

Тема 2

Документирование налогового учета

2.1 Система документирования при ведении налогового учета

Систему налогового учета налогоплательщик организует самостоятельно исходя из установленных НК принципов, норм и правил. Вместе с тем налоговому учету как учетной системе, призванной формировать экономическую информацию о величине налоговой базы и сумме выплачиваемых налогов, присущи черты единой системы бухгалтерского учета.

Общие положения о документации налогового учета содержатся в ст. 313 и 314 гл. 25 части второй НК РФ и касаются, прежде всего, документации налогового учета по налогу на прибыль организаций.

Как установлено ст. 313 НК РФ, в случае, если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ, налогоплательщик вправе *самостоятельно дополнять* применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо *вести самостоятельные регистры* налогового учета.

Основные этапы бухгалтерского учета - это сбор, регистрация и обобщение информации.

Сбор и регистрация информации проводятся путем документирования хозяйственных операций, совершаемых в организациях. Первичные документы обеспечивают сплошное и непрерывное отражение хозяйственной деятельности организации в бухгалтерском учете.

Обобщение информации, содержащейся в первичных документах, заключается в ее накоплении и систематизации в регистрах бухгалтерского учета с помощью бухгалтерских счетов и двойной записи. Информацию о хозяйственных операциях, проведенных организацией за определенный период, из регистров бухгалтерского учета переносят в сгруппированном виде в бухгалтерские отчеты. Все эти этапы характерны и для системы налогового учета.

В соответствии со ст. 313 НК РФ подтверждением данных налогового учета являются:

- 1) первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- 2) аналитические регистры налогового учета;
- 3) расчет налоговой базы.

Соответственно, система документирования при ведении налогового учета аналогична системе регистрации при ведении бухгалтерского учета (отсутствуют синтетические регистры учета).

Система налогового учета должна обеспечить порядок первичной регистрации фактов хозяйственной деятельности, систематизации указанных фактов (учет доходов и расходов) и формирование показателей налоговой декларации. Должна быть обеспечена «прозрачность» формирования показателей налоговой декларации, начиная с первичного документа.

Хранение документов налогового учета

В подпункте 8 п. 1 ст. 23 части первой НК РФ закреплена обязанность налогоплательщиков в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского учета и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов.

Срок хранения документов в подп. 8 п. 1 ст. 23 НК РФ установлен исходя из установленного в п. 4 ст. 89 части первой НК РФ периода, который может охватывать выездная налоговая проверка: в рамках выездной налоговой проверки может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Изъятие документов налогового учета

Первичные учетные документы могут быть изъяты только:

- органами дознания;
- органами предварительного следствия;
- органами прокуратуры;
- судами;
- налоговыми инспекциями;
- органами внутренних дел.

Основаниями для изъятия документов являются постановления указанных органов, вынесенные в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Действующее законодательство устанавливает различный порядок изъятия документов (в том числе и первичных учетных документов) в зависимости от того, в рамках какого вида контрольной или правоохранительной деятельности органов государственной власти производится изъятие. В частности, возможность изъятия учетных документов предусмотрена в рамках следующих видов деятельности: налоговый контроль; финансовый контроль; оперативно-розыскная деятельность; уголовно-процессуальная деятельность; производство по делам об административных правонарушениях.

В рамках осуществления налогового контроля изъятие документов производится только при проведении налоговых проверок в форме выемки документов.

Налоговым органам предоставляется право производить выемку документов у налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены.

Должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, производит выемку необходимых документов в случае отказа проверяемого лица от представления запрашиваемых при проведении налоговой проверки документов или непредставления указанных документов в установленные сроки.

Пункт 4 ст. 94 НК РФ предусматривает добровольный и принудительный порядок производства выемки документов и предметов:

- должностное лицо налогового органа обязано предложить лицу, у которого производится выемка документов и предметов, добровольно выдать их. В случае, если лицо соглашается с предложением, то имеет место добровольно проводимая выемка;
- в случае же, если лицо отказывается выдать документы и предметы, выемка производится принудительно. При этом должностное лицо налогового органа вправе самостоятельно вскрыть помещения или иные места, где могут находиться подлежащие выемке документы и предметы, но избегая причинения

не вызываемых необходимостью повреждений запоров, дверей и других предметов.

Обеспечение тайны содержания данных налогового учета

В соответствии со ст. 313 НК РФ содержание данных налогового учета (в том числе данных первичных документов) является налоговой тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в данных налогового учета, обязаны хранить налоговую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную действующим законодательством.

Налоговую тайну составляют любые полученные налоговым органом, органами внутренних дел, органом государственного внебюджетного фонда и таможенным органом сведения о налогоплательщике, за исключением сведений:

- разглашенных налогоплательщиком самостоятельно или с его согласия;
- об идентификационном номере налогоплательщика;
- о нарушениях законодательства о налогах и сборах и мерах ответственности за эти нарушения;
- предоставляемых налоговым (таможенным) или правоохранительным органам других государств в соответствии с международными договорами (соглашениями), одной из сторон которых является Российская Федерация, о взаимном сотрудничестве между налоговыми (таможенными) или правоохранительными органами (в части сведений, предоставленных этим органам).

Налоговая тайна не подлежит разглашению налоговыми органами, органами внутренних дел, органами государственных внебюджетных фондов и таможенными органами, их должностными лицами и привлекаемыми специалистами, экспертами, за исключением случаев, предусмотренных федеральным законом.

К разглашению налоговой тайны относится, в частности, использование или передача другому лицу производственной или коммерческой тайны налогоплательщика, ставшей известной должностному лицу налогового органа, органа внутренних дел, органа государственного внебюджетного фонда или таможенного органа, привлеченному специалисту или эксперту при исполнении ими своих обязанностей.

Поступившие в налоговые органы, органы внутренних дел, органы государственных внебюджетных фондов или таможенные

органы сведения, составляющие налоговую тайну, имеют специальный режим хранения и доступа.

Утрата документов, содержащих составляющие налоговую тайну сведения, либо разглашение таких сведений влечет ответственность, предусмотренную федеральными законами. Видами такой ответственности являются дисциплинарная, гражданско-правовая, административная и уголовная ответственность.

2.2 Первичные документы налогового учета

В основе налогового учета лежат первичные документы, в том числе бухгалтерские справки. Требования к оформлению первичных документов установлены ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете». Кроме того, в ст. 313 НК РФ прямо указывается, что основой формирования первичной информации для налогового учета являются бухгалтерские документы.

Следовательно, в качестве первичных документов для ведения налогового учета рекомендуется использование бухгалтерских первичных документов.

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;
- 7) подписи лиц, совершивших сделку или ответственных за ее совершение, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не

представляется возможным - непосредственно после его окончания. Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает своевременную передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского и налогового учета, а также достоверность этих данных. Лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского или налогового учета, не несут ответственность за соответствие составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни.

Формы первичных учетных документов определяет руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

В случае, если законодательством Российской Федерации или договором предусмотрено представление первичного учетного документа другому лицу или в государственный орган на бумажном носителе, экономический субъект обязан по требованию другого лица или государственного органа за свой счет изготавливать на бумажном носителе копии первичного учетного документа, составленного в виде электронного документа.

В первичном учетном документе допускаются исправления, если иное не установлено федеральными законами или нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Исправление в первичном учетном документе должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

В случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации первичные учетные документы, в том числе в виде электронного документа, изымаются, копии изъятых документов, изготовленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, включаются в документы бухгалтерского учета.

Таким образом, первичные учетные документы, являющиеся подтверждением налогового учета, - это те же самые первичные

учетные документы, которые являются основанием ведения бухгалтерского учета, а также документы, которые предусмотрены для оформления операций законодательством о налогах и сборах.

2.3 Аналитические регистры налогового учета

На основе первичных документов информацию обобщают. Именно на этом этапе проявляются различия в системах бухгалтерского и налогового учета.

В соответствии со ст. 314 НК РФ аналитические регистры - это сводные формы систематизации данных налогового учета за отчетный период, сгруппированные без распределения по счетам бухгалтерского учета.

В зависимости от выбранной модели организации налогового учета аналитические регистры налогового учета представляют собой либо измененные регистры бухгалтерского учета, либо самостоятельные регистры, которые формируются и ведутся по аналогии с регистрами бухгалтерского учета, но без применения двойной записи.

Регистры налогового учета ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде и (или) на любых машинных носителях. При этом аналитический учет должен быть организован налогоплательщиком так, чтобы обеспечивалось непрерывное отражение в хронологическом порядке фактов хозяйственной деятельности и раскрывался порядок формирования налоговой базы.

Конкретные особенности регистров разрабатываются организациями самостоятельно и утверждаются в приказе «Об учетной политике для целей налогообложения». Исходя из этого требования ст. 314 НК РФ можно сделать вывод, что формы регистров налогового учета утверждаются самой организацией, т. е. организация вправе решать, какими регистрами бухгалтерского учета можно воспользоваться для целей налогового учета, а какие регистры следует разработать исходя из специфики своей деятельности и отличий бухгалтерского и налогового учета.

В качестве учетных регистров НК РФ предлагаются:

- аналитические регистры налогового учета;
- отчетно-расчетная налоговая документация.

Аналитические регистры налогового учета выступают, с одной стороны, связующим звеном между первичными документами и налоговыми расчетами, с другой стороны, сводным документом для систематизации информации, представляющей интерес не только для расчета налогов, но и для разного рода аналитических процедур.

К форме ведения регистров налогового учета НК РФ не предъявляет никаких существенных требований. Организация отвечает только за правильность отражения хозяйственных операций в регистрах налогового учета, причем заботиться об этом должны ответственные лица, их составившие и подписавшие. Они же обязаны обеспечить и должное хранение регистров, при котором гарантируется их безусловная защита от несанкционированных исправлений.

Формы аналитических регистров налогового учета для определения налоговой базы, являющиеся документами для налогового учета, в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты:

- наименование регистра;
- период (дату) составления;
- измерители операции в натуральном (если это возможно) и денежном выражении;
- наименования хозяйственных операций;
- подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

Формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения. При этом налогоплательщик должен так организовать аналитический учет данных, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы.

Еще один элемент, служащий основанием для ведения налогового учета, - *отчетно-расчетная налоговая документация*. Ведение специальной налоговой документации - это формально-технический прием налогового учета. К налоговой документации относятся:

- отчетная налоговая документация;
- сопутствующая налоговая документация;
- сводные учетно-налоговые регистры;
- извещения налоговых органов.

Отчетная налоговая документация (налоговые расчеты и декларации) - это документы, в которых фиксируется сумма налогового обязательства. Налоговые расчеты представляют собой специализированные типовые формы, в которых налогоплательщик отражает основные налогово-расчетные показатели и рассчитывает сумму налогового обязательства (расчеты, декларации, специальные расчеты по некоторым видам налогов). Отметим, что практически по каждому виду налогов существует единственный документ, который представляется налоговым органам в порядке, установленном законодательством. В каждом случае налоговые расчеты могут иметь свое наименование, например, по налогу на добавленную стоимость - «Расчет (налоговая декларация) по НДС»; по налогу на доходы физических лиц — «Налоговая декларация по налогу на доходы физических лиц (З-НДФЛ)».

Налоговые расчеты необходимы практически по каждому виду налогов, однако в некоторых случаях утвержденные формы по некоторым видам налогов не предусмотрены, например по государственной пошлине.

Отчетная налоговая документация должна иметь набор реквизитов — это налогооблагаемая база, льготы, сумма налога, сроки уплаты и т.д. Отчетно-расчетные документы подписывают руководитель организации и главный бухгалтер, декларацию о полученных доходах — само физическое лицо. Документы сдаются в налоговые органы, как правило, по местонахождению (месту жительства) налогоплательщика.

Порядок заполнения налоговых расчетов может быть предусмотрен как в самих расчетах, так и в специальных приложениях к ним.

Сопутствующая налоговая документация - это документация, содержащая прочие данные, необходимые для исчисления налога и играющие роль справочных материалов, которые расшифровывают или обосновывают данные из налоговых расчетов.

Среди сопутствующей налоговой документации выделяют два вида документов:

- а) документы, необходимые для исчисления налогов;
- б) документы, не влияющие непосредственно на исчисление сумм налогового платежа. Поскольку такие документы только сопутствуют исчислению и уплате налогов, ответственность

согласно налоговому законодательству за их непредставление не применяется.

Сводные учетно-налоговые регистры представляют собой обобщающие формы налогового учета в организации. Так, информация, содержащаяся в первичных документах бухгалтерского учета и необходимая для отражения в налоговом учете, должна накапливаться, т.е. систематизироваться в регистрах налогового учета. И только после ее обобщения за определенный период соответствующие данные из регистров налогового учета нужно переносить в сгруппированном виде в налоговые расчеты с одновременным определением суммы налога, подлежащей взносу в бюджет.

Примером налоговых регистров могут выступать, в частности:

- книга покупок;

- книга продаж;

- книга учета доходов и расходов для субъектов малого предпринимательства.

2.4 Виды регистров налогового учета по налогу на прибыль

Как говорилось выше, ст. 313 НК РФ установлено, что в случае, если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ, налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета. При этом налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

Организация налогового учета по налогу на прибыль нашла отражение в информационном сообщении МНС России от 19.12.2001 «Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами гл. 25 НК РФ». Перечень аналитических регистров налогового учета, как пояснило МНС России в разд. 9 Методических рекомендаций по применению гл. 25 НК РФ, определяет перечень регистров, которые нужно создать налогоплательщику для формирования в них показателей,

необходимых для расчета налоговой базы в текущем и последующих отчетных (налоговых) периодах. При этом подобные регистры могут быть сформированы как в рамках ведения бухгалтерского учета (с учетом требований, изложенных в указанном разделе), так и в самостоятельной системе регистрации фактов хозяйственной деятельности, которая группирует доходы и расходы, возникающие у налогоплательщика только с точки зрения требований гл. 25 НК РФ.

Министерство РФ по налогам и сборам в Рекомендациях о системе налогового учета также пояснило, что перечень не является полным. В частности, в нем отсутствуют регистры, которые требуют дополнительного уточнения порядка их ведения (в том числе в связи с возможными изменениями текста норм гл. 25 НК РФ). Перечень приведенных показателей не является исчерпывающим. Разработанные регистры могут быть расширены, дополнены, разделены или иным способом преобразованы организациями с сохранением в используемых организацией регистрах информации по основным перечисленным показателям. Отсутствие регистра в числе предложенных, равно как и отсутствие дополнительных необходимых показателей регистров, а также описание регистров не могут служить основанием для применения организацией порядка исчисления налоговой базы, не соответствующего правилам, установленным гл. 25 НК РФ.

Рекомендации МНС России «Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления прибыли в соответствии с нормами главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации» предусматривают 51 форму аналитических регистров налогового учета, которые распределены по следующим 5 группам:

- 1) регистры промежуточных расчетов (16 регистров);
- 2) регистры учета состояния единицы налогового учета (13 регистров);
- 3) регистры учета хозяйственных операций (7 регистров);
- 4) регистры формирования отчетных данных (12 регистров);
- 5) регистры учета целевых средств некоммерческими организациями (3 регистра).

Для целей ведения рекомендуемых регистров налогового учета использованы следующие понятия:

объекты налогового учета - имущество, обязательства и хозяйственные операции организации, стоимостная оценка которых

определяет размер налоговой базы текущего отчетного налогового периода или налоговой базы последующих периодов;

единицы налогового учета - объекты налогового учета, информация о которых используется более одного отчетного (налогового) периода;

показатели налогового учета - перечень характеристик, существенных для объекта учета;

данные налогового учета - информация о величине или иной характеристике показателей (значение показателя), определяющих объект учета, отражаемая в разработочных таблицах, справках бухгалтера и иных документах налогоплательщика, группирующих информацию об объектах налогообложения (ст. 314 НК РФ);

аналитические регистры налогового учета - совокупность показателей (сводные формы), применяемых для систематизации данных налогового учета за отчетный (налоговый) период, сгруппированных в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ, без распределения (отражения) по счетам бухгалтерского учета.

Регистры промежуточных расчетов. Регистры промежуточных расчетов предназначены для отражения и хранения информации о порядке проведения налогоплательщиком расчетов промежуточных показателей, необходимых для формирования налоговой базы в порядке, предусмотренном гл. 25 НК РФ. Под промежуточными показателями понимаются показатели, для которых не предусмотрено соответствующих отдельных строк в налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, то есть их значения хоть и участвуют в формировании отчетных данных, но не в полном объеме через специальные расчеты или в составе обобщающего показателя.

Показатели Регистров данной группы должны в полном объеме отразить все этапы проведения промежуточных расчетов и величину всех показателей, участвующих в расчете.

К регистрам промежуточных расчетов относятся:

Регистр-расчет Формирование стоимости объекта учета.

Регистр-расчет Учет амортизации нематериальных активов.

Регистр-расчет стоимости списанных сырья и (или) материалов по методу ФИФО.

Регистр-расчет стоимости списанных товаров по методу ФИФО.

Регистр-расчет стоимости сырья (или материалов), списанного в отчетном периоде.

Регистр учета сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности по результатам инвентаризации на отчетную дату.

Регистр-расчет резерва сомнительных долгов текущего отчетного (налогового) периода.

Регистр учета кредиторской задолженности по результатам инвентаризации на отчетную дату.

Регистр учета договоров на добровольное страхование работников.

Регистр учета расходов по добровольному страхованию работников.

Регистр-расчет расходов по добровольному страхованию работников текущего периода.

Регистр-расчет расходов на ремонт текущего отчетного периода.

Регистр-расчет расходов на ремонт, учитываемых в текущем и будущих периодах.

Регистр учета внереализационных расходов по операциям уступки прав требования, относящихся к будущим периодам.

Регистр-расчет резерва расходов на гарантийный ремонт.

Регистр-расчет коэффициента для перерасчета резерва расходов на гарантийный ремонт.

Регистры учета состояния единицы налогового учета.
Регистры учета состояния единицы налогового учета являются источником систематизированной информации о состоянии показателей объекта учета, информация о которых используется более одного отчетного (налогового) периода. Ведение регистра должно обеспечить отражение информации о состоянии объекта учета на каждую текущую дату и изменении состояния объектов налогового учета во времени.

Содержащаяся в регистрах информация о величине показателей используется для формирования суммы расходов, подлежащих учету в составе того или иного элемента затрат в текущем отчетном периоде.

К таким регистрам относятся:

Регистр информации об объекте основных средств.

Регистр информации об объекте нематериальных активов.

Регистр информации о приобретенных партиях товаров, учитываемых по методу ФИФО.

Регистр информации о приобретенных партиях сырья или материалов, учитываемых по методу ФИФО.

Регистр информации о движении товаров, учитываемых по методу средней себестоимости.

Регистр информации о движении приобретенных сырья или материалов, учитываемых по методу средней себестоимости.

Регистр учета расходов будущих периодов.

Регистр аналитического учета операций по движению дебиторской задолженности.

Регистр учета операций по движению кредиторской задолженности.

Регистр учета расчетов с бюджетом.

Регистр движения резерва по сомнительным долгам.

Регистр учета расходов на гарантийный ремонт.

Регистр учета расчетов по штрафным санкциям.

Регистры учета хозяйственных операций. Регистры учета хозяйственных операций являются источником систематизированной информации о проводимых организацией операциях, которые тем или иным образом влияют на величину налоговой базы в текущем или будущих периодах. К регистрам относятся регистр учета операций приобретения имущества; регистр учета расходов на оплату труда и др.

Перечень регистров включает все основные операции, связанные с утратой или получением права собственности на объекты гражданских прав (имущество, в том числе деньги, работы, услуги, права) по сделкам с третьими лицами. К ним относятся:

Регистр учета операций приобретения имущества (работ, услуг, прав).

Регистр учета операций выбытия имущества (работ, услуг, прав).

Регистр учета поступлений денежных средств.

Регистр учета расхода денежных средств.

Регистр учета сумм начисленных штрафных санкций.

Регистр учета расходов на оплату труда.

Регистр учета начисления налогов, включаемых в состав расходов.

По отношению проводимых организацией операций по признанию задолженностей и иных установленных НК РФ объектов налогообложения перечень может быть дополнен. В частности, в нем отсутствуют Регистры по учету операций выявления результатов инвентаризации, переоценки имущества (кроме амортизируемого имущества и ценных бумаг) и пр.

Регистры формирования отчетных данных. Ведение регистров формирования отчетных данных обеспечивает информацией о порядке получения значений конкретных строк налоговой декларации по налогу на прибыль организаций.

К ним относятся: Регистр-расчет учета амортизации основных средств.

Регистр-расчет стоимости товаров, списанных (реализованных) в отчетном периоде.

Регистр учета прочих расходов текущего периода.

Регистр-расчет «Финансовый результат от реализации амортизируемого имущества».

Регистр учета стоимости реализованного прочего имущества

Регистр-расчет учета остатка транспортных расходов.

Регистр учета внереализационных расходов.

Регистр-расчет «Финансовый результат от реализации прав, которые были приобретены ранее в рамках операции по оказанию финансовых услуг» (п. 3 ст. 279 НК РФ).

Регистр-расчет «Финансовый результат от уступки прав требования (расходы по реализации прав, кроме ситуаций продажи ранее приобретенных прав)».

Регистр учета доходов текущего периода.

Регистр учета убытков обслуживающих производств.

Регистр-расчет «Финансовый результат от деятельности обслуживающих производств и хозяйств».

Обобщающим признаком для всех вышеперечисленных регистров является формирование в них конечных данных налоговой отчетности. Одновременно в этих регистрах как результат расчетов выявляется и систематизируется и иная информация, переносимая в Регистры учета состояния единицы налогового учета или Регистры промежуточных расчетов.

Регистры учета целевых средств некоммерческими организациями: регистр учета поступлений целевых средств; регистр учета использования целевых поступлений и т. д.