

НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

Элементы налогообложения

Налогоплательщики (ст. 246 НК РФ)

Элементы налогообложения:

объект налогообложения (ст. 247 НК РФ)

налоговая база (ст. 274 НК РФ)

налоговый период (ст. 285 НК РФ)

налоговая ставка (ст. 284 НК РФ)

порядок исчисления налога (ст. 286 НК РФ)

Налогоплательщики

- российские организации
- иностранные организации, осуществляющие деятельность в РФ через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в РФ

Объект налогообложения

Объект налогообложения - прибыль

Прибылью признается:

- 1) для российских организаций - полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов
- 2) для иностранных организаций, осуществляющих деятельность в РФ через постоянные представительства - полученные через эти постоянные представительства доходы, уменьшенные на величину произведенных этими постоянными представительствами расходов
- 3) для иных иностранных организаций - доходы, полученные от источников в РФ

Объект налогообложения

Налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета

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, а также сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу

Различия в порядке формирования прибыли для целей бухгалтерского и налогового учета могут быть вызваны:

- А) различиями в классификации доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете
- Б) различиями в оценке доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете
- В) различиями в моменте признания доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете

Объект налогообложения



Налоговая база

Доходы от реализации

Доходом от реализации признаются:

- выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных
- выручка от реализации имущественных прав

В зависимости от выбранного налогоплательщиком метода признания доходов и расходов поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, признаются либо на основе кассового метода либо на основе метода начисления

Внереализационные доходы

Внереализационными доходами признаются все иные доходы, не являющиеся доходами от реализации

В частности:

- от долевого участия в других организациях, за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) организации;
- в виде признанных должником (либо по решению суда) штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств
- от сдачи имущества в аренду (с учетом характера операций)
- от предоставления в пользование прав на результаты интеллектуальной деятельности (с учетом характера операций)
- % по предоставленным займам
- безвозмездно полученное имущество (работы, услуги) и др.
- положительная курсовая разница

Налоговая база

Доходы не учитываемые при формировании налоговой базы

- предоплата
- имущество, полученное в качестве залога (задатка)
- имущество, поступившее агенту и причитающееся принципалу
- денежные средства, полученные по договорам кредита и займа
- имущество, полученное российской организацией безвозмездно (если доля участия более 50%), ограничение на передачу в течение 1 года

В НК РФ под доходом понимается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить

Налоговая база

Условия признания расходов

*А) документальное подтверждение**

Б) экономическая обоснованность (расходы должны быть экономически оправданы и произведены для осуществления деятельности, направленной для извлечения дохода)

** Возникали проблемы с подтверждением расходов на территории иностранных государств*

Налоговая база

Группировка расходов

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на:

- 1) материальные расходы
- 2) расходы на оплату труда
- 3) суммы начисленной амортизации
- 4) прочие расходы

Налоговая база

Материальные расходы

- сырье, материалы, используемые в производстве товаров (работ, услуг), образующие их основу либо являющиеся необходимым компонентом
- материалы для упаковки
- инструменты, инвентарь, спецодежда (не являющиеся амортиз. имущ)
- полуфабрикаты и комплектующие
- топливо, вода, энергия
- работы, услуги производственного характера, выполняемые сторонними организациями (ИП) либо структурными подразделениями

Стоимость ТМЦ определяется исходя из всех расходов, связанных с приобретением (цена, комиссионные, пошлины, транспортировка)

Для списания сырья и материалов в производство используются следующие методы (ФИФО, ЛИФО, стоимость единицы, средняя стоимость)

Расходы на оплату труда

В расходы на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

В состав расходов на оплату труда включаются суммы взносов по договорам обязательного страхования, добровольного медицинского страхования и негосударственного пенсионного обеспечения.

Налоговая база

Ограничения по добровольному личному страхованию

- договоры долгосрочного страхования жизни (срок не менее 5 лет, отсутствие промежуточных выплат)
- договор добровольного медицинского страхования (срок не менее 1 года)

1) Сумма страховых взносов по договорам долгосрочного страхования жизни, добровольного пенсионного страхования или государственного пенсионного обеспечения принимается для целей налогообложения в размере не более 12% от РНОТ

2) Сумма страховых взносов по ДМС принимается для целей налогообложения в размере не более 3% от РНОТ

3) Сумма страховых взносов по договорам добровольного личного страхования (смерть либо утрата трудоспособности) принимается для целей налогообложения в размере не более 10 000 на 1 застрахованного в год

Налоговая база

Амортизируемое имущество

Критерии признания амортизируемого имущества:

- А) наличие права собственности
- Б) использование для извлечения дохода
- В) срок полезного использования более 12 месяцев
- Г) первоначальная стоимость более 10 000 рублей

Амортизируемое имущество

Формирование первоначальной стоимости

ПС – сумма расходов на его приобретение (при безвозмездном получении – рыночная стоимость), сооружение, доставку и приведение в состояние, пригодное к использованию

Для целей налогообложения установлены особые правила учета переоценки

Налоговая база

Амортизируемое имущество

Сроки полезного использования

Сроки полезного использования определяются на основании Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. N 1

В соответствии с классификацией основных средств основные средства объединены в 10 амортизационных групп.

Возможно изменение сроков полезного использования в результате реконструкции, модернизации, технического перевооружения

Если ОС отсутствует в классификаторе, срок полезной службы определяется самостоятельно на основании ТУ

Особенности расчета убытка от реализации основных средств

Налоговая база

Амортизируемое имущество

Методы расчета амортизации

- А) линейный метод
- Б) нелинейный метод (с К-2)

Для зданий, сооружений, входящих в 8-10 амортизационные группы, применяется только линейный метод

Особые правила для окончания начисления амортизации при нелинейном методе

Для лизинга может применяться специальный $k-t = 3$

Для а/м и микроавтобусов с ПС более 300 тыс. руб. и 400 тыс. руб., к основной норме применяется $k-t = 0,5$

По ОС, бывшим в употреблении, срок полезного использования устанавливается с учетом срока эксплуатации предыдущим собственником

Налоговая база

Прочие расходы, связанные с производством и реализацией

Нормируемые расходы

А) представительские расходы - не более 4% РНОТ

Б) расходы на рекламу

-не нормируемые (реклама в СМИ, световая и наружная реклама, участие в выставках, ярмарках)

-нормируемые (остальные) - не более 1 % от выручки

В) командировочные расходы (100 руб./сут. – Россия)

Налоговая база

Внереализационные расходы

- % по долговым обязательствам
- отрицательная курсовая разница
- расходы на формирование резерва по сомнительным долгам
- расходы на ликвидацию основных средств
- расходы на списание безнадежных долгов
- убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году

Налоговая база

Формирование резерва по сомнительным долгам

Задолженность, по которой формируется резерв

- задолженность возникла в связи с реализацией товаров (работ, услуг)
- задолженность не обеспечена залогом, поручительством, гарантией

Исчисление резерва

- по задолженности со сроком возникновения свыше 90 дней – 100%
- по задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 дней – 50%
- по задолженности со сроком возникновения менее 45 дней – 0%

Ограничение

Сумма созданного резерва не может превышать 10% от выручки отчетного периода

Налоговая база

Особенности включения процентов по долговым обязательствам в состав расходов

-проценты включаются в состав расходов, если они существенно не отличаются от среднего уровня процентов по обязательствам, выданных в том же квартале на сопоставимых условиях

-при отсутствии сопоставимых обязательств

А) проценты по обязательствам в рублях принимаются для целей налогообложения в размере 1,1 x ставка ЦБ

Б) проценты по обязательствам в валюте принимаются для целей налогообложения в размере 15%

Расходы, не учитываемые для целей налогообложения

- дивиденды
- имущество, переданное в качестве задатка (залога)
- расходы по созданию и приобретению амортизируемого имущества
- сверхнормативные расходы (% по кредитам, взносы на страхование, рекламные и представительские расходы)
- суммы, выплачиваемые и передаваемые по договорам кредита и займа
- авансы
- стоимость безвозмездно переданного имущества
- иные расходы, не соответствующие критериям признания

Подразделение расходов на прямые и косвенные

А) Производится налогоплательщиками, применяющими метод начисления

Б) Косвенные и внереализационные расходы полностью признаются расходами отчетного (налогового) периода, прямые расходы распределяются между расходами периода, остатками ГП и НЗП

<p>Было до введения Федерального закона №58-ФЗ от 06.06.2005</p>	<p>Стало после введения Федерального закона №58-ФЗ от 06.06.2005 (распространяется на отношения, возникшие с 01.01.2005)</p>
<p>Состав прямых расходов однозначно определен:</p> <p>А) прямые расходы на оплату труда</p> <p>Б) прямые материальные расходы (сырье, комплектующие)</p> <p>В) прямая амортизация</p> <p>Г) прямой ЕСН</p> <p>Все налогоплательщики независимо от вида деятельности распределяли прямые расходы между остатками НЗП и ГП</p> <p>Налогоплательщики были распределены на 3 группы, для каждой был установлен свой порядок распределения прямых расходов на остаток НЗП</p>	<p>Перечислен примерный состав прямых расходов.</p> <p>Перечень прямых расходов устанавливается в учетной политике организации</p> <p>Налогоплательщики, оказывающие услуги, могут не распределять прямые расходы между ГП, НЗП и расходами периода, а полностью признавать их в уменьшение доходов текущего отчетного (налогового) периода</p> <p>Налогоплательщик самостоятельно определяет способ распределения прямых расходов на остаток НЗП и закрепляет его в учетной политике</p>

Методы признания доходов и расходов

А) Метод начисления (основной метод)

Отдельные виды доходов и расходов признаются на основе кассового подхода (например, доходы в виде дивидендов, расходы в виде страховых взносов по добровольному и обязательному страхованию, если уплата страхового взноса производится не разовым платежом и др.)

Б) Кассовый метод (метод, который не может использоваться крупными компаниями)

Условия использования кассового метода

Если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации без учета НДС не превышала 1 000 000 руб. в квартал

Порядок признания доходов и расходов при кассовом методе

Доходы признаются в момент поступления денежных средств, а также погашения задолженности иным образом

Расходы признаются после фактической оплаты (материальные расходы после оплаты и списания сырья в производство, начисление амортизации допускается только по оплаченному имуществу)

Нарушения условий использования кассового метода

Если в течение налогового периода был превышен предельный размер суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг), необходимо перейти на определение доходов и расходов по методу начисления с начала налогового периода, в течение которого было допущено такое превышение.

Порядок определения налоговой базы

Налоговая база рассчитывается нарастающим итогом в течение налогового периода

При исчислении налоговой базы не учитываются доходы и расходы:

- относящиеся к игорному бизнесу
- относящиеся к деятельности, переведенной на уплату единого налога на вмененный доход
- относящиеся к деятельности, переведенной на уплату единого сельскохозяйственного налога

Расходы организаций, относящиеся к указанным видам деятельности, в случае невозможности их разделения определяются пропорционально доле доходов организации от соответствующего вида деятельности в общем доходе организации по всем видам деятельности.

Доходы, полученные от участия в других организациях

А) источником дохода является иностранная организация - налог уплачивается российской организацией – получателем дивидендов по ставке 15%

Б) источником дохода является российская организация и дивиденды выплачиваются физическому лицу – нерезиденту - налог уплачивается налоговым агентом по ставке 30%

В) источником дохода является российская организация и дивиденды выплачиваются иностранной организации - налог уплачивается налоговым агентом по ставке 15%

Г) источником дохода является российская организация и дивиденды выплачиваются российской организации либо физическому лицу - налог уплачивается налоговым агентом по ставке 9%.

Расчет налога производится следующим образом:

Сумма налога, подлежащего удержанию у получателя дивидендов = общая сумма налога, подлежащая удержанию x доля налогоплательщика в общей сумме дивидендов

Общая сумма налога подлежащая удержанию = (сумма дивидендов к распределению – сумма дивидендов, подлежащих уплате иностранным организациям и нерезидентам - сумма дивидендов, полученных налоговым агентом) x 9%

Перенос убытков на будущее

- Период переноса убытков – 10 лет с момента получения убытка
- Совокупная сумма переносимого убытка не должна превышать 30% налоговой базы в налоговом периоде
- Убытки переносятся в очередности их возникновения

(Изменения: в 2006 году лимит сокращения налоговой базы – 50%, с 2007 лимит отсутствует)

А) основная налоговая ставка – 24 % (ФБ – 6,5%, РБ – 17,5%), возможность сокращения за счет РБ до 13,5%

Б) налоговая ставка для доходов иностранных организаций не связанных с деятельностью через постоянное представительство (в основном - 20%, для ограниченных случаев – 10%, для дивидендов 15%)

В) налоговая ставка для доходов по государственным и муниципальным долговым обязательствам 0%, 9%, 15% в зависимости от даты выпуска и срока погашения

Налоговый период – календарный год

Отчетный период

А) для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактической прибыли (1 месяц, 2 месяца, 3 месяца и т.д.)

Б) для остальных налогоплательщиков – 1 квартал, полугодие, 9 месяцев

Порядок исчисления налога и авансовых платежей

По итогам налогового периода рассчитывается налог

Налог = налоговая база за 12 месяцев X ставка налога

По итогам отчетного периода рассчитывается авансовый платеж

Авансовый платеж = налоговая база за отчетный период x ставка налога

В течение отчетного периода рассчитывается и уплачивается
ежемесячный авансовый платеж

Ежемесячный авансовый платеж

1 квартал = ежемесячный платеж в последнем квартале предыдущего
налогового периода

2 квартал = 1/3 авансового платежа за 1 квартал

3 квартал = 1/3 (авансовый платеж за 1 полугодие - авансовый платеж за 1
квартал)

4 квартал = 1/3 (авансовый платеж за 9 месяцев – авансовый платеж за 1
полугодие)

Сумма налога к доплате = сумма налога – сумма уплаченных авансовых
платежей в течение налогового периода

Налогоплательщик может перейти на уплату ежемесячных авансовых
платежей от фактической прибыли

Сроки уплаты налога и авансовых платежей

32

Срок уплаты налога - не позднее 28 марта года, следующего за налоговым периодом

Срок уплаты авансовых платежей по итогам отчетного периода – не позднее 28 числа месяца, следующего за отчетным периодом

Срок уплаты ежемесячных авансовых платежей - не позднее 28 числа месяца, за который уплачивается авансовый платеж

Срок уплаты ежемесячных авансовых платежей, рассчитываемых от фактической прибыли не позднее 28 числа месяца, следующего за месяцем, за который уплачивается авансовый платеж

Ранее уплаченные авансовые платежи учитываются при расчете авансовых платежей и налога

01	02	03	1 кв	Доп	04	05	06	1 пол	Доп	07	08	09	9 мес	Доп
150	150	150	600	150	200	200	200	1500	300	300	300	300	2500	100

Налоговая декларация (полная форма) представляется по итогам налогового периода не позднее 28 марта года, следующего за налоговым периодом

Налоговая декларация (сокращенная форма) представляется по итогам отчетного периода не позднее 28 числа месяца, следующего за отчетным периодом