

**Со стихией бесполезно бороться,
но к ней можно приспособиться,
чтобы выжить.
(Из жизненного опыта)**

Лекции1. Организация налогового учета на предприятиях.

1. Понятие и сущность налогового учета.
2. Принципы налогового учета. Нормативное регулирование налогового учета.
3. Учетная документация и регистры налогового учета.
4. Характерные особенности бухгалтерского и налогового учета.

В системе нормативного регулирования бухгалтерского и налогового учета необходимо предусмотреть, что учетная работа, проводимая на предприятии, подразделяется на три вида;

1. финансовый (бухгалтерский) учет
2. управленческий учет
3. налоговый учет.

Финансовый учет- сбор данных на счетах бухгалтерского учета, необходимых для составления финансовой отчетности, выявления финансовый результатов за отчетный период.

Управленческий учет – это подсистема бухгалтерского учета, представляющая собой процесс планирования, учета контроля, анализа и оценки информации о затратах и результатах деятельности как всего предприятия, так и его отдельных структурных подразделений с целью принятия управленческих решений.

Налоговый учет ведется на предприятии в силу юридического обязывания , и предназначен он для определения налоговых обязательств налогоплательщика.

Согласно НК КР начинается с утверждения о том, что, налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных **налогового учета**. Он необходим для того, чтобы правильно рассчитать налоги (и конечно, составить требуемые действующими нормативными документами отчеты по налогам). А значит, и подходить к проблеме создания такого учета следует именно с соответствующей точки зрения. Для этого необходимо ответить всего на один вопрос: откуда (из какого документа или регистра) мы можем получить сведения, необходимые для расчета налогов и заполнения отчетностей по нему.

Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджет налога.

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя. Налоговые органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

Решение о внесении изменений в учетную политику для целей налогообложения при изменении применяемых методов учета принимается с начала календарного года, а при изменении налогового законодательства КР – не ранее чем со дня вступления в силу изменения налогового законодательства.

Данные налогового учета должны отражать:

- порядок формирования суммы доходов и расходов;

- порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде;
- сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах;
- порядок формирования сумм создаваемых резервов
- сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогам (может быть выявлена на счетах бухгалтерского учета).

Таким образом, налоговый учет – это не просто группировка определенных данных по какому-либо признаку, но еще и возможность увидеть (и при желании проверить), как (по какому принципу и в каком порядке) эти данные группируются для получения итоговых показателей, используемых при расчете налогов.

Согласно НК КР ст.154 **Налоговый учет** это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным в соответствии с законодательством КР о бухгалтерском учете.

- 2-

Основоположник теории налогообложения известный экономист Адам Смит в своем классическом сочинении *«Исследование о природе и причинах богатства народов»* считал основными принципами налогообложения: всеобщность, справедливость, определенность и удобность. Подданные государства должны давать «средства к достижению цели общества или государства», каждый по возможности и соразмерно своему доходу по заранее установленным правилам (сроки платежа, способ взимания), удобным для плательщика. Со временем этот перечень был дополнен принципами обеспечения достаточности и подвижности налогов (налог может быть увеличен или сокращен в соответствии с объективными нуждами и возможностями государства), выбора надлежащего источника и объекта налогообложения, однократности обложения, принципом справедливости и стабильности.

Таким образом, основные принципы построения налогового учета характеризуется в следующем порядке:

- **всеобщность** – охват налогами всех экономических субъектов, получающих доходы, независимо от организационно-правовой формы;
- **стабильность**- устойчивость видов налогов и налоговых ставок во времени;
- **равнонапряженность** – взимание налогов по идентичным для всех налогоплательщиков ставкам в доле дохода и прибыли;
- **обязательность** – принудительность налога, неизбежность его выплаты, самостоятельность субъекта в исчислении и уплате налога;
- **справедливость**- установление налоговых ставок и налоговых льгот, ставящих всех примерно равные условия и оказывающие щадящее воздействие на низкодоходные предприятия и группы населения и т.д.

Перечисленные принципы налогообложения учитывались при формировании новой налоговой системы КР, адекватной рыночным преобразованиям.

Для правильного ведения налогов, наряду с бухгалтерским учетом, необходимо соблюдение следующих **основных принципов налогового учета**:

- а) **ведение и соблюдение налогового календаря.** Предназначен для четкого прогнозирование и контроля, правильности исчисления и соблюдения сроков уплаты в бюджет требуемых налогов, не допуская задержек, влекущих за собой неизбежные санкции в виде пеней;
- б) **разделение в бухгалтерском и налоговом учете видов деятельности,** предусматривающих разные ставки налогообложения, что предполагает обособление всех доходов и расходов по различным видам деятельности;
- в) **четкое исполнение налоговых и хозяйственных обязательств,** недопущение дебиторской задолженности по хозяйственным договорам за отгруженную продукцию на

срок свыше 4 месяцев, по истечении которого наступает обязанность списания этой задолженности на убытки без учета их при исчислении налога на прибыль.

Следует иметь в виду, что правильно организованный налоговый учет (наряду с бухгалтерским) предусматривает изучение всех предлагаемых к заключению хозяйственных договоров для выявления потенциальных последствий в области налогообложения. Предметом налогового учета в обобщенном виде выступает производственная и непроизводственная деятельность предприятия, в результате которой у налогоплательщика возникают обязательства по исчислению и уплате налога.

При рассмотрении основных принципов налогового учета нельзя не остановиться на характеристике основных налогооблагаемых баз в отдельности, так как ряд принципиальных вопросов исчисления налогов вызывает определенные трудности в повседневной бухгалтерской и аудиторской практике.

Положение и нормы, регламентирующие порядок и условия ведения налогового учета, содержатся в налоговом законодательстве.

Нормативное регулирование налогового учета состоит из документов трех уровней:

а) 1-го уровня – Налоговый Кодекс КР, постановления Правительства КР, приказы Министерства финансов КР, а также решения региональных властей по введению местных налогов и установлению ставок полностью или частично перечисляемые в бюджет;

б) 2-го уровня – нормативно-методические документы, представленные инструкциями Государственной налоговой инспекцией, Министерства финансов КР по применению Законодательных актов по каждому налогу;

в) 3-го уровня – различные письма ГНИ и территориальных налоговых инспекций по разъяснению отдельных вопросов применения налогового законодательства.

- 3 -

Необходимую информацию для налогового учета получают из бухгалтерских регистров. Это позволит нам предприятию не только с меньшими затратами труда рассчитать налоги, но и организовать учет в соответствии с требованиями нормативных документов.

Первичным налоговым документом для определения дохода и вычетов признается документ, подтверждающий величину дохода, а также величину и характер расхода, включая счет-фактуру, кассовый и товарный чек, закупочный акт и регистры, оформленные в соответствии с законодательством КР о бухгалтерском учете.

В случае, если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями НК КР, налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета.

Подтверждением данных налогового учета являются:

1. *первичные учетные документы (включая справку бухгалтера)*. Фактически это бухгалтерские первичные учетные документы, в которые для целей налогообложения могут вводиться дополнительные реквизиты. В некоторых случаях для целей налогообложения могут создаваться специальные документы (например, справка бухгалтера по расчету ЕСН для отнесения его суммы на расходы);

2. *аналитические регистры налогового учета*. Ими могут быть накопительные ведомости, справки-расшифровки, специальные расчеты и иные аналогичные по назначению документы, в которых группируются данные первичных учетных документов.

3. *расчет налоговой базы*. В качестве такого документа вполне может использоваться формы отчетности по налогам

Аналитические регистры налогового учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, аналитических данных НУ для отражения в расчете налоговой базы.

Регистры НУ ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде.

Аналитический учет данных налогового учета должен быть так организован налогоплательщиком, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы.

Аналитические регистры должны содержать следующие реквизиты:

- 1) наименование регистра;
- 2) период (дату) составления;
- 3) измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;
- 4) наименование хозяйственных операций;
- 5) подпись лица, ответственного за составление указанных регистров.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах НУ обеспечивают лица, составившие и подписавшие их. Исправление ошибки в регистре НУ должно быть обосновано и подтверждено подписью ответственного лица, внесшего исправление, с указанием даты и обоснованием внесенного исправления.

Налогоплательщики, осуществляющие различные виды деятельности, для которых НК КР предусмотрены различные условия налогообложения, обязаны вести отдельный учет объектов налогообложения. Раздельный учет ведется налогоплательщиками на основании данных бухгалтерского учета. Все доходы и расходы, отнесенные к определенному виду деятельности, должны подтверждаться соответствующей учетной документацией.

Содержание данных налогового учета 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.

- 4 -

Бухгалтерский и налоговый учет тесно взаимосвязаны, так как используемая информация в системе налогообложения извлекается из данных бухгалтерского учета, потом корректируется в соответствии с требованиями налоговой нормативной документации.

Характерные особенности бухгалтерского учета и НУ являются.

Факторы	Бухгалтерский учет	Налоговый учет
1. Цель и задачи учета	Формирование достоверной информации о хозяйственно-финансовой деятельности п/п и обеспечение этой информацией внут.. и внеш. пользователей.	Подготовка информации, правильности исчисления и соблюдения своевременности учета уплаты в бюджет требуемых налогов и подготовка в установленные сроки соответствующей налоговой отчетности.
2. Правовая база	Закон о бухгалтерском учете в КР, МСФО, План счетов бухгалтерского учета	Налоговый кодекс КР, Инструкции и Положения Комитета по доходам КР и Минфина КР
3. Пользователи информации	Персонал, служащие, администрация и руководство предприятия. Собственники и инвесторы, поставщики, банки, покупатели, налоговые органы, аудиторские фирмы и др.	Налоговые органы, финансово-кредитные учреждения, Правительство, областные, городские и районные администрации по местным налогам

4. Измерение	денежное	денежное
5. Отчетности	Б/Б, ОПУ, ОДДС	Налоговые декларации, отчетности по видам налогов; карточки и книги для ведения лицевых счетов
6. Методы учета	Документация, инвентаризация, оценка и калькуляция, бухгалтерский баланс, счета и двойная запись, финансовая отчетность	Метод начислений на основе счетов фактур, метод платежей (кассовый метод), комбинированный метод.
7. Отчетный период	Ежеквартальный, годовой	Месяц, квартал, год.
8. Способ отражений хозяйственных операций	Система двойной записи на синтетических счетах	Ведение аналитического учета в специальных бухгалтерских и др. регистрах без системы двойной записи
9. Принципы ведения	По МСФО предусмотрены следующие принципы: 1. полнота; 2. непрерывность; 3. постоянство; 4. определенность; 5. начисление; 6. осмотрительность; 7. существенность; 8. двойственность; 9. обособленность; 10. оценка; 11. консерватизм; 12. понятность; 13. значимость; 14. достоверность; 15. сопоставимость.	К принципам налогообложения относятся: 1. всеобщность; 2. стабильность; 3. справедливость; 4. определенность; 5. начисление; 6. равнонапряженность; 7. надежность; 8. ведение и соблюдение календаря; 9. разделение видов деятельности; 10. четкое исполнение налоговых обязательств.

Тема: Учет налога на прибыль.

1. Плательщики налога на прибыль. Объект налогообложение.
2. Состав совокупного дохода. Вычеты, предусмотренные Налоговым кодексом.
3. Синтетический учет налога на прибыль.
4. МСФО 12 «Налог на прибыль»

1. Плательщики налога на прибыль.

Налог на прибыль относится к группе прямых налогов, и обязательств по его уплате возникают только при наличии у налогоплательщика доходов.

Основные положения расчета налога на прибыль регулируются ст. 184 – 223 НК КР.

Для того, чтобы правильно рассчитать любой налог необходимо определится как минимум с тремя составляющими:

1. Плательщики налога на прибыль
2. Налоговая база.
3. Ставки налога на прибыль.

Согласно ст. 184 НК КР *налогоплательщиком* налога на прибыль является:

- 1) отечественная организация;
- 2) иностранная организация, осуществляющая деятельность через постоянное учреждение в КР;
- 3) индивидуальный предприниматель;

Объектом налогообложения налогом на прибыль является осуществление экономической деятельности, в результате которой получен доход:

- 1) отечественной организацией или индивидуальным предпринимателем – из источника в КР и или из источника за пределами КР;
- 2) иностранной организацией или физическим лицом нерезидентом, осуществляющим свою деятельность через постоянное учреждение в КР, - из источника в КР.

Налоговой базой является стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения, на основании которой исчисляется сумма налога. Налоговой базой по налогу на прибыль является прибыль, исчисленная по правилам, установленным законодательством в КР о бухгалтерском учете, с учетом особенностей, предусмотренных НК КР.

Прибылью является положительная разница между СГД налогоплательщика и расходами, подлежащими вычету согласно НК КР, рассчитанными за налоговый период. Налоговой базой для иностранных организаций, получающих доходы от источника в КР, не связанных с постоянным учреждением в КР, является без осуществления вычетов.

Налоговым периодом является период времени, за который определяется налоговая база и исчисляется сумма налога. Налоговым периодом по налогу на прибыль является календарный год. Если налогоплательщик зарегистрирован после начала календарного года, первым налоговым периодом для него является период времени его создания до конца календарного года.

Ставкой налога является величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Ставка налога устанавливается в процентах или в абсолютной сумме на единицу измерения налоговой базы.

Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога подлежащую уплате за налоговый период, путем умножения налоговой базы на налоговую ставку. Ставка налога на прибыль устанавливается в размере 10 %.

Налогоплательщик налога на прибыль производит окончательный расчет и уплачивает налог на прибыль до даты представления единой налоговой декларации.

Окончательная сумма налога определяется как разница между исчисленной суммой налога и предварительно начисленной суммой налога на прибыль за отчетный налоговый период. Налог на прибыль уплачивается по месту налоговой регистрации налогоплательщика.

Налогоплательщик обязан ежеквартально вносить в бюджет предварительную сумму налога на прибыль не позднее 20 числа второго месяца текущего квартала налогового периода. Предварительная сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в первом квартале налогового периода, определяется в размере 1/3 от предварительной суммы налога на прибыль, начисленной за 9 месяцев предыдущего налогового периода.

2. Состав совокупного годового дохода.

Совокупный годовой доход – это все виды доходов, полученные налогоплательщиком как в денежной, так и в натуральной форме, а также в форме работ и услуг (ст.93 НК КР)

К совокупному годовому доходу относятся:

1. все доходы от реализации продукции, состоящие из денежных и других средств, полученные (подлежащие получению) за отгруженную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги и другие операции, а также поступления, полученные по бартерным сделкам.

Метод определения дохода, принятый для составления бухгалтерской отчетности должен применяться и для налоговых целей. Согласно ст. 29 НК КР предусмотрены 2 метода определения выручки для целей налогообложения:

А) Метод на основе счетов – фактур (начисления).

В соответствии с этим методом выручка признается в момент отгрузки товара или окончания выполнения работ или услуг, независимо от срока получения денежных средств за отгруженные товары или выполнения работ и услуг. Метод на основе счетов-фактур еще согласно МСФО методом начислений.

Б) Метод на основе платежей.

При применении метода на основе платежей налогоплательщик фиксирует выручку в том отчетном периоде, в котором поступила оплата за отгруженные товары, выполненные работы и услуги. Метод на основе платежей в бухгалтерском учете называют кассовым методом (не применим для предприятий, перешедших на МСФО)

2. все доходы от реализации активов, не подлежащих амортизации, включая доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при демонтаже или выводимых из эксплуатации основных средств;

3. доходы по процентам

4. дивиденды,

5. все доходы от сдачи имущества в аренду;

6. страховые суммы по договорам страхования, за исключением возмещения страховых сумм по застрахованным основным средствам;

7. безвозмездно полученные имущество и денежные средства. При этом имущество и денежные средства полученные юридическим лицом на основании акта дарения, считаются его доходом от предпринимательской деятельности;

8. стоимость излишков активов, выявленных в результате инвентаризации;

9. доходы от курсовых разниц по операциям в иностранной валюте.

10. доходы от прекращения обязательства налогоплательщика – списания кредиторской задолженности.

Вычеты, предусмотренные налоговым кодексом

Согласно ст.193 НК КР налогоплательщик имеет право отнести на вычеты только документально подтвержденные расходы, связанные с получением дохода. Расходы будущих периодов подлежат вычету в том налоговом периоде, к которому они относятся. Из СГД вычитаются все расходы, связанные с получением дохода, в том числе:

- 1) вычеты сумм по оплате труда;
- 2) вычеты сумм расходов при служебных командировках и по представительским расходам
- 3) вычеты расходов на подготовку и переподготовку кадров
- 4) вычеты расходов по уплате процентов по кредитам и займам
- 5) вычеты по расходам на научно-исследовательские работы
- 6) стоимость основных средств, нематериальных активов и ТМЗ
- 7) вычеты сумм амортизационных отчислений .
- 8)) вычет расходов на ремонт
- 9) вычет отчислений по государственному социальному страхованию
- 10) убытки, возникающие при реализации ценных бумаг
- 11) вычеты по расходам на благотворительность

Вычеты, связанные с основными средствами.

Подлежащие амортизации основные средства согл.ст. 202 НК КР классифицируются по 6 группам со следующими нормами амортизации:

- 1) **1-группа:** легковые автомобили, автотракторная техника для использования на дорогах, специальные инструменты, инвентарь и принадлежности; компьютеры, телефонные аппараты, периферийные устройства и оборудование по обработке данных - **30%**
- 2) **2-группа:** подвижной состав автомобильного транспорта: грузовые автомобили, автобусы, специальные автомобили и автоприцепы, строительное оборудование, машины и оборудование для всех отраслей промышленности, сельскохозяйственные машины; мебель для офиса, нематериальные активы - **25%**
- 3) **3-группа:** основные средства не перечисленные в пунктах 1,2,4,5,6 (группах)- **20%**
- 4) **4-группа:** железнодорожные, морские, транспортные средства, силовые установки и оборудование, турбинное оборудование, электродвигатели и дизель генераторы, трубопроводы - **10%**
- 5) **5 группа:** здания, сооружения, строения - **10%**
- 6) **6-группа:** расходы налогоплательщика на геологическую подготовку месторождения полезных ископаемых, проектные и инженерно-изыскательские работы и получение прав пользования недрами, а также основные средства горнодобывающих или горноперерабатывающих предприятий, введенные в эксплуатацию- **50%**

Вычеты, связанные с основными средствами.

- А) 1. Амортизация начисляется на основные средства, используемые в производстве.
2. Основные средства, принадлежащие компаниям и предприятиям, объединяются в категории в соответствии с требованиями ст.200 НК КР.
3. Основные средства, подлежащие амортизации в налоговых целях по каждой группе, определяют налоговую стоимость группы.

Налоговая стоимость группы на конец года подсчитывается следующим образом:

1. Налоговая стоимость группы на начало года, определяемая как налоговая стоимость группы на конец предыдущего года, уменьшенная на сумму амортизационных отчислений, исчисленных в предыдущем году

«плюс»

- 2. Стоимость основных средств, добавленных к группе в течение года*

«плюс»

3. Оставшаяся часть стоимости основных средств, добавленных к налоговой стоимости группы предыдущего года

«минус»

- 4. выбывшие в течение года основные средства*

«минус»

5. оставшаяся часть стоимости основных средств, выбывших в предыдущем году.

Б) Вычет расходов на ремонт: согл.ст203 НК КР

1. Ремонт- поддержание основного средства в рабочем состоянии, устранение поломок.
2. Вычеты на ремонт производятся по каждой категории основных средств.
3. Вычет применяется независимо от того, собственное средство подверглось ремонту или арендованное.
4. Вычету в отчетном периоде подлежат только расходы в пределах 15% налоговой стоимости группы на начало года, определяемой как налоговая стоимость группы на конец предыдущего года, уменьшенной на сумму амортизационных начислений, исчисленных в предыдущем году.
5. Сумма расходов превышающая 15% налоговой стоимости добавляется к группе основных средств и амортизируется.

Прибыль юридического лица подлежит обложению налогом по ставке 10 %.

В течении налогового года налогоплательщиками независимо от форм собственности вносят в бюджет суммы текущих платежей не позднее 20 числа каждого месяца в размере ставки налога на прибыль, применяемый к финансовому результату экономической деятельности за предшествующий год. Информационный расчет по текущим платежам юридическими лицами представляется органам налоговой службы ежеквартально до 15 числа второго месяца за отчетным кварталом по форме, утвержденной Министерством финансов КР. Для исчисления текущих платежей по налогу на прибыль финансовый результат уменьшается на сумму доходов, освобожденных от налога. **Декларация о совокупном годовом доходе** и произведенных вычетах юридическими лицами представляется до 1 марта года следующего за отчетным, по форме, утвержденной Министерством финансов КР.

5. Синтетический учет налога на прибыль.

Согласно плана счетов учет налога на прибыль ведется на счете 3410 «Налог на прибыль к оплате». По балансу счет пассивный, по кредиту отражается начисление налога на прибыль, по дебету- погашение задолженности бюджету по налогу на прибыль.

1. При начислении налога на прибыль будет запись:

Д-т счета 9910 «Расходы по налогу на прибыль»

К-т счета 3410 «Налог на прибыль к оплате»

2. Перечисление задолженности с расчетного счета налога на прибыль

Д-т счета 3410 «Налог на прибыль»
К-т счета 1210 «Расчетный счет»

3. В течении отчетного года производятся авансовые платежи по налогу на прибыль.

Д-т счета 1530 «Авансовые платежи по налогу на прибыль»
К-т счета 1210 «Расчетный счет»

4. Зачет авансовых платежей

Д-т счета 3410 «Налог на прибыль»
К-т счета 1530 «Авансовые платежи»

Сумма налогов и бухгалтерские записи по ним отражаются в журнале-ордере №8 по кредиту счета 3410 «Налог на прибыль к оплате», а по дебетовой записи- в ведомости №7 по Д-т счета 3410 и в журнале ордере №2 по К-т счета 1210 «Расчетный счет»

4. МСФО « Налог на прибыль»

Методологической основой ведения учета налога на прибыль является МСФО 12 «Налог на прибыль».

Цель данного стандарта заключается не в определении сумм налога на прибыль, что регламентируется Налоговым Кодексом КР, а в определении порядка отражения налога на прибыль в учете субъекта для формирования финансовой отчетности. То есть **цель стандарта- ответить на вопрос, каким образом должен быть отражен налог на прибыль в балансе и в отчете о прибылях и убытках отдельного предприятия за определенный отчетный период.**

Для отражения в учете налога на прибыль в соответствии со стандартом требуется формирование как минимум трех компонентов:

- текущего налога (счет 3410 «Налог на прибыль к оплате)
- отсроченного налогового требования (счет 2410 «Отсроченные налоговые требования») или отсроченного налогового обязательства (счет 4310 «Отсроченные налоговые обязательства»)

Отсроченное налоговое требование – это сумма налога на прибыль, возмещаемая в будущих периодах в связи с вычитаемыми временными разницеми и перенесенными на будущий период не принятыми налоговыми убытками.

Отсроченное налоговое обязательство – это сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в будущих периодах в связи с налогооблагаемыми временными разницеми.

- расхода по налогу на прибыль (счет 9910 « Расходы по налогу на прибыль»)

Примеры возможной корреспонденции счетов по налогу на прибыль:

1. возможный вариант корреспонденции счетов:

Дт Расходы по налогу на прибыль	8000	
Кт Налог на прибыль		5000
Кт Отложенное обязательство		
	по налогу на прибыль	3000

2. возможный вариант корреспонденции счетов:

Дт Расход по налогу на прибыль»	4000	
Дт Отложенное требование по налогу на прибыль	1000	
Кт Налог на прибыль		5000

Между бухгалтерской прибылью, исчисленной в соответствии с МСФО и налогооблагаемой прибылью, рассчитанной согласно требованиям налогового законодательства, возникает разница, которая приводит к уменьшению или увеличению текущего налогового обязательства по уплате налога на прибыль.

Несовпадение налогооблагаемой прибыли, рассчитанной в налоговой декларации в

соответствии с требованиями НК КР, и бухгалтерской прибылью происходит из-за постоянных и временных разниц.

Постоянные разницы – это разницы, возникшие в текущем периоде и в последующих периодах не погашаются. Они возникают потому, что часть статей доходов и расходов, учитываемых при расчете бухгалтерской прибыли, не учитывается при расчете налогооблагаемой прибыли.

В 209 статье НК КР перечислены расходы, не подлежащие вычету из СГД при подсчете налогооблагаемой прибыли. Но часть этих расходов признается расходами при подсчете бухгалтерской прибыли.

Например:

- 1) штрафы и пени, выплачиваемые бюджету;
- 2) расходы, характер и размер которых не могут быть определены подтверждающими документами налогоплательщика (чеками, платежными поручениями)
- 3) 50% расходов по строительству, эксплуатации и содержанию объектов социальной сферы не используемых в экономической деятельности.

Постоянные разницы влияют только на совокупный налог и не создают на практических, на теоретических проблем при определении налога на прибыль. Постоянные разницы приводят к тому, что сумма налога, начисленная на налогооблагаемый доход, отличается от суммы налога, начисленного на учетный доход.

Временные разницы- это разница между бухгалтерской и налоговой прибылями, возникающая в один учетный период и реверсируемая (компенсируемая, уничтожаемая) в последующие. Т.е. Разницы называются временными, потому что они возникают в одном отчетном периоде, а восстанавливаются в одном или нескольких последующих периодах. Причина их возникновения объясняется различием бухгалтерского и налогового учета при формировании финансовых результатов за период

Примеры возникновения временных разниц:

	Методы, используемые для целей составления финансовой отчетности	Методы, используемые для целей налогообложения
1. Счета к получению	Создание резерва по безнадежным долгам в том периоде, в котором была реализована продукция (начисление резерва)	Прямое списание. Списание в том периоде, когда срок исковой давности истек
2. Ремонт основных средств	а) если затраты улучшают состояние актива, повышая его производительность сверхпервоначально рассчитанных нормативов, то эти затраты капитализируются, т.е. признаются в качестве актива б) Затраты на ремонт основных средств признаются расходами, если они осуществляются для восстановления или сохранения будущих экономических выгод (поддерживает актив в рабочем состоянии)	Разрешается только 15% балансовой стоимости группы на конец предыдущего года. Сумма превышающая ограничение, добавляется к стоимости группы в течение налогового года и увеличивает балансовую стоимость группы.
3. Амортизация основных средств	А) прямолинейный метод; Б) метод производственных единиц; В) ускоренный метод: - метод суммы чисел; - метод уменьшающего остатка.	Исчисляется по нормам, установленным для каждой группы отдельно согласно ст.200 НК КР

Тема : Налог на добавленную стоимость.

1. Понятие налога на добавленную стоимость.
2. Счет-фактура по НДС и документация.
3. Синтетический учет НДС. Учет импортируемых товаров.

1.Понятие налога на добавленную стоимость.

НДС является косвенным налогом (Плательщиками налога выступают покупатели товаров и услуг).

НДС представляет собой форму изъятия в доход бюджета части стоимости всех облагаемых НДС поставок на территории КР, включая облагаемые импортными поставками в КР. Налоговый Кодекс определил в качестве объектов обложения налогом на добавленную стоимость. Ими являются:

- облагаемые поставки
- облагаемый импорт

Облагаемые поставки – это поставки, осуществляемые облагаемым субъектом, кроме поставок, которые освобождены от НДС.

Поставка – означает отгрузку товаров (продажу, дарение, а так же приобретение субъектом облагаемых товаров для личных целей), выполнение работ и оказание услуг (включая получение выгоды от собственности на имущество без его отчуждения, сдачу в наем или в аренду) лицом, осуществляющим экономическую деятельность.

Облагаемый субъект – это субъект, который зарегистрирован или должен быть зарегистрирован в качестве плательщика НДС. Т.е. согл.ст.229 НК КР субъект, осуществляющий экономическую деятельность, обязан регистрироваться как налогоплательщик НДС, если в течение 12 последовательных месяцев либо в течение периода, составляющего срок 12 последовательных месяцев, он осуществлял облагаемые поставки товаров, работ и услуг на территории КР, стоимость которых составила сумму, превышающего 4 000 000 сомов (регистрационный порог по НДС).

Объединив все вышеизложенное, можно сделать вывод, что субъектом налога на прибыль является зарегистрированное в качестве плательщика НДС юридическое или физическое лицо, осуществляющее облагаемые поставки. Чтобы стать субъектом НДС необходимо:

1. Осуществлять экономическую деятельность в результате которой осуществляет облагаемые поставки.
2. Быть зарегистрированным в качестве плательщика или иметь предъявленные требования о регистрации
3. Налоговым Кодексом предусмотрено две ставки НДС – 0% и 12 %

Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет определяется как разница между суммой налога, подлежащей к уплате по всем облагаемым поставкам, осуществляемым им в налоговый период и суммой налога по материальным ресурсам, подлежащей зачету, в тот же налоговый период НДС.

2.Счет- фактура по НДС

Облагаемый субъект, осуществляющий облагаемую поставку, обязан представлять получателю счет-фактуру НДС на данную поставку. Счет-фактура является бланком строгой отчетности, выдается налоговыми органами и служит основанием для принятия предъявленных сумм НДС по приобретенным материальным ресурсам к зачету в порядке, предусмотренном КН КР. Облагаемый субъект, осуществляющий облагаемую поставку, обязан представлять получателю счет-фактуру НДС на данную поставку с заполнением всех реквизитов, предусмотренных в установленной форме счет-фактуры НДС.

Плательщики НДС обязаны регулярно заносить в специальные книги учета и хранить все данные по счетам-фактурам на все совершенные сделки купли-продажи. Суммы НДС, внесенные в такие книги, должны соответствовать суммам, содержащимся в отчетах по НДС. При осуществлении продажи за наличный расчет с пунктов розничной продажи счет-фактура НДС не требуется. При этом должны быть соблюдены некоторые условия:

- Зарегистрированный субъект должен иметь кассовый аппарат, кассовую книгу и другие виды отчетности в каждом пункте продажи для внесения всех данных по торговым операциям.
- В конце каждого дня вносить в соответствующие книги отчета данные по налогу за приобретаемые материальные ресурсы, указанные в счетах-фактурах.
- Если выполненные работы или оказанные услуги произведены за наличный расчет, счет-фактура должна составляться до или в момент получения наличных денег.

Счет-фактура по НДС на экспортные товары должна включать:

- запись о том, что счет-фактура относится к экспорту
- путь назначения экспорта

Реквизиты счета-фактуры:

- Порядковый номер;
- Наименование поставщика, его адрес и идентификационный номер;
- Дату выписки счет-фактуры по НДС;
- Наименование, адрес потребителя, его идентификационный номер;
- Наименование поставляемых товаров и услуг;
- Стоимость товара (работ, услуг) без НДС;
- Ставку НДС;
- Сумму НДС;
- Общую сумму НДС;
- Общую сумму с НДС;
- Подпись руководителя, печать.

Налоговым периодом НДС считается период в один месяц, который начинается 1 числа. Если облагаемый субъект впервые зарегистрирован как налогоплательщик НДС, налоговый период начинается с даты выдачи регистрационного свидетельства (ст.129). Налогоплательщики самостоятельно исчисляют налог по НДС, результаты оформляются отчетом. До истечения налогового периода представляется отчет по НДС в установленной форме. К 25 числу месяца, следующего за отчетным налоговым периодом, налог должен быть уплачен.

4. Синтетический учет НДС.

Учет НДС ведется на счетах 1540 «НДС к возмещению»- активный счет
3430 «НДС к оплате»- пассивный счет

В бухгалтерском учете отражаются следующие проводки:

1. При поступлении товаров от поставщиков
Д-т 1610 К-т 3110 – на договорную стоимость
2. на НДС поставщика
Д-т 1540 К-т 3110
3. При оказании услуг кредиторами
Д-т 8040 К-т 3510
Д-т 1540 К-т 3510
4. При реализации населению за наличный расчет
Д-т 1110 К-т 6110
Д-т 1110 К-т 3430 – НДС 12%
5. При реализации покупателям в кредит

Д-т 1410 К-т 6110

Д-т 1410 К-т 3430 – НДС 12%

6. На сумму НДС к зачету делается следующая проводка: Д-т 3430 К-т 1540

Бухгалтерский учет по импорту операций ведется по странам, видам товаров. Импортируемые товары КР учитываются по фактурной импортной стоимости, т.е. стоимости, оплачиваемой поставщику по счету в соответствии с условиями контракта.

Исчисление НДС

Сумма НДС исчисляется по следующей формуле

$$H_c = C \times 12\% / 100\%$$
, где H_c - Сумма НДС, C - таможенная стоимость

Уплата НДС на импортируемые товары производится до или в момент принятия таможенной декларации. В качестве подтверждения об уплате налога НДС к заполненной грузовой таможенной декларации должны быть приложены:

1. Экземпляр **платежного документа** с отметкой банка о принятии к оплате, подтверждающей произведенный платеж.
2. Копия **выписки банка** из лицевого счета предприятий с отражением произведенного платежа, заверенная подписью первого лица организаций, ее гл. бухгалтера и гербовой печатью организации.

Сумма НДС зачисляется на депозитный счет таможенного органа. Таможенный орган контролирует поступление на депозитный счет внутри, **казначейскими поручениями**. Суммы НДС по ввозимым товарам перечисляется в бюджет через транзитные счета региональных отделений Казначейства по месту нахождения. Отсрочка по уплате НДС с импортируемых товаров предоставляется налоговыми органами в соответствии НК КР и Таможенного Кодекса КР. Контроль за взысканием отсроченных платежей по НДС возлагается на органы налоговой службы.

Учет акцизного налога.

Акциз- это косвенный налог, включаемый в цену товара и оплачиваемые покупателям подакцизных товаров, реализуемым по свободным ценам (включаемый акциз).

Акцизы взимаются в процентах к оптовой цене и в фиксированных ставках за единицу изделия.

Плательщиками акцизного налога являются все юридические и физические лица независимо от форм собственности, производящие подакцизные товары на территории КР. Ставки акцизного налога принимаются ежегодно по представлению Правительства КР Законом собрания Жогорку Кенеша КР отдельным законом и одобряются Собранием народных представителей ЖК КР. Ставки акцизного налога утверждаются в денежном выражении на единицу физического объема или в процентах к стоимости товара.

Сумма акцизного налога по товарам, производимым на территории КР, определяется по следующим формулам:

А) в случае, если ставка акцизного налога установлена в % к оптовой цене товара

$$H = (C \times A) \times 100, \text{ где } H - \text{сумма акцизного налога}$$

С- оптовая цена товара,
А- ставка акцизного налога в %

Б) в случае, если ставка акцизного налога установлена от физического объема:

$$H = O \times T, \text{ где } O - \text{физический объем производимого товара (кг, л, шт, тн)}$$

Т- ставка акцизного налога в сомах

Сумма акцизного налога на товары, импортируемые на территории КР, определяется по следующим формулам:

А) в случае, если ставка акцизного налога установлена в % от таможенной стоимости товара:

$$H = (C \times A) \times 100\%, \text{ гдг } C - \text{таможенная стоимость, } A - \text{ставка акцизного налога в \%}$$

Б) в случае ставка акцизного аналога установлена в долларах США от физического объема товара: $H = O \times T \times K$, где Н-сумма акцизного налога,

О- физический объем ввозимого товара (кг, л, шт, тн), К-курс доллара.

Учет акцизного налога ведется на счете 3440 «Акцизы к оплате» и 1540 «Налоги к возмещению»

Сумма акцизного налога, начисленного на подакцизные товары, отражается:

Д-т счета 7110 К-т счета 3440

Сумма начисленного акцизного налога по подакцизным товарам подлежит уменьшению на номинальную стоимость приобретаемых акцизных марок и отражается :

Д-т счета 3440 К-т счета 1740

Стоимость акцизной марки отражается

Д-т счета 1740 К-т счета 3590

Сумма акцизного налога по приобретенному сырью, из которого производится подакцизная продукция, отражается:

Д- счета 1540 К-т счета 3110

По мере списания материальных ресурсов в производстве налог, относящийся к этим ресурсам, списывается:

Д-т счета 3440 К-т счета 1540

Перечисление акцизного налога с расчетного счета отражается:

Д-т счета 3440 К-т счета 1210

Учет налога с продаж.

Налогоплательщиком налога с продаж являются отечественная организация, иностранная организация, осуществляющая деятельность в КР через постоянное учреждение, а также индивидуальный предприниматель.

Объектом налогообложения налогом с продаж являются реализация товаров, выполнение работ, оказание услуг. Налоговой базой является выручка от реализации товаров, работ, услуг, без учета НДС и налога с продаж.

Ставка налога с продаж устанавливается:

При реализации товаров, работ, услуг, облагаемых НДС и освобожденных от НДС:

- а) в размере 2 % - для торговой деятельности;
- б) в размере 3 % - для деятельности, не предусмотренных подпунктом «а»;

Налоговым периодом налога с продаж является календарный месяц. Налогоплательщик обязан представлять налоговую отчетность и производить уплату налога с продаж по месту налоговой регистрации в срок до 20 числа месяца, следующего за отчетным.

Упрощенная система налогообложения налогоплательщиков на основе единого налога.

Упрощенная система налогообложения предусматривает право уплаты субъектами малого предпринимательства единого налога в отношении деятельности, подлежащей обложению в замен:

- 1) налога на прибыль;
- 2) налог с продаж.

Субъект малого предпринимательства, применяющий упрощенную систему налогообложения, обязан:

- 1) вести налоговый учет в соответствии с кассовым методом учета;
- 2) применять контрольно-кассовые машины с фискальной памятью;
- 3) уплачивать налоги.

Налогоплательщик, намеренный применять упрощенную систему налогообложения, обязан подать заявление в налоговый орган как плательщик единого налога по месту налоговой регистрации. Объектом обложения налогом является предпринимательская деятельность, осуществляемая налогоплательщиком. Базой обложения налогом является доход без учета НДС и налога с продаж.

Налогоплательщик уплачивает налог по ставкам в зависимости от видов деятельности в следующих размерах:

- 1) для переработки сельскохозяйственной продукции, для производственной сферы, для торговли – 4 процента;
- 2) для остальных видов деятельности – 6 процентов.

Налогоплательщик осуществляющий несколько видов деятельности, исчисляет и уплачивает налог отдельно по каждому виду деятельности по ставкам, установленным для этих видов деятельности. Налогоплательщик обязан представлять:

- 1) ежеквартально налоговый отчет не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетный кварталом;
 - 2) единую налоговую декларацию не позднее 1 марта года, следующего за отчетным .
- Налогоплательщик обязан производить уплату единого налога ежеквартально не позднее 15 числа месяца, следующего за кварталом.

Практические задания по вычетам предусмотренным НК КР
Задание1

Составить расчет налоговой амортизации за 200_ год. Определить сумму амортизации по НУ:

по группе1 -оборудование

1. Балансовая стоимость категории на конец предыдущего налогового года 147000с.
2. Амортизация за предыдущий год – 63000с.
3. Приобретение компьютера на 120000с.
4. Реализовано офисное оборудование 28000с.
5. Норма амортизации- 30%

По группе 2 – мебель для офиса

- 1.Балансовая стоимость на конец предыдущего года- 75000
2. Амортизация за предыдущий налоговый год - 25000
3. Норма амортизации-25%

По категории 5- Здание офиса

1. Балансовая стоимость на конец предыдущего года -900000с.
2. Амортизация за предыдущий год – 53000
3. Норма амортизации 10%.

Задание 2.

Начислить амортизацию основных средств по БУ и НУ за 2007 и 2008 год

1. Оборудование: первоначальная стоимость 290000с. Срок эксплуатации 10лет. Остаточная стоимость 29000с. Согласно учетной политики предприятия применяется равномерный метод начисления амортизация.
2. Здание: первоначальная стоимость 420000с.Срок эксплуатации 25 лет Остаточная стоимость 22000с.(равномерный метод).

Задание3.

Составить налоговую выверку согласно следующих данных:

1. Учетная прибыль-630000с.
2. Амортизация для финансового учета – 120000с.
3. Амортизация для НУ – 150000с.
4. Расходы по безнадежным долгам- 15000с.

Задание 4.

Составить налоговую выверку согласно следующих данных

- 1.Учетная прибыль – 24742с.
 2. Штрафы, уплаченные в бюджет -6520с.
 3. Сумма начисленной амортизации по БУ – 7500с.
 4. Сумма начисленной амортизации по НУ - ?
 5. Балансовая стоимость 1категории на предыдущий год – 22430с.
 6. Амортизация за предыдущий год- 6800с.
 7. Норма амортизации 30%.
- Отразить на счетах бухгалтерского учета начисление налога на прибыль.

Задание 5.

При анализе счетов к получению бухгалтер определил нормативную дебиторскую задолженность- 32000с. Остальные счета просроченные. На нормативную дебиторскую задолженность распространяется 1%, а на просроченную- 20%.

Сальдо по счету 1410 «Счета к получению»-176300с.

Сальдо по счету 1491 «Резерв на безнадежные долги»- 4300с.

Требуется: а) подсчитать резерв на безнадежные долги

б) дать бухгалтерские проводки.

Задание 6.

Компания «Формация» приобрела 1 января оборудование:

А) покупная стоимость- 220000с.

Б) транспортные расходы по доставке – 6000с.

В) таможенные платежи- 22330с.

1. Определить первоначальную стоимость.

2. Начислить амортизацию, используя следующие методы:

а) равномерный метод

б) метод суммы чисел

Ожидаемая остаточная стоимость 23000с.

Ожидаемый срок службы 10 лет.

3. Отразить на счетах бухгалтерского учета приобретение оборудования и начисление амортизации.

Задание 7.

Составить расчет налоговой амортизации:

1. Балансовая стоимость по категории 1 на конец предыдущего налогового года 168000с.

2. Амортизация за предыдущий год – 45000с.

3. Приобретены О.С. категории 1 на 23400с.

4. Реализованы О.С. категории 1 на 17000с.

5. Норма амортизации по категории 1 – 30%.

Задание 8.

А/О «Насип» 1 июля 200_ г. приобрел автомобиль за 334000с. Ожидаемый срок службы составляет 5 лет или 200000 км пробега. Ожидаемая остаточная стоимость автомобиля 34000с.

Пробег за первый год составил 37000 км, второй год – 49000 км.

Подсчитайте амортизацию за первый и второй год, используя следующие методы:

А) равномерный метод

Б) производственный метод

В) метод уменьшающего остатка

Г) метод суммы чисел