по учету прочих доходов и расходов от сдачи имущества в аренду

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Начислены доходы от аренды имущества	76.5, 62.1	91.01
Начислен НДС с доходов от аренды имущества	91.2	68.НДС
Поступление от арендатора	50.1, 51	76.5, 62.1

А таблице 10 представлены проводки по учету доходов от реализации объекта основных средств.

Таблица 10 – Бухгалтерские проводки по учету прочих доходов и расходов от реализации объекта основных средств

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Начислена задолженность покупателя за основное средство	76.5, 62.1	91.1
Списано основное средство с баланса по своей первоначальной стоимости	01.9	01.1
Списана начисленная амортизация	02.1	01.9
Списана остаточная стоимость основного средства	91.2	01.9
Начислен НДС на сумму реализации основного средства	91.2	
Поступление средств от покупателя на расчетный счет	51	76.5, 62.1
Сальдо 91-го счета списано на 99-й счет – отражена прибыль	91.1	91.9
	91.9	99.1

Таблица 11 – Прочие проводки по счету 91

Операция	Дебет счета	Кредит счета
Начислены проценты	66, 67	91.1
Начислена неустойка за нарушение условий договора, безвозмездно получены активы	76.5	91.1
Возмещение убытков страховой организацией	76.1	91.1
Списана безнадежная кредиторская задолженность	60.1, 76.5	91.1
Начислена курсовая разница	62.1, 60.1	91.1

Ежемесячное или ежеквартальное закрытие счета 91 выполняется аналогично счету 90 «Продажи»: каждый субсчет внутренними проводками закрывается на счет 91.9.

1.3 Налоговый учет доходов и расходов на упрощенной системе налогообложения

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

Упрощенная система налогообложения (УСН) представляет собой специальный налоговый режим, который характеризуется небольшой налоговой нагрузкой и простотой процесса ведения учета и отчетности.

Особенностью УСН, как и любого другого специального режима, является замена основных налогов общей системы налогообложения, одним – единым. На УСН не подлежат уплате:

- 1) НДФЛ (для ИП).
- 2) Налог на прибыль (для организаций).
- 3) НДС (кроме экспорта).
- 4) Налог на имущество (за исключением объектов, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость).

Для того чтобы перейти на данный режим налогообложения организация, которая только зарегистрировалась должна подать заявление не позднее 30 дней с момента регистрации, а организация которая уже существует — с 1 октября по 31 декабря.

Индивидуальные предприниматели и организации, отвечающие определенным условиям, в частности:

- 1) Лимит дохода по итогам отчетного или налогового периода не превышает 150000000 руб.;
- 2) Количество сотрудников менее 100 человек;
- 3) Стоимость основных средств менее 150 млн. руб.;
- 4) Доля участия других организаций не более 25 %.

Также как и общая система налогообложения, УСН применяется в отношении всех видов деятельности налогоплательщика, а не каких либо конкретных, как в случае с ЕНВД, ПСН и ЕСХН. Исключение составляют банки, стра-

ховые компании, пенсионные и инвестиционные фонды и ряд иных организаций, указанных в п. 3 ст. 346.12 НК РФ.¹²

При УСН существует два варианта налогообложения, которые отличаются друг от друга ставкой налогообложения, налоговой базой и порядком расчета налога:

- УСН — доходы;
- УСН — доходы минус расходы.

При УСН — доходы ставка налога составляет 6 %, а при УСН — доходы минус расходы — 15 %. При этом в соответствии с законами субъектов РФ данные ставки могут уменьшаться.

При УСН — доходы существует возможность снижения суммы авансовых платежей по налогу за счет перечисления страховых взносов в текущем квартале. Предприниматели на упрощенной системе без работников имеют право учесть всю сумму взносов и свести размер единого налога к нулю.

При применении УСН — доходы минус расходы разрешается учитывать перечисленные страховые взносы в качестве расходов при расчете налоговой базы.

Организации на УСН обязаны вести налоговый учет на основании книги учета доходов и расходов. Данная книга открывается на один налоговый период — календарный год.

Она состоит из трех разделов:

1. Доходы и расходы;
2. Расчет расходов на приобретение основных средств, нематериальных активов, учитываемых при исчислении налоговой базы;
3. Расчет налоговой базы.

Для ведения книги доходов и расходов существует ряд требований:

- все операции должны отражаться в хронологической последовательности на основе первичных документов за отчетный (налоговый) период;

¹²Упрощенная система налогообложения [Электронный ресурс] // Официальный сайт: Malyi-biznes. Режим доступа: <https://www.malyi-biznes.ru/usn/> - 11.12.2017

- налогоплательщики должны обеспечить полноту, непрерывность и достоверность учета показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы единого налога;
- книга учета доходов и расходов должна вестись на русском языке;
- книга может вестись как на бумажном носителе, так и в электронном виде, при этом в конце каждого налогового периода она должна выводиться на бумажный носитель;
- книга должна быть прошнурована и пронумерована, в конце должно быть указано количество страниц, подтвержденное подписью руководителя;
- исправление ошибок в книге учета доходов и расходов должно быть обосновано и подтверждено подписью руководителя организации с указанием даты исправления и печатью организации;
- после окончания налогового периода Книга учета доходов и расходов хранится в течение четырех лет.¹³

В составе доходов на УСН нужно принимать во внимание доходы от реализации и внереализационные доходы (ст. 346.15 НК РФ). При этом доходы при УСН признаются по «кассовому» методу. То есть, датой получения доходов признается день поступления денежных средств, получения иного имущества или погашения задолженности другими способами (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

Перечень расходов, которые можно учесть на УСН, приведен в статье 346.16 НК РФ и является закрытым. Это значит, что учесть можно не любые затраты, а только обоснованные и документально подтвержденные расходы, перечисленные в указанном перечне. В этот перечень входят, в том числе:

- 1) расходы на приобретение (сооружение, изготовление), а также достройку (дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение) основных средств;
- 2) затраты на приобретение или самостоятельное создание нематериальных активов;

¹³ Кругляк, З.И. Налоговый учет и отчетность в современных условиях: Учебное пособие / З.И. Кругляк, М.В. Калининская. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. С. 261

3) материальные расходы, в том числе расходы на покупку сырья и материалов;

4) расходы на оплату труда;

5) стоимость покупных товаров, приобретенных для перепродажи;

6) суммы входного НДС, уплаченные поставщикам;

7) другие налоги, сборы и страховые взносы, уплаченные в соответствии с законодательством. Исключение – единый налог, а также НДС, выделенный в счетах-фактурах и уплаченный в бюджет в соответствии с пунктом 5 статьи 173 Налогового кодекса РФ. Эти налоги включать в состав расходов нельзя (подп. 22 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

8) расходы на техобслуживание ККТ и вывоз твердых бытовых отходов;

9) расходы на обязательное страхование сотрудников, имущества и ответственности и т. д.

Расшифруем расходы, которые можно учитывать исчислении налога.

1) Основные средства и нематериальные активы.

Расходы на уплату процентов за предоставленную рассрочку по оплате основного средства. Принимаются в состав расходов на приобретение основных средств в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 346.16 НК РФ.¹⁴

Расходы на выкуп арендованного основного средства. Включаются в составе расходов на приобретение основных средств (при условии перехода права собственности на объект и после его полной оплаты).¹⁵

2) Материальные расходы.

Стоимость лесных насаждений, приобретаемых в рамках предпринимательской деятельности. Учитывается в составе материальных расходов.¹⁶

Расходы на оплату услуг лесхозов по отводу и оформлению лесосек. Учитываются в составе материальных расходов.

¹⁴ Письмо Минфина России [Электронный ресурс] от 2 июля 2010 г. № 03-11-11/182. Доступ из справ.-правовой базы «Гарант».

¹⁵ Письмо Минфина России [Электронный ресурс] от 20 января 2011 г. № 03-11-11/10. Доступ из справ.-правовой базы «Гарант».

¹⁶ Налоговый кодекс Российской Федерации, часть вторая от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

Расходы на бой и обрезку стекла (при отсутствии виновных лиц). Учитываются в пределах норм естественной убыли.

Расходы на оплату услуг штатного программиста. Учитываются, если можно обосновать, что услуги программиста носят производственный характер.

Расходы на оплату услуг по уборке помещений. Учитываются, если можно обосновать, что услуги по уборке помещений носят производственный характер.

Расходы издателя на оплату услуг по печатанию и распространению периодических изданий (в т. ч. при возврате непроданной печатной продукции из торговой сети). Учитываются как расходы на оплату услуг производственного характера.

Расходы кадровых агентств на оплату услуг по размещению в СМИ сведений о вакансиях. Учитываются, если организация обоснует, что услуги по размещению сведений о вакансиях носят производственный характер.

Расходы арендодателя на содержание здания, переданного во временное пользование. Учитываются в составе материальных расходов как затраты на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых собственными силами или сторонними организациями. При этом по условиям договора такие затраты должны быть возложены на арендодателя.

Расходы на проверку оборудования. Учитываются в составе материальных расходов.

Расходы на изготовление печати. Учитываются в составе материальных расходов как затраты на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых собственными силами или сторонними организациями.

Расходы на ремонт систем вентиляции и кондиционирования воздуха в арендуемых помещениях. Учитываются в составе материальных расходов как затраты на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых собственными силами или сторонними организациями.

3) Расходы на оплату труда.

Премии за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и иные аналогичные показатели (в частности, премии, выплачиваемые в связи с награждением почетными профессиональными нагрудными знаками, присвоением почетных профессиональных званий). Учитываются в составе расходов на оплату труда.

Доплата к больничному пособию до фактического среднего заработка. Доплаты к больничным пособиям до фактического среднего заработка могут учитываться в составе расходов на оплату труда, если они предусмотрены трудовыми и (или) коллективными договорами.

Алименты, удержанные из дохода сотрудника. Учитываются в составе расходов на оплату труда по мере перечисления алиментов получателям.

Взносы на добровольное личное страхование сотрудников на случай смерти или причинения вреда здоровью. Учитываются в составе расходов на оплату труда в порядке, предусмотренном для расчета налога на прибыль.¹⁷ То есть если договор страхования:

- заключен со страховой организацией, у которой есть действующая лицензия;
- предусматривает выплаты только в случае смерти или причинения вреда здоровью сотрудника.

Максимальная сумма страховых взносов, которая уменьшает налоговую базу, составляет 15 000 руб. в расчете на одного сотрудника за год.

Аналогичные разъяснения есть в письме Минфина России от 21 марта 2011 г. № 03-11-06/2/35.

4) Прочие расходы.

Расходы на доступ к Интернету. Учитываются в составе расходов на услуги связи.

Расходы комитентов, принципалов, доверителей на выплату посреднических вознаграждений. Фактически выплаченные (удержанные посредником из

¹⁷ Налоговый кодекс Российской Федерации, часть вторая от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

средств, причитающихся комитенту (принципалу, доверителю)) вознаграждения включаются в состав расходов на дату утверждения отчета посредника.

Расходы на приобретение бухгалтерских компьютерных программ, электронных справочно-правовых (информационных) систем и баз данных, а также расходы на их обслуживание и обновление. Учитываются на основании подпункта 19 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ (письма Минфина России от 19 января 2017 г. № 03-11-06/2/1520, от 21 марта 2013 г. № 03-11-06/2/8830 и ФНС России от 14 октября 2011 г. № ЕД-4-3/17020).

Расходы, связанные с погашением займов (например, уплата процентов) по обязательствам присоединенной организации (после реорганизации в форме присоединения).

Расходы на оплату банковских услуг с использованием системы «Клиент-Банк». Учитываются на основании подпункта 9 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 21 апреля 2015 г. № 03-11-06/2/18229).

Расходы на оплату банковской комиссии за выполнение функций агента валютного контроля. Учитываются на основании подпункта 9 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 21 апреля 2015 г. № 03-11-06/2/18229).

Расходы на уплату комиссии кредитной организации за выдачу справок в рамках банковской операции. Учитываются на основании подпункта 9 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ.

Расходы на страхование гражданской ответственности владельцев опасных объектов, перечисленных в статье 5 Закона от 27 июля 2010 г. № 225-ФЗ. Учитываются в соответствии с подпунктом 7 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 12 марта 2012 г. № 03-11-06/2/41).

Расходы по оплате обязательного инспекционного контроля за сертификационной системой менеджмента качества организации. Учитываются на основании подпункта 26 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 31 января 2015 г. № 03-11-06/2/3799).

Расходы на бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги (в т. ч. юридические услуги, связанные с получением лицензии). Учитываются на основании подпункта 15 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ (письма Минфина России от 16 июля 2010 г. № 03-11-06/2/112, УФНС России по г. Москве от 22 января 2010 г. № 16-15/005297).

Расходы на оплату услуг специализированных организаций по проведению экспертизы, обследований, выдаче заключений и представлению иных документов, наличие которых обязательно для получения лицензии. Учитываются на основании подпункта 30 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ.

Расходы на оплату услуг адвоката. Например, если адвоката привлекают для представления интересов организации в судебном споре с налоговой инспекцией. Учитываются на основании подпункта 15 или подпункта 31 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ.

Расходы по вывозу твердых бытовых отходов. Учитываются на основании подпункта 36 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ.

Платежи по лицензионным соглашениям за предоставленное право на публичный показ (демонстрацию) кинофильмов («прокатная плата»). Учитываются на основании подпункта 32 пункта 1 статьи 346.16 Налогового кодекса РФ (письмо Минфина России от 11 марта 2013 г. № 03-11-06/2/7122).

Расходы на покупку кассовой техники (в т. ч. онлайн-ККТ), а также расходы на оплату услуг оператора по обработке фискальных данных.¹⁸

Важно отметить, что при переходе на УСН организации освобождаются от обязательного ведения бухгалтерского учета. Однако, только ведение бухгалтерского учета в полном объеме позволит данным организациями получать своевременную и достоверную информацию о величине дебиторской и кредиторской задолженности, о размерах начислений и удержаний по заработной плате и т.д. Необходимость в полноценном ведении бухгалтерского учета обуславливается еще и тем обстоятельством, что при превышении предельных

¹⁸ Налоговый кодекс Российской Федерации, часть вторая от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

экономических показателей, установленных НК РФ, организации обязаны перейти на общий режим налогообложения.

Таким образом, упрощенная система налогообложения имеет как свои плюсы, так и минусы. К преимуществам можно отнести то, что организации на УСН освобождаются от уплаты некоторых налогов, а вследствие этого уменьшается объем документов и объем предоставляемой информации, также они освобождены от обязанности предоставления в налоговые органы бухгалтерской отчетности. Также к преимуществам можно отнести снижение трудоемкости учетного процесса, так как организации на УСН освобождаются от обязанности вести бухгалтерский учет в полном объеме (обязательным является ведение бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов).

К недостаткам УСН можно отнести то, что перечень расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу для организаций, применяющих объект налогообложения «доходы — расходы» является закрытым и не всегда перечисленные в нем расходы адекватны реальным издержкам. Также недостатком можно считать и кассовый метод, т.к. полученные авансы будут относиться к доходам организации. Существенным недостатком является то, что организации освобождены от НДС, а это может отпугнуть потенциальных контрагентов, находящихся на общем режиме налогообложения, так как отсутствие у них счетов-фактур не позволяет принять входящий НДС к вычету. Также организации обязаны уплачивать взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний, что значительно увеличит налоговую нагрузку на данные организации, несмотря на пониженные ставки в переходный период.¹⁹

Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, могут совместить налоговый и бухгалтерский учет следующими способами:

¹⁹ Малис, Н.И. Налоговый учет: Учебное пособие / Малис Н.И., Толкушкин А.В. - М.:Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2017. С. 348

Способ № 1. Формировать выручку от продаж в налоговом и бухгалтерском учетах одинаково, т.е. стараться, чтобы клиент расплачивался с вами в день покупки.

Способ № 2. Стараться реализовать приобретенные ценности для одновременного списания товаров в налоговом и бухгалтерском учетах.

Способ № 3. Расходы на доставку в бухгалтерском учете учитывать отдельно для того, чтобы покупная стоимость товаров была одинаковой.

Способ № 4. Списывать стоимость реализованных ценностей в налоговом и бухгалтерском учетах одним и тем же способом.

Способ № 5. В бухгалтерском учете списывать ежемесячно все коммерческие расходы.

Способ № 6. Управленческие расходы в бухгалтерском учете списывать напрямую на себестоимость продаж.²⁰

²⁰ Шесть способов сблизить налоговый и бухгалтерский учет [Электронный ресурс] // Офиц. сайт: 26-2. Режим доступа: <https://www.26-2.ru/art/181654-qearh-15-m10-shest-sposobov-sblizit-buhgalterskiy-i-nalogoovy-uchet-pri-uproshchenke> - 18.12.2017

2 ХАРАКТЕРИСТИКА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ИП ТУГАРИНА В. А.

2.1 Общая характеристика деятельности ИП Тугарина В. А.

Индивидуальный предприниматель Тугарина Виктория Александровна 30 января 2016 года. регистратором является Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 1 по Амурской области.

При регистрации индивидуальному предпринимателю были присвоены следующие регистрационные данные (табл. 12).

Таблица 12 – Регистрационные данные ИП Тугарина Виктория Александровна

ОГРНИП	315280100000970
ИНН	280114074901
Рег. № в ПФР	038001063258
ОКПО	0194933490
ОКОГУ	4210015
ОКФС	16
ОКОПФ	50102

Основным видом деятельности ИП Тугарина В. А. является рекламная деятельность (ОКВЭД 74.11). Дополнительные виды деятельности представлены в таблице 13.

Таблица 13 – Дополнительные виды деятельности ИП Тугарина В. А.

ОКВЭД	Наименование вида деятельности
60.10	Деятельность в области радиовещания
60.20	Деятельность в области телевизионного вещания
69.10	Деятельность в области права
69.20.2	Деятельность по оказанию услуг в области бухгалтерского учета

В таблице 13 представим основные экономические показатели за 2015 – 2017 г.г.

Таблица 13 – Анализ основных экономических показателей ИП Тугарина В. А.

Показатели	1 кв. 2016	2 кв. 2016	3 кв. 2016	4 кв. 2016	1 кв. 2017	2 кв. 2017	3 кв. 2017	4 кв. 2017	Изменение	
									тыс. руб.	%
Выручка от продаж, тыс. руб.	2209	2420	837	1305	545	563	2055	1534	-675	69,44
Расходы по обычным видам деятельности, тыс. руб.	1952	2357	805	1219	509	540	950	2549	597	130,58
Чистая прибыль, тыс. руб.	226	51	26	74	29	15	1077	-1001	-1227	-442,92
Среднесписочная численность персонала, чел.	1	1	1	1	1	1	1	1	0	100,00
Средняя величина активов, тыс. руб.	212	467	522	560	629	646	1007	924	712	435,85
Средняя величина оборотных активов, тыс. руб.	152	332	366	413	523	581	956	856	704	563,16
Средняя величина основных средств, тыс. руб.	109	242	261	253	245	270	291	275	166	252,29
Выручка на 1 работника, тыс. руб.	2209	2420	837	1305	545	563	2055	1534	-675	69,44
Рентабельность продаж, %	10,23	2,11	3,11	5,67	5,32	2,66	52,41	-65,25	181,78	-637,82
Затраты на 1 руб. выручки, руб.	0,88	0,97	0,96	0,93	0,93	0,96	0,46	1,66	0,78	188,64

На протяжении анализируемого периода выручка, полученная индивидуальным предпринимателем не имеет однозначной тенденции. В 4 квартале 2017 года она ниже, чем составляла в 1 квартале 2016 года на 675 тыс. руб.

В отличие от выручки, расходы по обычным видам деятельности на конец анализируемого периода выросли на 597 тыс. руб., что в относительном выражении составило 30,58 %.

В связи со сложившейся тенденцией был получен чистый убыток от основной деятельности в размере 1001 тыс. руб.

На протяжении анализируемого периода численность персонала не меняется и составляет 1 чел.

Средняя величина активов на 31.12.2017 составила 1131 тыс. руб., что на 870 тыс. руб. больше по сравнению с их величиной на 31.03.2016 г.

Средняя величина оборотных средств так же имеет тенденцию роста. Таким образом в абсолютном выражении они выросли на 704 тыс. руб., что в процентах составляет 463,16 %.

Средняя величина основных средств выросла за анализируемый период на 166 тыс. руб.

Из-за полученного чистого убытка в 4 квартале 2017 года в размере 1001 тыс. руб., рентабельность продаж составила на конец периода отрицательную величину – минус 62,25 %.

Затраты на руб. выручки на протяжении всего периода не имеют однозначной тенденции. На конец анализируемого периода они составили 1,66 руб., что на 0,78 руб. выше, чем в 1 квартале 2016 года. Стоит отметить, что наибольшее изменение данного показателя происходит в 4 квартале 2017 года (затраты резко увеличились на 1, 20 руб.).

Проведенный анализ основных экономических показателей позволяет сделать вывод о том, что в целом, деятельность ИП Тугариной В. А. является эффективной, однако, в 4 квартале 2017 года был получен чистый убыток, который связан с опережением роста расходов над доходами.

Для исправления сложившейся тенденции, необходимо пересмотреть ценовую политику на оказываемые услуги, а также провести мероприятия по оптимизации затрат.

2.2 Анализ финансового состояния ИП Тугарина В. А.

Анализ финансового положения деятельности экономического субъекта является важной составляющей для оценки его платежеспособности, эффективности и интенсивности использования имеющегося в распоряжении капитала. Анализ динамики имущества и источников его формирования представлен в таблице 14.

Таблица 14 – Анализ динамики имущества ИП Тугарина В. А.

Показатель	1 кв. 2016	2 кв. 2016	3 кв. 2016	4 кв. 2016	1 кв. 2017	2 кв. 2017	3 кв. 2017	4 кв. 2017	Изменение	
									тыс. руб.	%
1 Внеоборотные активы	218	265	257	249	241	299	283	267	49	122,48
Материальные внеоборотные активы	218	265	257	249	241	299	283	267	49	122,48
2. Оборотные (текущие активы), всего	303	361	371	455	590	571	1341	371	68	122,44
запасы	161	149	158	201	196	148	516	107	-54	66,46
денежные средства	44	96	118	137	233	174	593	81	37	184,09
финансовые и другие оборотные активы	98	116	95	117	161	249	232	183	85	186,73
1. Капитал и резервы	228	274	291	363	394	401	1382	416	188	182,46
3. Краткосрочные обязательства, всего	293	352	337	341	437	469	242	222	-71	75,77
кредиторская задолженность	293	352	337	341	437	469	242	222	-71	75,77
Валюта баланса	521	626	628	704	831	870	1624	638	117	122,46

Динамика имущества ИП Тугариной В. А. за анализируемый период не имеет однозначной тенденции. В 4 кв. 2017 года происходит снижение стоимости имущества. Однако на конец анализируемого периода активы выросли на 117 тыс. руб.

Внеоборотные активы за период увеличились на 49 тыс. руб. Если рассматривать их поквартально, то их стоимость меняется как в сторону снижения, так и в сторону увеличения. Причиной их роста является приобретение новых объектов основных средств.

Однозначную тенденцию роста оборотные активы имеют в период с 1 кв. 2016 года по 1 кв. 2017 года, со 2 кв. 2017 года они снижаются на 19 тыс. руб., а в 3 кв. 2017 года вновь увеличиваются. В целом за период они увеличились на 68 тыс. руб.

В составе оборотных активов произошли следующие изменения:

- 1) запасы снизились на 54 тыс. руб.;
- 2) денежные средства увеличились на 37 тыс. руб.;
- 3) финансовые и другие оборотные активы (представлены дебиторской задолженностью) выросли на 85 тыс. руб.

В источниках формирования имущества рост за период наблюдается по капиталу и резервам – 188 тыс. руб., а по краткосрочным обязательствам происходит снижение на 71 тыс. руб.

В таблице 15 представим структуру и имущества и источников его формирования.

Таблица 15 – Анализ структуры имущества ИП Тугарина В. А.

Показатель	1 кв. 2016	2 кв. 2016	3 кв. 2016	4 кв. 2016	1 кв. 2017	2 кв. 2017	3 кв. 2017	4 кв. 2017	Изменение
1 Внеоборотные активы	41,84	42,33	40,92	35,37	29,00	34,37	17,43	41,85	0,01
Материальные внеоборотные активы	41,84	42,33	40,92	35,37	29,00	34,37	17,43	41,85	0,01
2. Оборотные (текущие активы), всего	58,16	57,67	59,08	64,63	71,00	65,63	82,57	58,15	-0,01
запасы	30,90	23,80	25,16	28,55	23,59	17,01	31,77	16,77	-14,13
денежные средства	8,45	15,34	18,79	19,46	28,04	20,00	36,51	12,70	4,25
финансовые и другие оборотные активы	18,81	18,53	15,13	16,62	19,37	28,62	14,29	28,68	9,87
1. Капитал и резервы	43,76	43,77	46,34	51,56	47,41	46,09	85,10	65,20	21,44
3. Краткосрочные обязательства, всего	56,24	56,23	53,66	48,44	52,59	53,91	14,90	34,80	-21,44
кредиторская задолженность	56,24	56,23	53,66	48,44	52,59	53,91	14,90	34,80	-21,44
Валюта баланса	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	-

В составе активов наибольший удельный вес занимают оборотные активы. На начало анализируемого периода их доля составляла 58,16 %, а на конец анализируемого периода – 58,15 %. Изменение за анализируемый период составило минус 0,01 %.

В отличие от оборотных активов, внеоборотные увеличились за анализируемый период на 0,01 %.

В составе оборотных активов наибольшая доля приходится на запасы практически на протяжении 1 кв. 2016 – 4 кв. 2016 г. – 30,90 в 1 кв. 2016 г., 23,80 % во 2 кв. 2016 г., 25,16 % в 3 кв. 2016 г., 28,55 % в 4 кв. 2016 г.

В 1 и 3 кв. 2017 г. наибольший удельный вес занимают денежные средства – 28,04 % и 36,51 % соответственно.

Дебиторская задолженность преобладает во 2 и 4 кв. 2017 года – 28,62 % и 28,68 %.

В структуре пассива баланса также не наблюдается однозначной тенденции. Капитал и резервы наибольшую долю в источниках формирования имущества занимает в 4 кв. 2016 г. – 51,56 %, 2 и 4 кв. 2017 г. – 85,10 % и 65,20 % соответственно. Стоит отметить, что заемные источники ИП Тугарина В. А. представлены краткосрочной задолженностью, а именно, кредиторской задолженностью.

Анализ ликвидности ИП Тугарина В. А. представлен в таблице 16.

Таблица 16 – Анализ ликвидности ИП Тугарина В. А.

Показатель	1 кв. 2016	2 кв. 2016	3 кв. 2016	4 кв. 2016	1 кв. 2017	2 кв. 2017	3 кв. 2017	4 кв. 2017	Изменение
Коэффициент текущей ликвидности	1,03	1,03	1,10	1,33	1,35	1,22	5,54	1,67	0,64
Коэффициент быстрой (промежуточной) ликвидности	0,48	0,60	0,63	0,74	0,90	0,90	3,41	1,19	0,70
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,15	0,27	0,35	0,40	0,53	0,37	2,45	0,36	0,21
Общая ликвидность	0,48	0,56	0,63	0,75	0,85	0,73	3,57	0,92	0,44

Коэффициент текущей ликвидности отражает способность субъекта погашать краткосрочные обязательства за счет оборотных активов. Значение коэффициента текущей ликвидности находится в пределах установленной нормы только в 3 и 4 кв. 2017 года.

Увеличение коэффициента быстрой ликвидности начиная с 4 кв. 2016 года положительно характеризует платежеспособность ИП Тугарина В. А. и свидетельствует о том, что она способна погасить свои краткосрочные обязательства за счет активов группы А1 и А2.

Коэффициент абсолютной ликвидности находится в пределах установленного норматива на протяжении 2 кв. 2016 – 4 кв. 2017 г., однако слишком высокое его значение в 3 кв. 2017 года говорит о нерациональной структуре активов (слишком большая доля свободных денежных средств).

Значение общей ликвидности на протяжении всего периода говорит о высоком финансовом риске, связанным с тем, что в ИП Тугарина В. А. не хватает оборотных активов для погашения краткосрочных обязательств.

В таблице 17 представлены основные показатели рентабельности.

Таблица 17 – Анализ рентабельности ИП Тугарина В. А.

Показатель рентабельности	1 кв. 2016	2 кв. 2016	3 кв. 2016	4 кв. 2016	1 кв. 2017	2 кв. 2017	3 кв. 2017	4 кв. 2017	Изменение
Рентабельность собственного капитала	198,25	20,32	9,19	22,63	7,65	3,77	120,74	-111,35	-309,59
Чистая рентабельность продаж	10,23	2,11	3,11	5,67	5,32	2,66	52,41	-65,25	-75,49
Рентабельность активов	98,47	10,98	5,10	12,91	4,69	2,70	88,61	-89,74	-188,21

Рентабельность собственного на протяжении всего периода не имеет устойчивой тенденции. За весь анализируемый период происходит снижение данного показателя, что говорит о неэффективной деятельности, вследствие которой был получен убыток.

Значение чистой рентабельности продаж в 4 кв. 2017 года равное минус 65,25 % говорит о том, что ИП Тугарина В. А. с каждого рубля, полученного от реализации услуг получило убыток в размере 65,25 руб.

Снижение рентабельности активов в 4 кв. 2017 г. на 188,21 % говорит о том, что ИП Тугарина В. А. с каждого рубля, вложенного в активы, было получено на 188,21 руб. прибыли меньше, чем в 1 кв. 2016 г.

В таблице 18 рассчитаны показатели оборачиваемости ряда активов, характеризующие скорость возврата авансированных на осуществление предпринимательской деятельности денежных средств, а также показатель оборачиваемости кредиторской задолженности при расчетах с поставщиками и подрядчиками.

Таблица 18 – Анализ деловой активности ИП Тугарина В. А.

Показатель	1 кв. 2016	2 кв. 2016	3 кв. 2016	4 кв. 2016	1 кв. 2017	2 кв. 2017	3 кв. 2017	4 кв. 2017	Изменение
Оборачиваемость оборотных средств	14,53	7,29	2,29	3,16	1,04	0,97	2,15	1,79	-12,74
Оборачиваемость запасов	27,27	15,61	5,44	7,25	2,74	3,27	6,19	4,92	-22,35
Оборачиваемость дебиторской задолженности	45,08	22,62	7,90	12,31	3,92	2,75	8,53	7,38	-37,71
Оборачиваемость кредиторской задолженности	15,03	7,49	2,43	3,85	1,40	1,24	5,77	6,61	-8,42
Оборачиваемость активов	8,46	4,22	1,33	1,96	0,71	0,66	1,65	1,36	-7,11
Оборачиваемость собственного капитала	19,38	9,64	2,96	3,99	1,44	1,41	2,30	1,71	-17,67

Снижение показателей оборачиваемости на 4 кв. 2017 года свидетельствует о снижении деловой активности ИП Тугарина В. А. Таким образом, снижение оборачиваемости активов с 14,53 до 1,79 говорит о том, что на конец анализируемого периода ИП Тугарина получает выручку в 1,79 раз большую, чем величина активов.

Следует отметить, что оборачиваемость дебиторской задолженности ниже оборачиваемости кредиторской, данная тенденция прослеживается в течение всего отчетного периода, что является неблагоприятным фактором в деятельности предприятия.

3 БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ИП ТУГАРИНА В. А.

3.1 Бухгалтерский учет доходов и расходов

Бухгалтерский учет в ИП Тугарина В. А. ведется в сокращенной форме, т.е. двойная запись применяется при отражении операций в Журнале учета фактов хозяйственной жизни, а регистры бухгалтерского учета не используются. Автоматизированная программа для ведения бухгалтерского учета не применяется, все бухгалтерские записи производятся вручную.

Ведение бухгалтерского и налогового учета осуществляет аутсорсинговая фирма на основании заключенного договора.

Бухгалтерский учет доходов и расходов от обычных видов деятельности в ИП Тугарина В. А. ведется с использованием счета 90.

К данному счету открыты следующие субсчета для их детализации:

90.01 «Выручка»;

90.02 «Себестоимость»;

90.09 «Прибыль/убыток от продаж».

Доходы и расходы в бухгалтерском учете признаются по методу начислений.

Записи по субсчетам, открытым к счету 90 «Выручка» производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно, главный бухгалтер, сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.02 «Себестоимость продаж» и кредитового оборота по субсчету 90.01 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90.09 «Прибыль / убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» в ИП Тугарина В. А. ведется по каждой оказанной услуге.

Расходы, относящиеся к оказанным услугам, в течение периода собираются на счете 20.01 «Основное производства». К данным затратам относятся:

- расходы на оплату труда сотрудника и страховые взносы;
- материалы;
- начисленная амортизация;
- оплата за электроэнергию, теплоэнергию, связь и прочие коммунальные платежи (в соответствии с договором аренды);
- аренда офиса и технического помещения;
- услуги сторонних организаций;
- и прочие расходы.

Рассмотрим факты хозяйственной жизни по формированию расходов в ИП Тугарина В. А. за 10-14 ноября 2017 года.

Таблица 19 – Факты хозяйственной жизни за 10-14 ноября 2017 года

Факт хозяйственной жизни	Сумма	Дебет	Кредит	Первичный документ
Списана бумага на изготовление брошюр	8471	20.01	10.01	Требование-накладная
Начислена заработная плата за октябрь 2017 года	16148	20.01	70	Ведомость начисления заработной платы
Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование	3552,56	20.01	69.02	
Начислены страховые взносы на обязательное медицинское страхование	823,55	20.01	69.03	
Начислены страховые взносы на обязательное социальное страхование	468,29	20.01	69.01	
Начислены страховые взносы от несчастных случаев	32,30	20.01	69.11	
На основное производство отнесены расходы по электроэнергии (ПАО «ДЭК»)	8147,15	20.01	60.01	Акт, квитанция
Учтены услуги ООО «Деловые линии» по доставке расходных материалов к печатной машине	819	20.01	60.01	Акт об оказании услуг

В дальнейшем, собранные за определенный период расходы на счете 20.01 списываются в дебет счета 90.02 «Себестоимость».

Выручка от оказанных услуг поступает как в безналичной форме (на расчетный счет), так и наличными денежными средствами.

Представим в таблице 20 проводки.

Таблица 20 – Факты хозяйственной жизни по поступлению денежных средств от покупателей

Факт хозяйственной жизни	Сумма	Дебет	Кредит	Первичный документ
Получена выручка от продажи услуг за 20.11.2017	248000	62.01	90.01	Акт выполненных работ
Поступление оплаты на расчетный счет	216000	51	62.01	Выписка банка
Поступление оплаты в кассу	32000	50	62.1	Квитанция к ПКО, отчет кассира, кассовая книга

В ноябре 2017 года обороты по счету 90 были следующие:

90.01 – 789240 руб.;

90.02 – 615300 руб.

Таблица 21 – Заккрытие счета 90

Факт хозяйственной жизни	Сумма	Дебет	Кредит
Заккрытие счета 90.01 «Выручка» по итогам	789240	90.01	90.09
Заккрытие счета 90.02 «Себестоимость продаж»	615300	90.09	90.02
Отражена прибыль отчетного периода	173940	90.09	99

Помимо доходов от основной деятельности, в ИП Тугаина А. В., присутствуют прочие доходы и расходы.

Прочие доходы ИП Тугаина А. В. включают в себя следующие виды поступлений:

- полученные суммы штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных убытков;
- полученные от банка проценты по депозиту;
- безвозмездное поступление имущества;
- положительные результаты инвентаризации.

Состав прочих расходов:

- расходы на банковское обслуживание;
- штрафы, пени, неустойки, выставленные компании при нарушении ею условий договоров;
- отрицательный результат инвентаризации (в случае отсутствия материально-ответственного лица).

Прочие расходы обычно признаются также в том отчетном периоде, в котором они имели место, не зависимо о даты фактической выплаты денежных средств по ним.

Учет прочих доходов и расходов ведется на счете 91 Плана счетов бухучета. Прочие доходы учитываются по кредиту субсчета 91.01 в корреспонденции с различными счетами, а прочие расходы по дебету субсчета 91.02.

Рассмотрим факты хозяйственной жизни. В течение 4 квартала 2017 года ИП Тугарина В. А., осуществлены следующие виды операций, относящиеся в учете как прочие доходы и расходы:

При проведении инвентаризации материально-производственных запасов были обнаружены излишки ламинирующего материала в размере 10 листов по 120 руб. за единицу.

Получены проценты по размещенному в банке депозиту в размере 5000 руб.

Расходы на банковское обслуживание за 4 квартал составили 1200 руб.

В течение квартала бухгалтер ИП Тугарина В. А. отразит в учете прочие доходы и расходы следующими проводками (таблица 22).

Таблица 22 – Факты хозяйственной жизни за 4 квартал 2017 года

Факт хозяйственной жизни	Сумма	Дебет	Кредит	Первичный документ
Оприходованы излишки ламинирующего материала	1200	10.01	91.01	Инвентаризационная опись, сличительная ведомость
Отражены в учете полученные проценты по депозиту	5000	76.01	91.01	Банковская выписка
Учтены расходы за банковское обслужи-	1200	91.02	71.06	Акт об оказании

Конечный финансовый результат ИП Тугарина В. А. в целом формируется за счет доходов и расходов от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов.

Первые формируются на счете 90 «Продажи», а вторые на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Для формирования итогового финансового результата используется счет 99 «Прибыли и убытки», дебет 99 счета показывает убытки, кредит – прибыль.

В течение календарного года из месяца в месяц на 99 счете копятась прибыль и убытки. В каждом месяце считается конечное сальдо и переносится в следующий. Закрытие счета 91 происходит аналогично счету 90.

3.2 Налоговый учет доходов и расходов для целей исчисления единого налога на УСН

Учет доходов и расходов в ИП Тугарина в целях исчисления единого налога ведется кассовым методом, т.е. при фактическом поступлении денежных средств на расчетный счет или в кассу.

День поступления денежных средств является датой для учета поступившего дохода. Причем не важно, произведена услуга или нет. Поступлением может быть оплата и задолженности, и аванса.

Доходом также признается взаимозачет задолженностей между ИП Тугарина В. А. и сторонней организацией на сумму погашенного обязательства. В этом случае признание дохода или расхода делают в зависимости от конкретных сумм задолженности.

Порядок учета доходов в ИП Тугарина В. А. определяется ст. 346.15, 346.17 НК РФ. В отношении их состава п. 1 ст. 346.15 отсылает к пп. 1 и 2 ст. 248 НК РФ. Согласно тексту этих пунктов объем доходов индивидуального предпринимателя образует сумма доходов:

- от реализации;
- внереализационных;

– от безвозмездно полученного имущества или прав на него.

В доходы не включают поступления, перечисленные в ст. 251 НК РФ.

Выручка складывается из продажи оказанных услуг.

В налоговом учете ИП Тугарина В. А. доходы, не относящиеся к оказанным услугам признаются внереализационными доходами.

К таким доходам относятся, полученные:

- в виде процентов по договорам займа или банковских вкладов;
- при безвозмездном получении имущества;
- в виде штрафов от контрагентов за нарушение условий договора, включая полученное возмещение судебных расходов;
- в виде излишков, выявленных при инвентаризации и др.

Проведение оплаты индивидуальным предпринимателем за оказанные услуги или приобретаемые товары является расходом. Расходами считают все траты, отвечающие требованиям.

К ним относят затраты на:

- оплата труда, больничных листов, обязательные страховые взносы;
- материальные расходы;
- расходы по основным средствам;
- командировочные;
- проценты по кредитам, займам;
- канцелярские расходы;
- оплата аренды;
- услуги связи, почты и др.

Налоговая база рассчитывается с начала налогового периода. При возврате аванса бухгалтер ИП Тугарина В. А. производит уменьшение дохода в том периоде, когда произошел возврат, на величину возвращенной суммы.

Доходы, не учитываемые индивидуальным предпринимателем:

- полученные залог или задаток;
- денежные средства, полученные агентом для выполнения возложенного на него поручения.

При налогообложении также не учитываются поступления в виде:

- возвращенного задатка;
- денег, полученных от поставщика за возвращенный ему бракованный товар;
- денег, возвращенных из-за неправильно указанных реквизитов;
- возврата ошибочно переведенных сумм;
- возвращенного аванса.

Исчисление налога производится по итогам каждого квартала и по итогам года. Бухгалтер суммирует доходы с начала года до конца периода, вычитает из этой суммы все расходы с начала года до конца периода, затем полученную сумму умножает на налоговую ставку.

Если бухгалтер ИП Тугарина В. А. исчисляет авансовый платеж за 2, 3 или 4 квартал, то в качестве следующего шага он вычитает из суммы налога предыдущие авансовые платежи. По результатам года рассчитывается минимальный налог и сравнивается с размером налога, рассчитанного обычным способом.

Представим в таблице 23 расчет единого налога за 2017 год (согласно налоговой декларации).

Таблица 23 – Расчет единого налога при УСН

Период	Доходы	Расходы	Авансовые платежи
1 квартал	545312	509212	5415
2 квартал	562939	539959	3447
3 квартал	2054748	949607	8396
4 квартал	1534103	2549474	5070
Итого:	4697102	4548252	22328

Сумма налога к уплате по итогам года:

$$(4697102 - 4548252) \times 15 \% = 22328 \text{ руб.}$$

Сумма минимального налога:

$4697102 \times 1 \% = 46971$ руб.

Мы видим, что сумма «обычного» налога меньше суммы минимального, значит, ИП Тугарина В. А. обязана уплатить минимальный налог.

Фактически индивидуальным предпринимателем была уплачена сумма налога в размере 22328 руб., что нарушает требованиям, установленным в законодательстве, а именно, п. 6 ст. 346.18 НК РФ.

За данное нарушение, ИП Тугарина В.А. следует уплатить пеню в размере 1/300 действующей в период просрочки ставки рефинансирования. Кроме пеней, при несвоевременной уплате налога (но не авансовых платежей) ИФНС может применить штраф в размере 20% от суммы недоимки (п. 1 ст. 122 НК РФ). Недоимку могут обнаружить налоговики после получения декларации по УСН, и тогда ИФНС направляет плательщику требование об уплате недоимки и пеней. Также ее может найти и сам налогоплательщик - в этом случае можно самостоятельно рассчитать сумму пеней, уплатить их вместе с недоимкой, а затем, если была занижена сумма налога, подать уточненную декларацию УСН. В Бухгалтерском учете будут сделаны следующие записи:

Дт 99 «Пени» Кт 68 «УСН» - начислена сумма пеней на недоимку по «упрощенному» налогу/авансовому платежу; датой проводки будет дата требования ИФНС об уплате, или дата, указанная в бухсправке;

Дт 68 «УСН» Кт 51 – пени перечислены в бюджет.

Для исчисления к уплате налога ИП Тугарина ведет Книгу учета доходов и расходов.

Эта Книга открывается на один год, ведется она в электронном виде.

В Книге учета доходов и расходов в хронологической последовательности на основе первичных документов позиционным способом отражаются все факты хозяйственной жизни за отчетный (налоговый) период, при этом обеспечивая полноту, непрерывность и достоверность учета показателей деятельности (т.е. должны быть, внесены все хозяйственные операции, которые связаны с

получением дохода или осуществлением расхода, учитываемые для исчисления налоговой базы и суммы налога).

Рассмотрим порядок ее заполнения.

Титульный лист.

Поле «Форма по ОКУД» не заполняется.

В поле «Дата» записывается год, месяц и число начала ведения книги (т.е. дата первой записи в КУДиР).

Поле «ОКПО» заполняется на основании информационного письма из Росстата, в котором указан данный номер.

В поле «Объект налогообложения» указывается «Доходы, уменьшенные на величину расходов».

Помимо этого указывается:

- год, за который заполняется КУДиР;
- ФИО индивидуального предпринимателя;
- ИНН;
- адрес места жительства;
- номер расчетного счета и название банка.

Раздел I. Доходы и расходы.

Содержит четыре таблицы (по одной на каждый квартал).

Каждая таблица состоит из 5 граф (столбцов).

ГРАФА №1. Порядковый номер записи.

ГРАФА №2. Дата и номер первичного документа, подтверждающего доход либо расход.

При доходе:

1) Если средства поступили в кассу, то записывается дата прихода и номер ПКО.

2) Если средства пришли на расчетный счет, то записывается дата прихода и номер платежного поручения или выписки банка.

3) Если был сделан возврат средств за товар или услугу, то записывается дата фактического возврата и номер платежного поручения или расписки (при этом в графу 4 заносится сумма возврата со знаком минус).

При расходе записывается дата расхода и номер первичного документа, которым может быть: товарный чек, накладная, платежное поручение, Z-отчет и прочее.

ГРАФА №3. Содержание операции.

ГРАФА №4. Доходы, учитываемые при исчислении налоговой базы. При возврате средств покупателю, сумма записывается в данный столбец со знаком минус. Т.е. не в расходы (графа №5), а именно в доходы (графа №4).

ГРАФА №5. Расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы.

В «Справке к разделу I» заполняются строки 010, 020 за весь год и строки 040, 041 (если суммы не отрицательные).

Раздел II. Расчет расходов на приобретение основных средств и нематериальных активов.

Данный раздел заполняется бухгалтером, если в налоговом периоде ИП Тугариной В. А. были произведены расходы на приобретение основных средств.

Раздел III. Расчет суммы убытка, уменьшающей налоговую базу по налогу.

Заполняется, если были убытки в прошлом или текущем налоговом периоде, которые можно перенести на следующий период.

По окончании каждого квартала отчетного года Книга распечатывается. По завершении IV квартала листы прошиваются, страницы нумеруются и указывается их число на последней странице. Затем Книга заверяется подписью Тугариной В. А. и печатью.

3.3 Предложение мероприятий по совершенствованию бухгалтерского и налогового учета

В результате исследования организации бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов в ИП Тугарина В. А. можно выделить следующие особенности:

1) Разные методы признания доходов в бухгалтерском (метод начисления) и налоговом учете (кассовый метод);

2) Ведение бухгалтерского учета сторонней организации привело к ошибке в уплате единого налога за 2017 год.

Для сближения бухгалтерского и налогового учета в части отражения доходов можно рекомендовать следующее.

Доходы от продаж сформируются в двух учетах одновременно, если покупатель полностью рассчитается в день, когда к нему перешло право собственности на услугу. Ведь реализация в этом случае будет основанием для бухгалтерской проводки по формированию выручки (подп. «г» п. 12 ПБУ 9/99 «Доходы организации»). А оплата — основанием для записи полученного дохода в Книге учета доходов и расходов (п. 1 ст. 346.17 НК РФ). Соответственно если ИП Тугарина В. А. сможет договориться с клиентом о том, чтобы он заплатил в день покупки, бухгалтерский и налоговый учет доходов совпадет.

Так, если ИП Тугарина получает предоплату, то в налоговом учете она формирует доход, а в бухгалтерском учете — нет, поскольку там лишь фиксируется задолженность перед покупателем, а доходы возникнут лишь при продаже услуги. А если договор с клиентом заключен, наоборот, с условием отсрочки платежа, то в момент реализации услуги ИП Тугарина отразит только бухгалтерский доход. А в налоговом учете выручка сформируется при поступлении денег.

Рассмотрим на примере.

ИП Тугарина реализует услуги клиентам на разных условиях: по предоплате, с отсрочкой оплаты и с оплатой услуги в день ее оказания, табл. 24.

Таблица 24. Формирование бухгалтерского и налогового учета при разных способах оплаты.

До предложенных мероприятий	дата	дата реали-
-----------------------------	------	-------------

Учет по договору с ООО «Парус» (работа по предоплате)			оплаты	зации
30 января получена предоплата от ООО «Парус».	ДТ 51 КТ 62.01	31000 руб.	30 января	12 января
12 февраля отражена выручка от реализации услуги ООО «Парус».	ДТ 62.01 КТ 90.01	31000 руб.		
Учет по договору с ООО «АльянсстройДВ» (условие отсрочки платежа)				
15 февраля отражена выручка от продажи услуги ООО «АльянсстройДВ».	ДТ 62.01 КТ 90.01	67540 руб.	15 февраля	18 февраля
18 февраля получена оплата от ООО «АльянсстройДВ».	ДТ 51 КТ 62.01	67540 руб.		
При использовании предложенных мер				
Учет по договору с ООО «Авангард» (оплата услуг в день их реализации)				
15 января отражена выручка от услуги по разработке рекламного проекта;	ДТ 62.01 КТ 90.01	98000 руб.	15 января	15 января
15 января получена оплата от ООО «Авангард».	ДТ 51 КТ 62.01	98000 руб.		

Таким образом, из представленной выше таблицы, мы видим, что дата формирования дохода в налоговом и бухгалтерском учете будет совпадать только в одном случае – при оплате услуг в день их реализации.

Сравним кассовый метод с классическим методом начислений. Наиболее важным при использовании кассового метода является то, что не только доходы учитываются по мере поступления денежных средств от клиентов, но и расходы могут признаваться только после того, как они оплачены.

При методе начислений по мере признания выручки в момент сдачи-приемки оказанных услуг, выполненных работ, отгрузки товаров естественным образом формируется возникающая при этом дебиторская задолженность клиента, которая числится в бухгалтерском учете (как правило, на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками») вплоть до ее погашения и отражается в бухгалтерском балансе.

Соответственно, и по мере признания приобретаемых активов, отражения стоимости принятых работ, услуг формируется кредиторская задолженность перед контрагентами (обычно на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подряд-

чиками»), и эти обязательства компании также отражаются в балансе, если остаются не погашенными на отчетную дату.

А вот при кассовом методе, к примеру, счет 62 становится «транзитным» (либо вообще не применяется за фактической ненужностью) – ведь при получении денежных средств от клиента сразу признается доход, а до получения денег ни выручка, ни дебиторская задолженность не формируются.

Кассовый метод признания расходов подразумевает и дополнительные сложности с формированием себестоимости. Раз расходы в этом случае должны признаваться только после их оплаты, то и отражать затраты, связанные с производством и реализацией услуг, на счете 20 «Основное производство» можно только в части оплаченных материальных ценностей, услуг, выплаченной оплаты труда, начисленных амортизационных отчислений и других оплаченных затрат.

Иными словами, нельзя просто дебетовать счет 20 и кредитовать различные счета по мере списания использованных материальных ценностей, начисления зарплаты и страховых взносов, отражения стоимости выполненных третьими лицами работ и оказанных ими услуг. Главным аргументом в поддержку применения кассового метода в бухгалтерском учете является попытка добиться совпадения данных бухгалтерского и налогового учета, если налоговый учет ведется кассовым методом. Однако на практике невозможно полное сближение бухгалтерского и налогового учета при использовании кассового метода. Главная причина заключается в том, что если в бухгалтерском учете должны отражаться абсолютно все факты хозяйственной жизни, все совершенные операции и все фактически понесенные расходы, то в налоговом учете при УСН разрешено признавать только те расходы, которые присутствуют в закрытом перечне в статье 346.16 НК РФ. Сложности возникают и из-за различий в правилах признания отдельных видов расходов в рамках кассового метода в бухгалтерском и налоговом учете. Например, расходы на сырье и материалы при УСН признаются сразу после оплаты. Даже если фактически оплаченные материалы еще не использованы, их стоимость попадет в книгу учета доходов и расходов и

уменьшит налоговую базу по единому налогу на дату их оплаты. А вот в бухгалтерском учете дебетовать счет 20 можно только после того, как сырье и материалы фактически использованы. Учитывая вышеизложенное, использование кассового метода ИП Тугарина В.А. не упростит, а напротив усложнит ведение бухгалтерского учета.

Далее рассмотрим, как можно устранить недостаток в учете, возникающий вследствие его ведения сторонней организацией.

Не все фирмы, оказывающие услуги по ведению бухгалтерского учета (аутсорсинговые компании) ответственно подходят к своим обязанностям.

Рассмотрим ответственность заказчика и исполнителя при данном роде услуг.

Заказчик несет юридическую ответственность за следующие моменты:

1) Законность хозяйственной деятельности.

Это значит, что бизнес и способ его ведения должен быть полностью законными.

2) Организация ведения бухгалтерского, налогового и кадрового учета.

По закону, это полная ответственность заказчика. Даже, если ошибки были допущены аутсорсером, отвечает за них перед контролирующими органами заказчик. Однако если договор с аутсорсером составлен правильно, то аутсорсер отвечает перед организацией-заказчиком.

3) Исполнение обязанностей налогоплательщика

Аутсорсер не несет никакой ответственности за то, платите ли заказчик налоги или нет.

4) Организация хранения документов

Даже если документация храниться у аутсорсера, несет за нее ответственность заказчик.

Далее рассмотрим ответственность исполнителя при полном и частичном аутсорсинге.

Аутсорсинг отдельных участков бухгалтерии или процессинговый аутсорсинг – это, когда часть бухгалтерского учета ведется заказчиком, а часть пе-

передаете сторонней организации. Обычно компании передают сдачу отчетности, начисление заработной платы, обработку первичной документации.

При обслуживании в рамках процессингового аутсорсинга в обязанности исполнителя не входит аналитическая функция. Он не обязан проверять законность и правильность оформления хозяйственных операций, осуществлять квалификацию фактов хозяйственной жизни компании, сопоставлять экономический смысл этих фактов с первичными учетными документами.

Полный аутсорсинг – это, когда исполнитель целиком и полностью передает ведение бухгалтерского учета своей компании сторонней организации. Оказание таких услуг обычно делится на три этапа: первичная обработка информации, аналитика, расчет налоговых обязательств. Именно верный расчет налоговых обязательств можно считать основным результатом оказания услуг по аутсорсингу.

На каждом из этих этапов исполнитель несет фактическую ответственность за:

- ошибки и сроки, то есть за ошибочное выполнение, невыполнение или несвоевременное выполнение закрепленных за ним функций
- недостоверность, то есть за недостоверное отражение фактов хозяйственной жизни на счетах бухгалтерского учета (в случае неверной квалификации смысла данного факта)
- нарушение сроков сдачи отчетности в контролирующие органы
- нарушение сроков предоставления документов, то есть за несвоевременное предоставление в органы ФНС документов в рамках камеральных налоговых проверок
- сохранность документации – первичной, бухгалтерской, налоговой и отчетной, которая находится у исполнителя по условиям договора.

Поэтому если аутсорсер нанес своими действиями материальный ущерб, он обязан этот ущерб компенсировать. Компенсации подлежат все санкции – штрафы, пени, которые возникли по вине исполнителя.

Таким образом, исходя из вышесказанного, ответственность в том, что за 2017 год единый налог был уплачен не в полном объеме, ответственность лежит на аутсорсинговой компании. То есть пени за просрочку платежа (в данном случае несвоевременной уплаты полной суммы налога) будет оплачивать аутсорсинговая компания.

Стоит отметить тот факт, что ИП Тугарина В. А. является участником электронных торговых площадок. В случае, когда ИП Тугарина выигрывает тот или иной контракт, заказчику требуется полная информация о деятельности предпринимателя, в том числе и справки об отсутствии задолженности перед бюджетом, а также актов сверок с налоговой инспекцией. В результате того, что в данных документах будет указана задолженность индивидуального предпринимателя перед бюджетом, это отрицательно отразится на деловой репутации, а также может привести к расторжению контракта, вследствие чего будет упущена экономическая выгода. В данной ситуации стоит задуматься о смене аутсорсинговой компании.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные объекты бухгалтерского учета, которые формируют финансовый результат деятельности организации, - это ее доходы и расходы. Разница между величиной доходов и расходов представляет собой финансовый результат организации. Если доходы превышают расходы, происходит прирост активов организации, т.е. организация получает прибыль; если же расходы превышают доходы, то происходит снижение стоимости активов, организация получает убыток. Финансовый результат, который получен организацией за отчетный год в виде прибыли или убытка, приводит к увеличению или уменьшению собственного капитала организации.

В бухгалтерском учете понятие и алгоритм учета доходов и расходов регламентируют ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 соответственно. При этом перечни прочих доходов и расходов являются открытыми.

Для обобщения сведений о доходах и расходах, полученных от обычных видов деятельности, планом счетов предусмотрен счет 90 «Продажи».

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» бухгалтерского учета используют для отображения и анализа информации о понесенных расходах и полученных доходах от деятельности, которая не является для организации основной.

Упрощенная система налогообложения (УСН) представляет собой специальный налоговый режим, который характеризуется небольшой налоговой нагрузкой и простотой процесса ведения учета и отчетности.

Индивидуальный предприниматель Тугарина Виктория Александровна 30 января 2016 года. регистратором является Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 1 по Амурской области.

Основным видом деятельности ИП Тугарина В. А. является рекламная деятельность (ОКВЭД 74.11).

Проведенный анализ основных экономических показателей позволяет сделать вывод о том, что в целом, деятельность ИП Тугариной В. А. является эффективной, однако, в 4 квартале 2017 года был получен чистый убыток, который связан с опережением роста расходов над доходами.

Для исправления сложившейся тенденции, необходимо пересмотреть ценовую политику на оказываемые услуги, а также провести мероприятия по оптимизации затрат.

Бухгалтерский учет в ИП Тугарина В. А. ведется в сокращенной форме, т.е. двойная запись применяется при отражении операций в Журнале учета фактов хозяйственной жизни, а регистры бухгалтерского учета не используются. Автоматизированная программа для ведения бухгалтерского учета не применяется, все бухгалтерские записи производятся вручную.

Ведение бухгалтерского и налогового учета осуществляет аутсорсинговая фирма на основании заключенного договора.

Доходы и расходы в бухгалтерском учете признаются по методу начислений.

Учет доходов и расходов в ИП Тугарина в целях исчисления единого налога ведется кассовым методом, т.е. при фактическом поступлении денежных средств на расчетный счет или в кассу.

В результате исследования организации бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов в ИП Тугарина В. А. можно выделить следующие недостатки:

1) Разные методы признания доходов в бухгалтерском (метод начисления) и налоговом учете (кассовый метод);

2) Ведение бухгалтерского учета сторонней организации привело к ошибке в уплате единого налога за 2017 год.

В целях совершенствования бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов предложено ввести договорные условия с покупателями по поводу оплаты за оказанные услуги и смену аутсорсинговой компании.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Агафонова, М. Н. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле и документооборот / М. Н. Агафонова. – М.: Гросс Медиа Ферлаг: РОС БУХ, 2015. – 720 с.

2 Анциферова, И. В. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И. В. Анциферова. – М.: Дашков и Ко, 2015. – 556 с.

- 3 Басовский, Л. Е. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие / Л. Е. Басовский, Е. Н. Басовская. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 366 с.
- 4 Борисов, А.В. Сближение МСФО и РПБУ в части учета финансового результата / А.В. Борисов // МСФО и МСА в кредитной организации. - 2015. - N 1. - С. 50 - 64.
- 5 Бухгалтерский и налоговый учет: в чем разница [Электронный ресурс] // Официальный сайт: School.kontur. Режим доступа: <https://school.kontur.ru/publications/360> - 07.12.2017
- 6 Гетьман, В. Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для бакалавров / В. Г. Гетьман, В. А. Терехова. – М.: Дашков и К, 2015. – 504 с.
- 7 Голдина, А.А. Анализ бюджета доходов и расходов организации: основные направления и показатели / А.А. Голдина // Модели, системы, сети в экономике, технике, природе и обществе. - 2015. - № 4 (8). - С. 20-25.
- 8 Дмитриева, И. М. Бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие / И. М. Дмитриева. – М.: Юрайт, 2015. – 306 с.
- 9 Дружиловская, Т.Ю. Актуальные вопросы бухгалтерского учета доходов и расходов в некоммерческих и коммерческих организациях / Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская, С.М. Ромашова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2015. - N 21. - С. 7 - 19.
- 10 Дружиловская, Т. Ю. Показатели доходов, расходов и финансовых результатов в учете и отчетности: теоретический и практический аспекты / Т. Ю. Дружиловская, С. М. Ромашова // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 31. – С. 2-11.
- 11 Иванова, М.М. Бухгалтерский учет расходов на аутсорсинг и доходов от оказания аутсорсинговых услуг / М.М. Иванова // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономика и право. - 2015. - № 3-4. - С. 16-19.
- 12 Казакова, Н. А. Экономический анализ: Учебник / Н. А. Казакова. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 343 с.

13 Косарева, Т.Е. Налогообложение организаций и физических лиц: Учебное пособие / Т.Е. Косарева и др.; Под ред. Т.Е. Косаревой. - 8-е изд., испр. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 240 с.

14 Косолапова, М. В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / М. В. Косолапова, В. А. Свободин. – М.: Дашков и К, 2015. – 248 с.

15 Кругляк, З.И. Налоговый учет и отчетность в современных условиях: Учебное пособие / З.И. Кругляк, М.В. Калинская. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 352 с.

16 Крутякова, Т.Л. Расходы и налоги / Т.Л. Крутякова. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: АйСи Групп, 2015. - 280 с.

17 Кузнецова Л. Н., Максимович Л. В. Бухгалтерский и налоговый учет расходов коммерческой организации при различных системах налогообложения // Изв. Саратов. ун-та. Нов. сер. Сер. Экономика. Управление. Право. 2017. Т. 17, вып. 1. С. 32–36

18 Лупикова, Е. В. Доходы и расходы в 2017 году: бухгалтерский учет, налогообложение. Практические ситуации и примеры / Е. В. Лупикова // Аудит-Сервис. – 2017. С. 7-13.

19 Малис, Н.И. Налоговый учет: Учебное пособие / Малис Н.И., Толкушкин А.В. - М.:Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2017. - 576 с.

20 Налоговый кодекс Российской Федерации, часть вторая от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

21 Новая книга учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения на 2015 год. - М.: Эксмо, 2017. - 541 с.

22 Орлюк, Н. Ю. Анализ противоречий, возникающих между бухгалтерским и налоговым учетом доходов и расходов / Н. Ю. Орлюк // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. - 2012. - №3 (104). – С. 172-177.

23 Пасторин, Б. Учет доходов и расходов на УСН: новый "книжный" вариант / Б. Пасторин // Экспресс-бухгалтерия. 2015. - N 1-2. - С. 15 - 17.

24 Письмо Минфина России [Электронный ресурс] от 2 июля 2010 г. № 03-11-11/182. Доступ из справ.-правовой базы «Гарант».

25 Письмо Минфина России [Электронный ресурс] от 20 января 2011 г. № 03-11-11/10. Доступ из справ.-правовой базы «Гарант».

26 Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» [Электронный ресурс] ПБУ 4/99. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

27 Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» [Электронный ресурс] ПБУ 5/01. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

28 Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» [Электронный ресурс] ПБУ 6/01. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

29 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» [Электронный ресурс] ПБУ 9/99. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

30 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» [Электронный ресурс] ПБУ 10/99. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

31 Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» [Электронный ресурс] ПБУ 14/2007. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

32 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. [Электронный ресурс] Утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н. Доступ из справ.-правовой базы «КонсультантПлюс».

33 Порядок и принципы признания доходов и расходов в организации [Электронный ресурс] // Офиц. сайт: Nalog-nalog.. Режим доступа: <http://nalog->

nalog.ru/nalog_na_pribyl/rashody_nalog_na_pribyl/poryadok_i_principy_ucheta_dohodov_i_rashodov_v_organizacii/ - 07.12.2017

34 Пошерстник, Н. В. Бухгалтерский учет на современном предприятии / Н. В. Пошерстник. – М.: Проспект, 2015. – 560 с.

35 Проводки по реализации товаров и услуг [Электронный ресурс] // Офиц. сайт: Glavkniga Режим доступа: <http://glavkniga.ru/situations/k503011> - 08.12.2017

36 Проводки по счету 91 [Электронный ресурс] // Офиц. сайт: Saldovka. Режим доступа: <https://Saldovka.com/provodki/drugoe/provodki-po-91-schetu.html> - 0.12.2017

37 Рахматуллин, Ю.Я. Оптимизация доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учёте от продаж в коммерческих организациях / Ю.Я. Рахматуллин // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. – 2015. – № 2. – С. 255-258.

38 Рогуленко, Т.М. Бухгалтерский учет: учебник / Т. М. Рогуленко, В. П. Харьков. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 547 с.

39 Савицкая, Г. В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности: учеб. пособие / Г. В. Савицкая. – М.: Инфра-М, 2015. – 607 с.

40 Сивков, Е. В. Современный бухгалтерский учет. Основной курс от аудитора Евгения Сивкова / Е. В. Сивков. – М.: ИД «Евгений Сивков», 2012. – 320 с.

41 Симагин, Ю. А. Бухгалтерский учет (для бакалавров) / Ю. А. Симагин. – М.: КноРус, 2015. – 456 с.

42 Сытник, О.Е. Интеграция систем финансового и налогового учета в части формирования информации о доходах и расходах организации / О.Е. Сытник // Международный бухгалтерский учет. - 2012. - N 21. - С. 2 - 6.

43 Счет 90 – применение, проводки [Электронный ресурс] // Офиц. сайт: Finnalog. Режим доступа: <http://finnalog.ru/schet-90-prodazhi-primenenie-provodki/> - 07.12.2017

44 Счет 91 бухгалтерского учета [Электронный ресурс] // Официальный сайт: Glavkniga Режим доступа: <http://glavkniga.ru/situations/k505171> - 08.12.2017

45 Упрощенная система налогообложения [Электронный ресурс] // Официальный сайт: Malyi-biznes. Режим доступа: <https://www.malyi-biznes.ru/usn/> - 11.12.2017

46 Феоктистов, И.А. Доходы и расходы при упрощенной системе налогообложения / И.А. Феоктистов. - М.: ГроссМедиа Ферлаг, 2017. - 197 с.

47 Черкай, А. Д. Бухгалтерский и финансовый учет – язык бизнеса для руководителей. МСФО, US GAAP, РСБУ: Теория двух рядов 4-х счетов автора, новые балансовые уравнения и лингвистические модели учета / А.Д. Черкай. – М.: Черкай, 2015. – 120 с.

48 Чуев, И. Н. Комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник для вузов / И. Н. Чуев, Л. Н. Чуева. – 3-е изд. – М.: Дашков и Ко, 2015. – 384 с.

49 Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]: от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2015). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант».

50 Шесть способов сблизить налоговый и бухгалтерский учет [Электронный ресурс] // Официальный сайт: 26-2. Режим доступа: <https://www.26-2.ru/art/181654-qearh-15-m10-shest-sposobov-sblizit-buhgalterskiy-i-nalogovyy-uchet-pri-uproshchenke> - 18.12.2017

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Бухгалтерская отчетность за 2017 год