

ПБУ 18/02 Учет налога на прибыль

Утверждено приказом Минфина
России от 19 ноября 2002 г. N 114н.



Взаимодействие финансового и налогового учета

Финансовый учет (статьи затрат)

- Основное производство:
- -МПЗ
- -Зарплата с отчислениями
- - амортизация и т.д.
- Общехозяйственные расходы:
- -МПЗ
- -Зарплата с отчислениями
- - амортизация и т.д.

Налоговый учет (элементы затрат)

- МПЗ
- -Зарплата с отчислениями
- - амортизация и т.д.



Бухгалтерский учет

Налоговый учет

Бухгалтерский баланс, отчет о
прибылях
и убытках.

↑
Главная книга.

↑
Оборотно - сальдовые ведомости
по
балансовым счетам в разрезе
контрагентов, номенклатуры
затрат и пр.

↑
Карточки счета.

↑
Первичные документы.

Налоговая декларация по налогу
на прибыль.

↑
Налоговые регистры.

↑
Первичные документы.



- Порядок учета расчетов на прибыль определен **ПБУ 18/02 «Учет налога на прибыль»**.
Данным ПБУ в учетную практику введено девять новых показателей, каждый из которых увеличивает или уменьшает облагаемую налогом прибыль или подлежащий уплате налог:
- - постоянные разницы,
- - временные разницы,
- - постоянные налоговые обязательства,
- - отложенный налог на прибыль,
- - отложенные налоговые активы,
- - отложенные налоговые обязательства,
- - условный доход,
- - условный расход,
- - текущий налог на прибыль.



РАЗЛИЧИЯ В ПРИЗНАНИИ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ В ФИНАНСОВОМ И НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ ПРИВОДЯТ К ВОЗНИКНОВЕНИЮ:

ПОСТОЯННЫХ НАЛОГОВЫХ РАЗНИЦ

ПОСТОЯННЫЕ НАЛОГОВЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

ВРЕМЕННЫЕ НАЛОГОВЫЕ РАЗНИЦЫ

ВЫЧИТАЕМЫЕ

НАЛОГООБЛАГАЕМЫЕ

ОТЛОЖЕННЫЙ НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

ОТЛОЖЕННЫЕ НАЛОГОВЫЕ АКТИВЫ

ОТЛОЖЕННЫЕ НАЛОГОВЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Под постоянными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов.

Постоянные различия возникают в результате:

превышения фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам (нормы);

непризнания для целей налогообложения убытка, связанного с появлением разницы между оценочной стоимостью имущества при внесении его в уставный (складочный) капитал другой организации и стоимостью, по которой это имущество отражено в бухгалтерском балансе у передающей стороны

непризнания для целей налогообложения расходов, связанных с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей

ПОСТОЯННОЕ
НАЛОГОВОЕ
ОБЯЗАТЕЛЬСТВО

ПРИВОДИТ

К УВЕЛИЧЕНИЮ
НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ
В ОТЧЕТНОМ
ПЕРИОДЕ

ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ

(ПОСТОЯННАЯ
НАЛОГОВАЯ РАЗНИЦА)
X (СТАВКА НАЛОГА НА
ПРИБЫЛЬ)

ОТРАЖАЕТСЯ
В УЧЕТЕ

ДТ 99 СУБСЧЕТ «ПОСТОЯННОЕ НАЛОГОВОЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВО»
КТ 68 СУБСЧЕТ «РАСЧЕТЫ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ»

пример

- Представительские расходы организации за 1 кв. составили 10 000 руб., расходы на оплату труда работников -150 000 руб. Для целей налогообложения представительские расходы принимаются в размере 4 % от расходов на оплату труда (п. 2 ст.264 НК РФ) или в сумме 6000 руб. ($150\,000 \text{ руб.} \cdot 4\%$)
- Сумма превышения фактических представительских расходов над их нормируемой величиной в 4000 руб. ($10000 - 6000 \text{ руб.}$) является в бухгалтерском учете постоянной разницей.
- Сумма постоянного налогового обязательства составила 800 руб. ($4000 \text{ руб.} \cdot 20\%$).
- На эту сумму должна быть составлена проводка
- Дт 99 субсч. «Постоянное налоговое обязательство»
- Кт 68 субсч. «Расчеты по налогу на прибыль».



Вычитаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующих отчетных периодах.

Вычитаемые временные разницы образуются в результате:

применения разных способов расчета амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль

убытка, перенесенного на будущее, неиспользованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах (ст. 283 Гл. 25 НК РФ)

применения, в случае продажи объектов основных средств, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей

ОТЛОЖЕННЫЙ
НАЛОГОВЫЙ АКТИВ

ЭТО

часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующих отчетных периодах

ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ

(ВЫЧИТАЕМАЯ
ВРЕМЕННАЯ
РАЗНИЦА)
X (СТАВКА НАЛОГА НА
ПРИБЫЛЬ)

ОТРАЖАЕТСЯ
В УЧЕТЕ

*ДТ 09 «ОТЛОЖЕННЫЕ НАЛОГОВЫЕ АКТИВЫ»
КТ 68 СУБСЧЕТ «РАСЧЕТЫ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ»*

пример при использовании различных методов начисления амортизации.

- По основному средству стоимостью 200 000 руб. и сроком службы 5 лет в финансовом учете амортизация начисляется методом суммы чисел лет срока полезного использования, а в налоговом учете – линейным способом.
- В финансовом учете за 1 год эксплуатации основных средств начисленная амортизация составит 66667 руб. ($200000 * 5 / 15$), в налоговом учете – 40000 руб. ($200000 / 5$). Вычитаемая временная разница составит за год 26667 руб. ($66667 - 40000$). В 1 кв. суммы амортизации и вычитаемой временной разницы составят соответственно 16667 руб., 10000 руб., 6667 руб.
- Отложенный налоговый актив составил 1333,4 руб. ($6667 \text{ руб.} * 20\%$), он оформляется в учете следующей бухгалтерской записью : Дт 09 Кт 68, субсч. «Расчеты по налогу на прибыль»



Налогооблагаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в последующих отчетных периодах

Налогооблагаемые временные разницы образуются в результате:

применения разных способов расчета амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль

отсрочки или рассрочки по уплате налога на прибыль

признания выручки от продажи продукции (товаров, работ, услуг), а также признания процентных доходов для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения

применения различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения

**ОТЛОЖЕННОЕ
НАЛОГОВОЕ
ОБЯЗАТЕЛЬСТВО**

ЭТО

часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующих отчетных периодах

ОПРЕДЕЛЯЕТСЯ

(НАЛОГООБЛАГАЕМЫЕ
ВРЕМЕННЫЕ
РАЗНИЦЫ)
X (СТАВКА НАЛОГА НА
ПРИБЫЛЬ)

ОТРАЖАЕТСЯ
В УЧЕТЕ

**ДТ 68 СУБСЧЕТ «УЧЕТ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ»
КТ 77 «ОТЛОЖЕННЫЕ НАЛОГОВЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА»**

пример

- Организация, признающая доходы и расходы кассовым методом, отгрузила продукцию в 1 кв. на 400 000 руб. Платежи поступили в 1 кв. – на 350 000 руб., во 2 кв. – на 50 000 руб. В финансовом учете должна быть отражена вся сумма выручки от продажи продукции, а в налоговом учете только фактически поступившие платежи. Недополученная часть выручки (50 000 руб.) отражается в учете как налогооблагаемая временная разница.
- Величина отложенного налогового обязательства составила 10 000 руб. (50 000 руб. * 20 %) и оформляется бухгалтерской записью Дт 68, субсч. «Расчеты по налогу на прибыль» Кт сч. 77 «Отложенные налоговые обязательства».



Сумма налога на прибыль, определяемая исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли (убытка), является условным расходом (условным доходом) по налогу на прибыль.

определяе
тся как

ФИНАНСОВАЯ ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) УМНОЖЕННАЯ НА СТАВКУ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

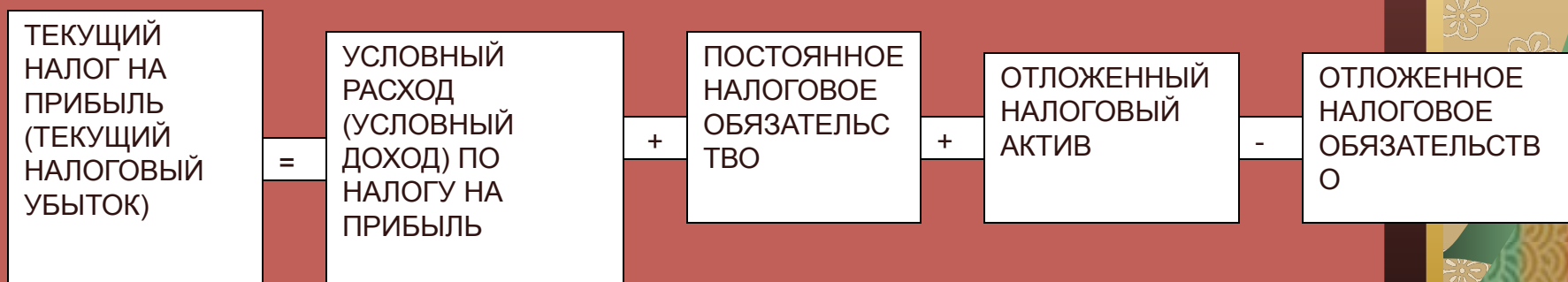
ОТРАЖАЕТС
Я В УЧЕТЕ,

УСЛОВНЫЙ ДОХОД, ТО
Дт 68 «Расчеты по налогу на
прибыль»
Кт 99 «Условный доход»

ЕСЛИ

УСЛОВНЫЙ РАСХОД, ТО
Дт 99 «Условный расход»
Кт 68 «Расчеты по налогу на
прибыль»

Текущим налогом на прибыль (текущим налоговым убытком) признается налог на прибыль для целей налогообложения, определяемый исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства, отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.



СЧЕТ 68 СУБСЧЕТ «РАСЧЕТЫ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ»

ДЕБЕТ:
ОТЛОЖЕННЫЕ НАЛОГОВЫЕ
ОБЯЗАТЕЛЬСТВА (10 000 РУБ.)

ОБОРОТ ПО ДЕБЕТУ: 10 000 РУБ.

КРЕДИТ:
УСЛОВНЫЙ РАСХОД (20 000 РУБ.
=100 000 РУБ. X 20 %)
ПОСТОЯННЫЕ НАЛОГОВЫЕ
ОБЯЗАТЕЛЬСТВА (800 РУБ.)
ОТЛОЖЕННЫЙ НАЛОГОВЫЙ
АКТИВ (1333, 4 РУБ.)

ОБОРОТ ПО КРЕДИТУ:
22133, 4 РУБ.

Сальдо конечное:
12133, 4 руб.