

**Министерство образования и науки Российской Федерации  
ФГБУ ВПО «Московский государственный университет леса»**

**Кафедра экономики обрабатывающих отраслей  
промышленности, учета и аудита**



## **«Учет налога на прибыль»**

**Выполнили:** студенты 4 курса, группы ЭД-426  
Герц Д.В.,  
Митрофанова Е.А.

**Руководитель:** Старший преподаватель  
Покладова Н.В.

**Москва, 2013г**

# Содержание

- ❖ Нормативное регулирование
- ❖ Понятие налога на прибыль
- ❖ Плательщики налога на прибыль
- ❖ Объект налогообложения
- ❖ Налоговый период и налоговая ставка
- ❖ Сроки уплаты налога
- ❖ Постоянные разницы
- ❖ Временные разницы
- ❖ Отложенные налоговые активы
- ❖ Отложенные налоговые обязательства
- ❖ Учет налога на прибыль
- ❖ Отражение в учете хозяйственных операций по начислению налога на прибыль
- ❖ Отражение налога на прибыль в бухгалтерской финансовой отчетности

# Нормативное регулирование

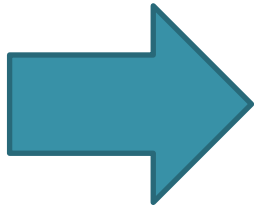
Уровень регулирования	Нормативные акты
<b>Законодательный</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ Налоговый кодекс РФ от 31.07.1998 N 146-ФЗ</li><li>❖ Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ</li></ul>
<b>Нормативный</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ Постановление Правительства РФ от 10.11.2011 № 917 «Об утверждении перечня видов образовательной и медицинской деятельности, осуществляемой организациями, для применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на прибыль организаций»</li></ul>
<b>Методологический</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ Приказ министерства финансов РФ от 19.11.02 N 114н об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» 18/02</li><li>❖ Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»;</li><li>❖ Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 7 февраля 2006 г. N 24н «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций и Порядка ее заполнения»</li><li>❖ Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» (ред. от 08.11.2010 г.);</li></ul>
<b>Организационный</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ Внутренние документы организации: документ по учетной политике предприятия; утвержденный руководителем План счетов бухгалтерского учета</li></ul>

## Налог на прибыль —

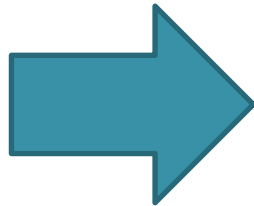
прямой налог, взимаемый с прибыли организации (предприятия, банка, страховой компании и т. д.).

Прибыль для целей данного налога, как правило, определяется как доход от деятельности компании за минусом суммы установленных вычетов и скидок.

# Налогоплательщики



Российские организации;

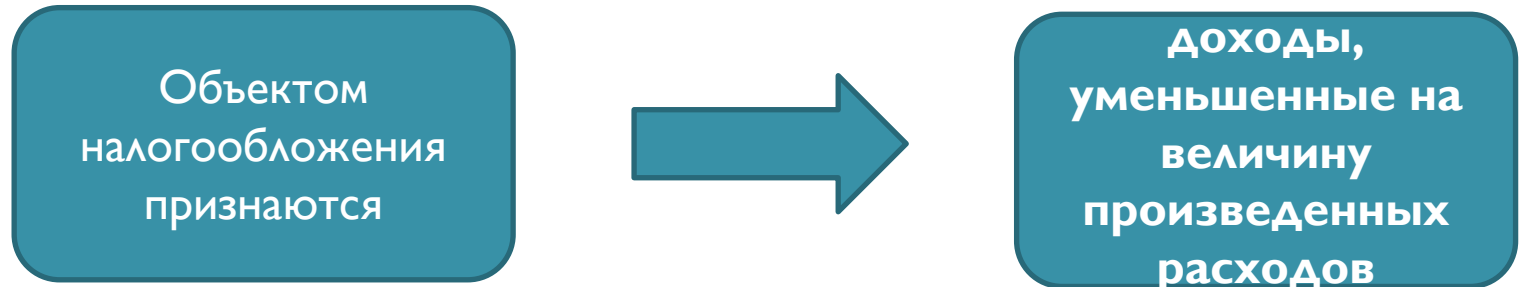


Иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации;

## Освобождаются от обязанностей плательщика налога на прибыль организации:

- ❖ перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога
- ❖ применяющие упрощенную систему налогообложения
- ❖ осуществляющие виды деятельности, по которым уплачивается единый налог на вмененный доход (в части доходов, полученных от деятельности, попадающей под ЕНВД)
- ❖ занимающиеся игорным бизнесом (в части доходов, полученных от деятельности, по которой уплачивается налог на игорный бизнес)
- ❖ С 2008 по 2017 г. не относятся к налогоплательщикам иностранные организаторы Олимпийских и Паралимпийских игр в отношении доходов, полученных в связи с организацией игр 2014 г. в г. Сочи

# Объект налогообложения



## Доходы:

От реализации
<ul style="list-style-type: none"><li>❖ выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных;</li><li>❖ выручка от реализации имущественных прав</li></ul>

Внереализационные
<ul style="list-style-type: none"><li>❖ доходы от долевого участия в других организациях;</li><li>❖ доходы в виде штрафов, пеней или других санкций за нарушение договорных обязательств;</li><li>❖ суммы возмещения убытков или ущерба;</li><li>❖ доход от продажи или покупки иностранной валюты;</li><li>❖ доход от сдачи имущества в аренду или субаренду;</li><li>❖ доходы в виде безвозмездно полученного имущества, работ, услуг или имущественных прав</li></ul>

# Расходы:

## Связанные с производством и реализацией

- ❖ расходы, связанные с изготовлением (производством), хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением и (или) реализацией товаров);
- ❖ расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном (актуальном) состоянии;
- ❖ расходы на освоение природных ресурсов;
- ❖ расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки;
- ❖ расходы на обязательное и добровольное страхование;
- ❖ прочие расходы.

## Внереализационные

- ❖ расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества;
- ❖ расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида;
- ❖ расходы на организацию выпуска собственных ценных бумаг;
- ❖ расходы в виде отрицательной курсовой разницы, возникающей от переоценки имущества в виде валютных ценностей;
- ❖ судебные расходы и арбитражные сборы;
- ❖ расходы на услуги банков;
- ❖ расходы на проведение собраний акционеров;
- ❖ расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств и др.



- **Налоговым периодом** по налогу на прибыль является календарный год/
- **Отчетными периодами** являются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Ставка налога на прибыль организации едина для всех типов организаций — **20 %**

**2%** в Федеральный бюджет

**18%** в Региональный бюджет

## Сроки и порядок уплаты

**Налоговые декларации** (налоговые расчеты), в соответствии со ст. 289 НК РФ, представляются:

- по итогам налогового периода — не позднее 28 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;
- по итогам отчетного периода — не позднее 28 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода;
- ежемесячные авансовые платежи — не позднее 28-го числа каждого месяца отчетного года.

Некоммерческие организации, у которых не возникает обязанность уплаты налога на прибыль, могут не подавать декларацию по итогам отчетного периода, а по итогам налогового периода подают декларацию в упрощенном виде.

# Системы учета

## Бухгалтерский учет

информация применяется для формирования **бухгалтерской** отчетности, которая представляет данные о финансовом положении фирмы, ее финансовых результатах деятельности и движении денежных средств

## Налоговый учет

производится для формирования полной и достоверной информации о хозяйственных операциях налогоплательщика в течение отчетного (налогового) периода для расчета налога на **прибыль**, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога на **прибыль**.

### Различия в признании доходов и расходов:

- 1) доходы и расходы могут признаваться в **бухгалтерском** учете, но при этом никогда не будут учитываться для целей налогообложения налогом на **прибыль**;
- 2) доходы и расходы могут быть признаны в налоговом учете, т.е. учитываться для формирования **налогооблагаемой** базы по налогу на **прибыль**, но при этом никогда не будут признаны в **бухгалтерском** учете;
- 3) доходы и расходы могут быть признаны в разных периодах, т.е. в **бухгалтерском** учете это будет в одном периоде (одних периодах), а в налоговом учете это будет совершенно в другом периоде (других периодах).

Помимо этого, оценка (величина) одних и тех же доходов и расходов для целей **бухгалтерского** учета и для целей налогообложения также может быть неодинакова.

Разница между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшаяся в результате применения различных правил признания доходов и расходов, которые установлены в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету и законодательством Российской Федерации о налогах и сборах

=

**Постоянные  
разницы**

+

**Временные  
разницы**

## Постоянные разницы — это доходы и расходы:

- формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода, но не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов;
- учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль отчетного периода, но не признаваемые для целей бухгалтерского учета доходами и расходами как отчетного, так и последующих отчетных периодов.

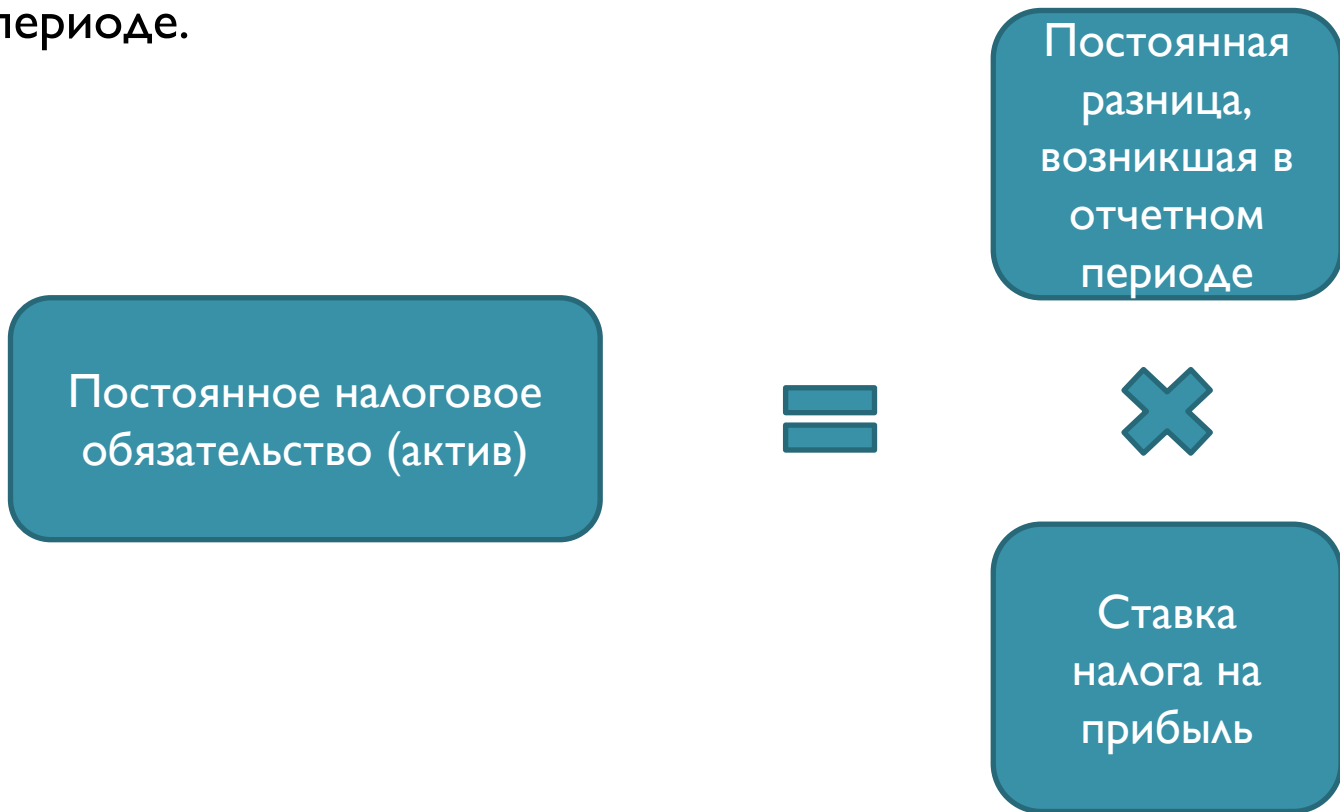
## К постоянным разницам относят:

- суммы превышения фактических расходов, отражаемых в бухгалтерском учете, над расходами по нормам, принимаемым для целей налогообложения (по суточным, представительским расходам, расходам по некоторым видам добровольного страхования и некоторым видам рекламы, процентам по займам и кредитам);
- расходы по безвозмездной передаче имущества;
- убыток, перенесенный на будущее, но который по истечении времени не может быть принят для целей налогообложения;
- другие виды постоянных разниц.

**Если в одном из видов учета** бухгалтерском или налоговом - *доходы и (или) расходы принимаются* при формировании налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, *а в другом не принимаются* или принимаются не полностью, и возникшая ситуация не вызовет изменений в налогооблагаемой базе будущих периодов (то есть, является достаточно стабильной и неизменной), образовавшаяся между двумя налогооблагаемыми базами разница будет являться **ПОСТОЯННОЙ.**

# Постоянное налоговое обязательство

**(актив)** - сумма налога, которая приводит к увеличению (уменьшению) налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде.

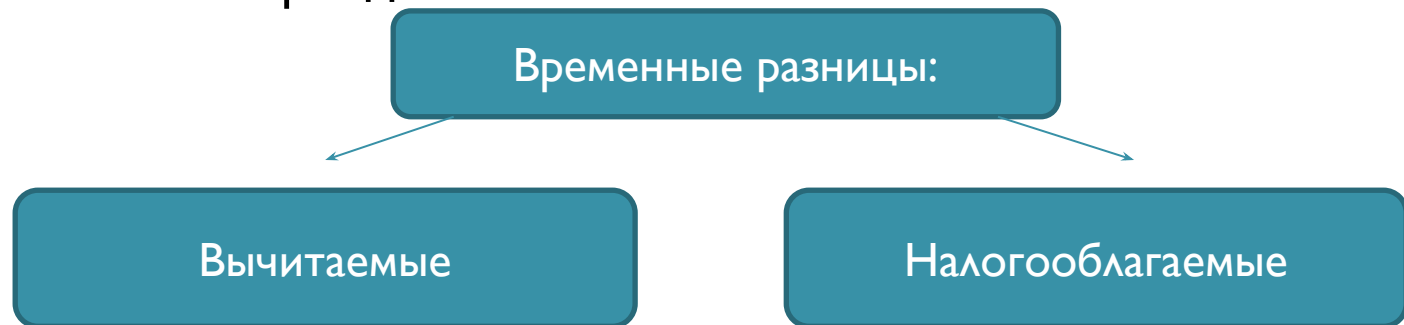


Постоянное налоговое обязательство (актив) признается организацией в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница.

**Временные разницы** — доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль - в другом или в других отчетных периодах.

Временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию отложенного налога на прибыль.

Отложенный налог на прибыль — это сумма, которая оказывает влияние на величину налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.





**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 следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

**Вычитаемые временные разницы образуются в результате:**

- ❖ применения разных способов начисления амортизации;
- ❖ применения разных способов признания коммерческих и управленческих расходов в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном периоде;
- ❖ убытка, перенесенного на будущее, неиспользованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах;
- ❖ 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;
- ❖ наличия кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги) при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бухгалтерского учета - исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности;
- ❖ прочих аналогичных различий.

**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 следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

**Налогооблагаемые временные разницы образуются в результате:**

- ❖ применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;
- ❖ признания выручки от продажи продукции (товаров, работ, услуг) в виде доходов от обычных видов деятельности отчетного периода, а также признания процентных доходов для целей бухгалтерского учета исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, а для целей налогообложения - по кассовому методу;
- ❖ применения различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- ❖ прочих аналогичных различий.

**Отложенный налоговый актив (ОНА)** - это та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Организация признает **ОНА** в том отчетном периоде, когда возникают вычитаемые временные разницы, при условии существования вероятности того, что она получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчетных периодах.

*ОНА отражаются в бухгалтерском учете с учетом всех вычитаемых временных разниц.*

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Изменение величины} \\ \text{ОНА в отчетном} \\ \text{периоде} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Вычитаемые} \\ \text{временные} \\ \text{разницы} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Ставка налога} \\ \text{на прибыль} \\ \hline \end{array}$$

ОНА отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете **09 «Отложенный налоговый актив»**

## Отложенное налоговое обязательство –

это та часть *отложенного налога на прибыль*, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенные налоговые обязательства признаются в том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы.

$$\begin{array}{c} \text{Изменение величины} \\ \text{ОНА в отчетном} \\ \text{периоде} \end{array} = \begin{array}{c} \text{Вычитаемые} \\ \text{временные} \\ \text{разницы} \end{array} \times \begin{array}{c} \text{Ставка налога} \\ \text{на прибыль} \end{array}$$

Отложенные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете

**77 «Отложенное налоговое обязательство».**

# Учет налога на прибыль

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.**



Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль учитывается в бухгалтерском учете на обособленном субсчете к счету по учету прибылей и убытков **99-3 «Условный доход (расход) по налогу на прибыль»**

# Учет налога на прибыль

**Текущий налог на прибыль** – это налог на прибыль для целей налогообложения, определяемый исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства (актива), увеличения или уменьшения отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

При отсутствии постоянных разниц, вычитаемых временных разниц и налогооблагаемых временных разниц, которые влекут за собой возникновение постоянных налоговых обязательств (активов), отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, условный расход по налогу на прибыль будет равен текущему налогу на прибыль.

## **Способы определения величины текущего налога на прибыль:**

- *на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете в соответствии с условным доходом (расходом).* При этом величина текущего налога на прибыль должна соответствовать сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль;
- *на основе налоговой декларации по налогу на прибыль.* При этом величина текущего налога на прибыль соответствует сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.

## Отражение в учете хозяйственных операций по начислению налога на прибыль

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
Начислена сумма налога на прибыль за отчетный период	99	68 «ннп»
Удержан налог на прибыль с сумм, выплаченных учредителям (дивиденды)	75-2	68 «ннп»
Начислено постоянное налоговое обязательство	99 «пно»	68
Отражена сумма ОНО	68 «ннп»	77
Частично погашено ОНО	77	68 «ннп»
Отражено увеличение ОНА	09	68 «ннп»
Уменьшен ОНА	68 «ннп»	09
Начислен условный расход по налогу на прибыль	99-3	68 «ннп»

# Отражение налога на прибыль в бухгалтерской (финансовой) отчетности





# Отражение налога на прибыль в бухгалтерской (финансовой) отчетности

При наличии постоянных налоговых обязательств (активов), изменений отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, корректирующих показатель условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль, отдельно в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах раскрываются:

- ❖ условный расход (условный доход) по налогу на прибыль;
- ❖ постоянные и временные разницы, возникшие в отчетном периоде и повлекшие корректирование условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль в целях определения текущего налога на прибыль;
- ❖ постоянные и временные разницы, возникшие в прошлых отчетных периодах, но повлекшие корректирование условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль отчетного периода;
- ❖ суммы постоянного налогового обязательства (актива), отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства;
- ❖ причины изменений применяемых налоговых ставок по сравнению с предыдущим отчетным периодом;
- ❖ суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства, списанные в связи с выбытием актива (продажей, передачей на безвозмездной основе или ликвидацией) или вида обязательства.

***СПАСИБО ЗА  
ВНИМАНИЕ!***

