

## ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОРГАНИЗАЦИИ НА УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И СОВМЕЩЕНИЕ ЕЁ С ЕДИНЫМ НАЛОГОМ НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД

*Ю.В. Маркина, Т.В. Денисова*

*Южно-Уральский государственный университет, г. Челябинск*

В статье рассмотрен процесс совмещения бухгалтерского и налогового учета организаций, применяющих УСН и ЕНВД совместно для разных видов деятельности с целью четкого описания в учетной политике принципов принятия расходов и доходов к налоговой базе. Данные бухгалтерского учета предлагается использовать в качестве основных для организации налогового учета. При построении общей системы бухгалтерского и налогового учета необходимо адаптировать бухгалтерский учет к требованиям налогового законодательства таким образом, чтобы его данные позволяли формировать налоговые показатели. Авторами выявлены особенности учета доходов и расходов. Учет расходов предлагается классифицировать в бухгалтерском учете с помощью субсчетов: 1 – расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу; 2 – расходы, не уменьшающие налогооблагаемую базу; 3 – расходы по ЕНВД; 4 – распределяемые расходы (распределяются пропорционально долям доходов, в общем объеме дохода). Так как налоговый период для УСН – календарный год; ЕНВД – квартал, то для этого в учетной политике нужно зафиксировать: распределение общих расходов производится за квартал, а базой распределения будет являться доход от продажи по данным бухгалтерского учета.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, доходы, расходы организации, система налогообложения.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном главой 26.2 НК РФ. В этой главе предусмотрена обязанность вести налоговый учет показателей своей деятельности на основании Книги учета доходов и расходов, форма которой утверждена приказом Минфина РФ от 22.10.2012 № 135н. В этой книге в хронологическом порядке на основе первичных документов позиционным способом отражают все хозяйственные операции за отчетный период [1].

Доходы и расходы в соответствии со статьей 346.17 НК РФ учитываются кассовым методом. Порядок определения доходов указан в статье 346.15 НК РФ, к ним относят: доходы от реализации товаров и внереализационные доходы. Состав расходов определен статьей 346.16 НК РФ.

Ниже рассмотрим особенности учета определенных расходов.

1. Учет основных средств и нематериальных активов.

Расходы на приобретение основных средств, принимаются в следующем порядке:

– в отношении основных средств, приобретенных в период применения УСН, – в момент ввода этих основных средств в эксплуатацию и в размере уплаченных сумм;

– в отношении основных средств, приобретенных до перехода на УСН, стоимость основных средств, включается в расходы на приобретение основных средств, в следующем порядке (стоимость основного средства равна остаточной стоимости на момент перехода на УСН):

если срок полезного использования (далее – СПИ) до трех лет включительно – списывается в течение одного года;

если СПИ от трех до пятнадцати лет включительно – в течение первого года 50 %; второго года – 30 %; третьего года – 20 %;

если СПИ более пятнадцати лет – в течение десяти лет, равными долями от стоимости основных средств [3].

При этом в течение налогового периода расходы принимаются по отчетным периодам равными долями. Основные средства можно списывать по мере оплаты, это удобно для организации, которые покупают актив с рассрочкой платежа. Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам включается в его первоначальную стоимость, так как организации на УСН освобождаются от его уплаты.

Бухгалтерский учет основных средств и нематериальных активов ведется независимо от системы налогообложения. В налоговом учете стоимость основного средства и нематериального актива, приобретенного, оплаченного и введенного в эксплуатацию во время применения УСН, будет включена в расходы в течение одного налогового периода. В бухгалтерском учете стоимость данных активов будет списываться на себестоимость продукции (работ, услуг) в течение сроков их полезного использования по мере начисления амортизации [2].

2. Учет страховых взносов.

За своих сотрудников, а также лиц, оказывающих услуги, выполняющие работы по гражданско-правовым договорам, налогоплательщики

УСН обязаны платить взносы в Пенсионный фонд (далее – ПФР), Фонд социального страхования (далее – ФСС), Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (далее – ФФОМС).

За счет данных взносов законодательством РФ разрешено сделать вычет:

– если налог уплачивается в размере 6 % с дохода, то от суммы налога вычет может составить до 50 %. Для индивидуальных предпринимателей без сотрудников предусмотрено право вычета до 100 % от суммы налога, подлежащего к уплате в бюджет;

– если налог уплачивается в размере 15 % с дохода, уменьшенного на сумму расходов, то взносы учитываются в составе этих расходов, но только в том месяце, когда они были оплачены.

Для некоторых категорий видов деятельности (в основном в сфере социальной, производственной, научной) предусмотрен пониженный тариф по взносам. Эти организации платят только взносы в ПФР в размере 20 %. Перечень видов деятельности, для кого доступна данная налоговая льгота, приведен в статье 58 пункте 8 ФЗ-212 от 24.07.2009 «О страховых взносах в ПФР, ФСС, ФФОМС». Деятельность, по которой установлен пониженный тариф, должна быть основной, и ее доля от других видов деятельности должно составлять не менее 70 %.

### 3. Учет товаров для перепродажи

Отнести в расходы по себестоимости реализованной продукции при применении кассового метода возможно только при соблюдении двух условий: они должны быть оплачены и реализованы (право собственности на товар передано покупателю). НДС при этом включается в стоимость товаров.

При этом можно применять следующие методы:

- по стоимости первых приобретенных во времени товаров (ФИФО);
- по средней себестоимости товаров;
- по стоимости за единицу товара.

Данный способ подлежит раскрытию в учетной политике организации.

### 4. Учет стоимости сырья и материалов.

Принимается к расходам после оплаты и списания сырья и материалов в производство.

### 5. Учет полученных и выданных авансов.

Если покупатель вносит аванс в счет оплаты заказанных товаров (работ, услуг), этот аванс признается доходом организации и включается в налоговую базу. Тогда как авансы выданные признаются расходами лишь после полной оплаты этого товара (работ, услуг), также они должны быть оприходованы.

6. Все остальные расходы (выдача заработной платы, уплата налогов, оплата услуг и другие) принимаются к налоговой базе в налоговый период, когда они были оплачены.

Упрощенная система применяется наряду с иными режимами налогообложения, чаще всего её применяют с единым налогом на вмененный доход. При данном совмещении налогоплательщики обязаны вести раздельный учет по каждому виду налогообложения [4].

Учесть и распределить доходы не сложно. Достаточно в учетной политике разработать и ввести аналитику по 50 счету «Касса» и 51 «Расчетный счет»: 1 – доходы от деятельности, облагаемые ЕНВД; 2 – доходы от деятельности, облагаемой УСН.

Распределение расходов является трудоемким процессом. Для этого необходимо разработать и утвердить в учетной политике организации метод построения и контроля налогового учета во взаимосвязи с бухгалтерским учетом. Данные бухгалтерского учета использовать в качестве основных для организации налогового учета. При построении общей системы бухгалтерского и налогового учета необходимо адаптировать бухгалтерский учет к требованиям налогового законодательства таким образом, чтобы его данные позволяли формировать налоговые показатели.

Учет расходов можно классифицировать в бухгалтерском учете с помощью субсчетов: 1 – расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу; 2 – расходы, не уменьшающие налогооблагаемую базу; 3 – расходы по ЕНВД; 4 – распределяемые расходы (распределяются пропорционально долям доходов, в общем объеме дохода).

Также существует еще одна сложность: каким периодом осуществлять распределение расходов. Налоговый период для УСН – календарный год; ЕНВД – квартал. Для этого в учетной политике нужно зафиксировать: распределение общих расходов производится за квартал, а базой распределения будет являться доход от продажи по данным бухгалтерского учета.

Исходя из вышеизложенного, можно резюмировать: несмотря на кажущуюся простоту процесс совмещения бухгалтерского и налогового учета очень трудоемок. Организации, применяющие УСН и ЕНВД совместно для разных видов деятельности, должны учесть ряд вопросов, возникающих при применении данных налоговых режимов, и как можно более четко в Учетной политике описать принципы принятия расходов и доходов к налоговой базе по УСН.

### Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая: с изм. и доп. от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 01.02.2015).

2. Башарина, А.В. Бухгалтерский и налоговый учет на малых предприятиях: учебное пособие/ А.В. Башарина, А.Ф. Черненко. – Ростов-на-Дону: Изд-во «Феникс», 2011. – 317 с.

3. *Вмененка и упрощенка: монография* / О.В. Лубкова, Р.В. Масло, Т.Ю. Сергеева и др. – М.: Изд-во «Омега-Л», 2015. – 288 с.

4. Мельникова, Ю.А. УСНО и ЕНВД: совме-

щаем и разделяем / Ю.А. Мельникова // *Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение*. – 2008. – № 4.

**Маркина Юлия Валерьевна.** Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и финансы», Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск), yulia27.86@mail.ru

**Денисова Тая Виталиевна.** Кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и финансы», Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск), lev-taya@mail.ru

*Поступила в редакцию 11 апреля 2016 г.*

---

DOI: 10.14529/em160224

## SPECIFICS OF BOOKKEEPING FOR ORGANIZATIONS IN THE SIMPLIFIED TAX SYSTEM AND COMBINATION WITH THE UNIFIED TAX ON IMPUTED INCOME

***Yu.V. Markina, T.V. Denisova***

*South Ural State University, Chelyabinsk, Russian Federation*

This article analyzes the process of combining accounting and tax records in organizations which have adopted the simplified tax system (STS) and unified tax on imputed income (UTII) simultaneously for various lines of business to achieve a clear description in accounting policy of the principles of admitting expenditures and income to the tax base. The given accounting records are proposed for use as the main book records for an organization. In building a common system of accounting records and tax records, it is necessary to adapt the accounting records to the requirements of taxation law in such a way that its data allows for the formation of tax figures. The authors identify specifics of income and expense tracking. It is proposed that income tracking can be classified within the accounting records using sub-accounts: 1 – deductible expenses; 2 – non-deductible expenses; 3 – expenses within the UTII; 4 – allocated expenses (allocated in proportion to the shares of income within the total income). Given that the tax period for STS is a calendar year and for UTII – a fiscal quarter, this must be fixated in the accounting policy: cost allocations are done each quarter, and the allocation base will be income from sales according to the accounting records.

**Keywords:** accounting records, earnings, expenses, organizational expenses, taxation systems.

### References

1. *Nalogovyy kodeks Rossiyskoy Federatsii. Chasti pervaya i vtoraya: s izm. i dop. ot 31.07.1998 № 146-FZ (red. ot 01.02.2015)* [Tax code of the Russian Federation Parts One and Two: with changes and additions on 31.07.1998 No. 146-ФЗ (amended 01.02.2015)].
2. Basharina A.V., Chernenko A.F. *Bukhgalterskiy i nalogovyy uchet na malyykh predpriyatiyakh* [Accounting and tax records in small businesses]. Rostov-on-Don, Feniks Publ., 2011. 317 p.
3. Lubkova O.V., Maslo R.V., Sergeeva T.Yu. et al. *Vmenenka i uproshchenka* [UTII and STS]. Moscow, Omega-L Publ., 2015. 288 p.
4. Mel'nikova Yu.A. *USNO i ENVD: sovmeshchaem i razdelyaem* [UTII and STS: let's combine and separate]. *Uproshchennaya sistema nalogooblozheniya: bukhgalterskiy uchet i nalogooblozhenie*, 2008, no. 4.

**Yuliya V. Markina.** Candidate of Science (Economics), associate professor, Department of Accounting and Finance, South Ural State University (Chelyabinsk), yulia27.86@mail.ru

**Taya V. Denisova.** Candidate of Science (Economics), associate professor, Department of Accounting and Finance, South Ural State University (Chelyabinsk), lev-taya@mail.ru

*Received 11 April 2016*

---

**ОБРАЗЕЦ ЦИТИРОВАНИЯ**

Маркина, Ю.В. Особенности бухгалтерского учета организации на упрощенной системе налогообложения и совмещение её с единым налогом на вмененный доход / Ю.В. Маркина, Т.В. Денисова // Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент». – 2016. – Т. 10, № 2. – С. 182–185. DOI: 10.14529/em160224

**FOR CITATION**

Markina Yu.V., Denisova T.V. Specifics of Book-keeping for Organizations in the Simplified Tax System and Combination With the Unified Tax on Imputed Income. *Bulletin of the South Ural State University. Ser. Economics and Management*, 2016, vol. 10, no. 2, pp. 182–185. (in Russ.). DOI: 10.14529/em160224

---