элеватор: налоговый учет на базе бухгалтерского

бухгалтерский и налоговый учет в отрасли подработки и хранения сельскохозяйственной продукции (на примере элеваторов)

Элеваторы, относящиеся к АПК, по своим масштабам могут быть представлены небольшими, средними и крупными производствами. Элеватор как многопрофильное предприятие осуществляет хранение, сушку и подработку зерна, принятого на ответственное хранение от других организаций. Как правило, в структуру элеватора входят подразделения вспомогательного производства и обслуживающие хозяйства.

Чусов И.А.
ст. преподаватель кафедры аудита, Волгоградский кооперативный институт Российского университета кооперации

Отраслевая направленность и структура любого субъекта хозяйственной деятельности оказывает значительное влияние на организацию бухгалтерского и налогового учета. Необходимость «доработки» налогового учёта обусловлена постоянным реформированием законодательства.

Понятие «незавершенное производство» в налоговом учете

Налоговый учет предполагает методологию учета и его полный цикл, по своей цели не зависящий от бухгалтерского. Он осуществляется в регистрах налогового учета (регистрах хозяйственных операций, промежуточных расчетов, состояния единицы учета, декларации, счетах налогового учёта и т.д.).

Рассмотрим более детально предложение по постановке налогового учёта в отрасли заго-

товки и подработки сельскохозяйственной продукции.

Правила отнесения расходов к прямым и косвенным в бухгалтерском и налоговом учете различны. Для определения величины прямых расходов текущего отчетного периода вся их сумма распределяется на остатки незавершенного производства (НЗП) согласно порядку, установленняому в п. 1 ст. 319 НК РФ.

Наличие или отсутствие НЗП зависит от того, что понимать под заказом для налогового учета. Законодательство термина «заказ» не содержит. Согласно нормам ГК РФ в договоре хранения могут быть определены отдельные этапы выполнения работ. Следовательно, под термином «заказ» может подразумеваться как этап выполненных работ, так и все работы в целом [3].

Порядок формирования расходов на услуги по хранению зерна

Рассмотрим порядок формирования расходов на услуги по хранению зерна. Для упрощения допускается, что материальные расходы, а также способы начисления и суммы затрат на амортизацию основных средств в бухгалтерском и налоговом учете совпадают. Величина косвенных расходов и выручки от реализации продукции (работ, услуг) в учетах также идентична.

Рассмотрим более подробно. В течение года бухгалтер при обработке первичных документов рассматривает все доходы и расходы с точки зрения налогового учета. Он отражает первые по кредиту счетов 012 «Доходы отчётного периода», вторые – по дебету счетов 013 «Расходы отчетного периода». Чаще всего это делается одновременно с проведением в бухучете хозяйственных операций.

Однако есть такие доходы и расходы, суммы и дата признания которых в бухгалтерском и налоговом учете могут не совпадать. Их в течение года нужно отслеживать отдельно для целей налогового учета.

Это можно сделать в несколько этапов:

элеватор – это многопрофильное предприятие, осуществляющее хранение, сушку и подработку зерна, принятого на хранение от других организаций

1) сбор и проверка правильности оформления первичных бухгалтерских и организационно-распорядительных документов;
2) арифметические подсчёты:
– проверка правильности отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учёта;
– выбор данных для проведения налоговых расчётов;
3) разноска данных в бухгалтерские и налоговые регистры:
– проведение налоговых расчётов;
– выявление расхождений налогового и бухгалтерского учёта.

Одним из примеров несовпадения в бухгалтерском и налоговом учете расходов может служить сумма начисленной амортизации. Другим примером являются суммы нормируемых расходов (представительские, некоторые рекламные и др.).

Рассмотрим это предложение на примере учёта основных средств и освоения природных ресурсов (данные расходы в большей степени понижают налоговую базу по налогу на прибыль).

Организация налогового учёта в рамках бухгалтерского

Согласно ст. 323 НК РФ отрицательный результат от реализации каждого отдельного объекта основных средств признается в налоговом учете расходами будущих периодов. Они включаются во внереализационные расходы ежемесячно равными долями, начиная со следующего после реализации месяца. Срок списания определяется как разность между периодом полезного использования объекта основных средств в месяцах и временем его эксплуатации, включая месяц реализации [3].

в структуру элеватора входят подразделения вспомогательного производства и обслуживающие хозяйства

Если от реализации какого-либо объекта основных средств получен отрицательный результат, то он переносится на расходы будущих периодов записями в регистрах налогового учёта.

Расходы на ремонт основных средств, сумма которых превышает 10% первоначальной

(восстановительной) стоимости, включаются в состав прочих расходов равномерно в течение срока полезного использования, но не более пяти лет.

Элеваторы не относятся к крупным предприятиям. Поэтому можно предложить следующий подход к организации налогового учёта в рамках бухгалтерского с корректировками для целей налогообложения.

Особенностью такого подхода является адаптация для налогового учета бухгалтерского плана счетов, то есть пересмотр порядка аналитического учета доходов и расходов. Он ведется на субсчетах и в одном плане счетов для целей бухгалтерского и налогового учета. При этом прибыль, полученная по данным бухучета, корректируется для целей налогообложения.

система налогового учета организуется предприятием самостоятельно

Регистр корректировки

Система налогового учета организуется предприятием самостоятельно. Формы регистров и порядок отражения в них аналитических данных и данных первичных документов раз-рабатываются налогоплательщиком также самостоятельно[1]. Поэтому регистры налогового учета должны состоять из регистров бухгалтерского учета и регистра корректировки бухгалтерской прибыли для целей налогообложения.

Такой порядок не нарушает требований Налогового кодекса. Регистр корректировки – это прошлогодняя справка о порядке определения данных, отражаемых по строке 1 расчета по налогу на прибыль (переработанная с учетом требований гл. 25 НК РФ). Иначе говоря, в регистре корректировки должна отражаться разница между данными бухгалтерского и налогового учета.

Применение этого способа более крупными организациями весьма проблематично. В первом квартале такие предприятия, возможно, смогут успешно применять его, но во втором, третьем и четвертом это будет делать все слож-

[1] Ст. 314 НК РФ.

все решения, принятые руководством элеваторов в ходе разработки системы налогового учета, должны быть зафиксированы во внутренних документах

нее. Необходимо будет учитывать корректировки всевозможных показателей не только в течение квартала, но и по входящим остаткам, то есть поправлять корректировки, сделанные ранее. При таком объеме корректировочной работы можно легко запутаться и допустить ошибки, выявить которые будет очень трудно, поскольку это не бухгалтерский баланс, в котором актив должен равняться пассиву.

Все решения, принятые руководством элеваторов в ходе разработки системы налогового учета, должны быть зафиксированы во внутренних документах, а именно в учетной политике организации.

В заключение хотелось бы отметить, что предложенный способ постановки налогового учёта можно рекомендовать для применения в небольших организациях подработки и хранения сельскохозяйственной продукции, в которых различия между бухгалтерским и налоговым учетом минимальны.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.
2. Положения по бухгалтерскому учету 9/99; 10/99.
3. Климов М.А. Налоговый учёт. Практическое руководство. – М.: Налоговый вестник, 2003. – 224с.

рп