# Налог на прибыль

***Задача №1*** *Особенности учёта налога на прибыль от посреднических операций.*

Организация А по договору комиссии приняла компьютеры от организации В (комитента) для продажи другим предприятиям в количестве 10 штук. Базовая цена компьютера – 1380 рублей. Наценка комиссионера – 5% к цене комитента, НДС – 20%. Организация А отгрузила 8 компьютеров покупателю (организации С). Комитенту отправлено извещение об отгрузке. По договору с комитентом комиссионные услуги считаются выполненными после отгрузки продукции покупателю. Через несколько дней поступил платёж от покупателя за 8 компьютеров, принятых на комиссию, в размере 13910 рублей, в т.ч. НДС – 2318,4 рублей. Организация А перечислила комитенту за компьютеры – 12480 рублей, в т.ч. НДС – 2080 рублей. В процессе деятельности организации были начислены налоги – на ветхое жильё, пользователей автодорог. Определить налог на прибыль у комиссионера.

## РЕШЕНИЕ

1. Определим цену 10 компьютеров:

10 х 1380 = 13800

Наценка = ---------------------------- = 690

НДС = --------------------------------------- = 2898

Цена = 13800 + 690 + 2898 = 17388

1. Определим цену 8 компьютеров:

8 х 1380 = 11040

Наценка = ----------------------------- = 552

НДС = ------------------------------------- 2318,4

Цена = 11040 + 552 + 2318,4 = 13910,4

1. Определим комиссионные вознаграждения у комиссионера:

### Выручка без НДС = 552

НДС = ------------------------------- = 110,4

Комиссионное вознаграждение = 552 + 110,4 = 662,4

1. Рассчитаем налоги:

Налог на ветхое жильё = ------------------------- = 3,31

Налог на пользователей автодорог = ------------------------------------- = 9,94

Произведённые расчёты отразим на счетах бухгалтерского учёта:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит | Сумма |
| 1. Продана продукция | 004 |  | 17388 |
| 2. Отгружена продукция покупателю |  | 004 | 13910,4 |
| 3. Отражение комиссионных вознаграждений у комиссионера | 62  46 | 46  68 | 662,4  110,4 |
| 4. Поступил платёж от покупателя | 51 | 76 | 13910,4 |
| 5. Из полученной суммы комиссионер отражает свои комиссионные вознаграждения | 76 | 62 | 662,4 |
| 6. Отражён НДС | 76  19 | 68  76 | 2208  2208 |
| 7. Передана сумма комитенту за минусом комиссионных вознаграждений | 76 | 51 | 12480 |
| 8. Списан и оплачен НДС | 68 | 19 | 2080 |
| 9. Начислены налоги:  - на ветхое жильё | 43  46 | 67  43 | 3,31  3,31 |
| - автодор | 26  46 | 67  26 | 9,94  9,94 |
| 10. Определён фин. результат  11. Начислен налог на прибыль (43%) | 46  81 | 80  68 | 538,75  231,66 |

***Задача №2*** *Особенности расчёта налога на прибыль в различных сферах деятельности*

Предприятие занимается тремя видами деятельности: оптовая торговля, строительство и посредническая деятельность.

*Данные по оптовой торговле*: предприятие перепродаёт продукцию химического производства. В 1 квартале был закуплен этилен на сумму 5194 р. (в т.ч. НДС – 865,8 р.). Он был реализован на сторону за 6401 р. Издержки обращения составили 40 р. Местные налоги за данный квартал – 20 р.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма |  |
| 41 | 60 | 4328 | Отражена задолженность перед поставщиком |
| 19 | 60 | 865,8 | Сумма НДС |
| 60 | 51 | 5194 | Перечисление денег на счёт поставщика |
| 62 | 46 | 6401 | Отражена задолженность нашего покупателя |
| 46 | 41 | 5194 | Списана себестоимость проданного этилена |
| 46 | 68 | 1067 | НДС, который мы должны с продажи в бюджет |
| 46 | 44 | 40 | Списываются издержки обращения |
| 46 | 80 | 100 | Наша прибыль с продажи этилена |
| 80 | 68 | 20 | Местные налоги |
| 81 | 68 | 80х0,35=28 | Сумма налога, причитающаяся в бюджет |

*Данные посреднической деятельности:* в качестве посреднической деятельности предприятие занимается импортом и экспортом товаров. За 1 квартал предприятие экспортировало продукцию на основе договора консигнации на сумму 50000$ (курс за 1 $ - 6,0 р.). Комиссионное вознаграждение – 5%. Расходы комиссионера – 4000 р. В день получения выручки от зарубежного покупателя курс составил 6,1 р. за 1$.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма |  |
| 62 | 46 | 50000$ x 6,0=300000 | Задолженность зарубежного покупателя |
| 46 | 40 | (50000-50000x0,05)x6,0=285000 | Задолженность предприятия перед комитентом |
| 46 | 68 | 16,67x25000$x6,0=2500 | НДС с комиссии |
| 68 | 51 | 2500 | Перечислен НДС в бюджет |
| 46 | 44 | 4000 | Списаны издержки обращения |
| 46 | 80 | 8500 | Финансовый результат от посреднической деятельности |
| 52 | 62 | 50000$x6,1=305000 | Поступил платёж от иностранного покупателя |
| 62 | 80 | 50000$x0,1=5000 | Отражена положительная курсовая разница |
| 80 | 68 | 47500$x0,1=4750 | Отрицательная курсовая разница для поставщика |
| 60 | 52 | 47500$x6,1=289750 | Перечислены средства поставщика |

Налогооблагаемый доход: 8500 + 2500$ х 0,1 =8750 р.

Налог: 8750 х 0,43 = 3762 р.

*Данные по строительству:* предприятие осуществляет строительство и сдаёт работы поэтапно. В 1 квартале сдаётся первый этап, стоимость которого 5000 р., себестоимость работ – 3000 р.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма |  |
| 46 | 20 | 3000 | Списывается себестоимость |
| 36 | 46 | 5000 | Указывается выручка от передачи объекта |
| 46 | 68 | 833,5 | НДС от полученного дохода |
| 46 | 80 | 1166,5 | Фин. результат от строительства |
| 80 | 68 | 1166,5х  0,35=408,3 | Налог на прибыль |
| 62 | 36 |  |  |

Для учёта строительных работ следует опираться на «Типовые методические рекомендации по планированию и учёту себестоимости строительных работ (от 4 декабря 1995 г.)».

***Задача №3*** *Учёт налога на прибыль при уступке требования.*

Торговый дом А отгрузил товар торговому дому Б на сумму 72 млн. руб., при этом А является должником торговому дому С на сумму 90 млн. руб. Торговый дом А передаёт право требования оплаты товара своего должника Б торговому дому С. При этом обязательства А перед С на сумму 72 млн. руб. прекращаются, и все дальнейшие расчёты ведутся между С и Б. Определить сумму налога на прибыль торгового дома А и отразить данные операции на счетах бухгалтерского учёта.

**РЕШЕНИЕ.**

На схеме отразим движение денежных потоков:

Б товар 72 млн. руб. А

72 90

млн. млн.

руб. руб.

С

Отразим данные операции на счетах бухгалтерского учёта у всех членов сделки.

###### Торговый дом А

*млн. руб.*

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дебет | | | | Кредит | Сумма |  |
| 51 | | | | 76/1 | 90 | Данная проводка отражает причину уступки требования и задолженность |
| 62 | | | | 46 | 72 | Отгружены товары торговому дому Б |
| 46 | | | | 41 | 50 | Списывается фактическая себестоимость товаров |
| 46 | | | | 68 | 12 | Отражается НДС |
| 46 | | | | 44 | 8 | Списываются издержки обращения |
| 46 | | | | 80 | 2 | Определяется фин. результат |
| 76/1 | | | | 62 | 72 | Отражается уступка (реализация права требования) |
| 76/1 | | | | 51 | 18 | Перечисление остатка задолженности |
|  |  |  | Налог на прибыль= 2 х 0,35 = 0,7 млн. руб. | | | |
| 81 | | | | 68 | 0,7 | Отражается задолженность перед бюджетом по налогу на прибыль |
| 68 | | | | 51 | 0,7 | Перечислен налог на прибыль |

###### Торговый дом С

*млн. руб.*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма |  |
| 76/1 | 51 | 90 | Данная проводка отражает причину уступки требования и задолженность |
| 76/2 | 76/1 | 72 | Отражается уступка требования |
| 51 | 76/2 | 72 | Отражается поступление средств от Б |
| 51 | 76/1 | 18 | Отражается поступление остатка задолженности от торгового дома А |

Торговый дом Б

*млн. руб.*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма |  |
| 41 | 60/А | 60 | Приобретение товаров и задолженность перед А |
| 19 | 60/А | 12 | Отражается НДС |
| 60/А | 60/С | 72 | Отражается уступка требования, т.е., возникновение задолженности перед С |
| 60/С | 51 | 72 | Перечисление средств торговому дому С (закрытие задолженности) |

***Задача №4*** *Особенности налогообложения прибыли при реализации имущества (порядок индексации)*

Организация купила в июле 1996 г. сырьё на сумму 120 млн. руб. (в т.ч. 20 млн. руб. – НДС), отразив эту операцию на счетах бухгалтерского учёта следующим образом:

Д10К60 100 млн. руб. – стоимость приобретённого сырья;

Д19К60 20 млн. руб. – сумма НДС, подлежащего уплате поставщику;

Д60К51 120 млн. руб. – перечисления задолженности поставщику;

Д68К19 20 млн. руб. – отнесение на счёт расчётов с бюджетом суммы уплаченного поставщиком НДС.

В мае 1997 г. сырьё было продано за 180 млн. руб. (в т.ч. 30 млн. руб. – НДС).

При этом на счетах бухгалтерского учёта произведены следующие записи:

Д62К48 180 млн. руб. – отражение задолженности покупателя (включая 30 млн. руб. НДС);

Д48К68 (76) 30 млн. руб. – сумма НДС, подлежащего получению от покупателя;

Д48К10 100 млн. руб. – балансовая стоимость реализованного сырья;

Д48К80 50 млн. руб. – фин. результат от реализации;

Д51К62 180 млн. руб. – получение денежных средств от покупателя (в т.ч. 30 млн. руб. НДС).

Как рассчитать прибыль для налогообложения от данной сделки?

Изменится ли порядок расчёта в случае, если сырьё было приобретено:

а) в декабре 1996 г.;

б) в 1 квартале 1997 г.;

в) во 2 квартале 1997 г.?

**РЕШЕНИЕ:**

На основании действующего положения, при определении прибыли от реализации основных фондов и иного имущества предприятия для целей налогообложения учитывается разница (превышение) между продажной ценой и первоначальной или остаточной стоимостью этих фондов и имущества с учётом их переоценки, производимой согласно постановлений Правительства РФ, увеличенной на индекс инфляции, исчисленный в порядке, устанавливаемом Правительством РФ.

Порядок применения индекса инфляции для целей налогообложения изложен в пункте 2.4 Инструкции Госналогслужбы России от 10 августа 1995 г. № 37 «о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций», а также в письме Госналогслужбы России от 1 августа 1997 г. № ВГ-6-02/562 «О применении индексов инфляции в 1997 г.»

В приведённом примере прибыль от реализации сырья, приобретённого в июле 1996 г. за 100 млн. руб. и проданного в мае 1997 г. за 150 млн. руб., составила 50 млн. руб. Для целей налогообложения указанная прибыль подлежит корректировке на произведение цепных индексов инфляции за период от момента формирования балансовой стоимости до момента сделки, т.е. индексов инфляции 4 квартала 1996 г. и 1 и 2 кварталов 1997 г. В данном случае 100 млн. руб. \* (103,5% \* 101,6% \* 101,2%) = 106,4 млн. руб., прибыль подлежит уменьшению для целей налогообложения на 6,4 млн. руб.(106,4 млн. руб. – 100 млн. руб.) и составит 43,6 млн. руб. (50 млн. руб. – 6,4 млн. руб.).

Если сырьё было приобретено в декабре 1996 г., в 1 квартале 1997 г., во 2 квартале 1997 г., а также реализовано в мае 1997 г., то в первом случае применяются индексы инфляции 1 и 2 квартала 1997 г., во втором случае – индекс 2 квартала 1997 г., а в третьем случае индекс инфляции не применяется, т.к. приобретение и реализация сырья произведены в одном и том же квартале. При этом индексы инфляции могут применяться, только когда фактическая цена реализации сырья превышает его первоначальную стоимость.

Задача №5. Отраслевые особенности учёта налога на прибыль по страховой деятельности.

За отчётный период в страховой организации сумма поступлений по страховым взносам составила 2838500 руб. В том числе 2050000 рублей – взносы от крестьянско-фермерских хозяйств и колхозов. Поступления по обязательному страхованию, осуществляемые бюджетными организациями составили 500000 руб.

Также были получены комиссионные вознаграждения по договорам перестрахования в размере 1000000 рублей и проценты по рискам, принятым в перестрахование 53000 рублей.

Были произведены отчисления в резервы для финансирования мероприятий по предупреждению несчастных случаев 483000 руб. и расходы на рекламу 100000 руб. Затраты, включаемые в себестоимость, составили 1989000 руб. Также за отчётный период были направлены средства на пополнение страховых резервов по страхованию жизни в пределах процента в структуре тарифной ставки – 100500 руб.

Определить сумму налога на прибыль, направляемую в федеральный бюджет и региональные бюджета, а также общую сумму налога. Задачу решить до и после 20 января 1997 года.

РЕШЕНИЕ до 20 января 1997 года.

1. Определение выручки. Вычитаем 500000 руб. на основании I.1.а «Положения об особенностях определения налогооблагаемой базы для уплаты налога на прибыль страховщиками» от 16.05.94 №491

2838500 – 500000 + 1000000 + 53000 = 3391500

1. Определение затрат. Льгота по уменьшению налогооблагаемой прибыли составила 100500 руб. в соответствии со ст. 6 п.1 подп.з) Закона РФ о Налоге на прибыль предприятий и организаций 27 декабря 1991 года и 41 8 Инструкции о порядке начисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций от 10 августа 1995 года №37 в редакции изменений.

4830000 + 1989000 + 100000 = 2572000

1. Налогооблагаемая прибыль

3391500 – 2572000 – 100500 = 719000

1. Налог в федеральный бюджет исчисляется по ставке 8% в соответствии с п. 3.2 Инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль, так как 2050000 руб. составили страховые взносы крестьянско-фермерских хозяйств, что более 50% от общей суммы страховых взносов.

719000 \* 8% = 57520

1. Налог в бюджеты регионов 719000 \* 30% = 215700
2. Общая сумма налога 57520 + 215700 = 273220

РЕШЕНИЕ после 20 января 1997 года.

1. Выручка 3391500 руб.
2. Затраты 2572000 руб.
3. Льгота по уменьшению налогооблагаемой прибыли 100500 руб., следовательно, налогооблагаемая прибыль составила 719000 руб.
4. Льгота по уменьшению ставки в федеральный бюджет после 20 января 1997 года была отменена согласно Изменениям и дополнениям Госналогслужбы РФ №3 от 18.03.97

719000 \* 13% = 93470

Налог в региональные бюджеты: 719000 \* 30% = 215700

Общая сумма налога: 309170

В бухгалтерском учёте предприятия используется счёт 65 «Расчёты по страхованию»:

Д65К51 – отражение страховых платежей

Д20,25,26К65 – списание страховых платежей

Д65К20,25,26 – списание потерь по страховым случаям (уничтожение запасов, порча)

Д51К65 – получение страховых возмещений

Задача №6 Налог на прибыль бюджетных организаций

За первый квартал 1998 года за реализованный товар на расчётный счёт учреждения поступило средств о предпринимательской деятельности на сумму 3000 тыс. руб., бюджетных средств 4500 тыс. руб. Всего поступило на расчётный счёт 7500 тыс. руб. Определить сумму налога на прибыль к уплате.

РЕШЕНИЕ

Средства от предпринимательской деятельности:

3000 х 100 : 7500 = 40%

Фактический расход средств за этот период составил 6000 тыс. руб., в том числе от предпринимательской деятельности:

6000 х 40 : 100 = 2400 т.р.

Превышение доходов над расходами (прибыль) от предпринимательской деятельности составляет:

3000 т.р. – 2400 т.р. = 600 т.р.

Сумма налога на прибыль составляет:

600 т.р. х 35 : 100 = 210 т.р.

Хозяйственные операции:

Д100К230 4500 т.р. – поступило бюджетных средств

Д51К46 3000 т.р. – поступило от предпринимательской деятельности

Д20К70,68,69 2400 т.р.- расходы

Д46К80 600 т.р. – прибыль

Д46К20 2400 т.р. – закрываем счёт 20

Д81К68 210 т.р. – 35% налог на прибыль

Д81К88 390 т.р. – распределение в фонды

Д80К81 600 т.р. – реформация счёта 81

Задача №7

Предприятие приборостроительной отрасли 12 октября отпустило по договору товарообмена 19 электромеханических приборов своего производства, фактическая себестоимость которых 1370 рублей, реализация аналогичной продукции производилась 2 октября по цене1485 руб. в количестве 24 шт., 7 октября по цене 1290 руб. в количестве 18 шт., 10 октября по цене 1420 руб. в количестве 22 шт. 17 ноября этого же года предприятие по товарообменной сделке отпустило 4, приобретённых ранее по цене 36800 руб. автомобиля, причём расходы на доставку, хранение и реализацию каждого автомобиля составили 430 руб., рыночная цена, фактически сложившаяся на момент исполнения обязательств по товарообменной сделке, аналогичных автомобилей 37150 руб.; 21 декабря этого же года предприятие освоило и выпустило партию нового вида продукции в количестве 48 шт., которую отпустило по договору товарообмена, фактическая производственная себестоимость произведённой продукции составила 637 руб. за единицу, а фактически сложившаяся на момент исполнения обязательств по сделке рыночная цена аналогичной продукции составила 695 рублей. Определить для целей налогообложения финансовый результат по проведённым операциям за квартал, причитающуюся к уплате в бюджет сумму налога на прибыль, составить соответствующие проводки.

РЕШЕНИЕ

Для расчёта финансового результата для целей налогообложения по первой сделке необходимо вычислить среднюю цену реализации:

(24 \* 1485 + 18 \* 1290 + 22 \* 1420) / 64 = 1408 рублей,

а рыночная цена, сложившаяся на момент исполнения обязательств по сделке выше фактической себестоимости, соответственно на основании п. 2.5 инструкции от 10 августа 1995 года №37 за цену расчётов финансовых результатов для целей налогообложения берётся рыночная цена, сложившаяся на момент исполнения обязательств по сделке, финансовый результат равен:

19 \* 1408 – 19 \* 1370 = 722 руб.;

для расчётов финансового результата для целей налогообложения по второй сделке товарообмена необходимо рассчитать полную фактическую себестоимость данной продукции:

36800 + 430 = 37320 руб.,

а рыночная цена на аналогичную продукцию, фактически сложившаяся на момент исполнения обязательств по сделке – 37150, что ниже фактической себестоимости, соответственно на основании п. 2.5 инструкции от 10 августа 1995 года №37 для целей налогообложения для расчётов берётся фактическая себестоимость, отсюда финансовый результат по данной сделке равен 0; для расчётов финансового результата для целей налогообложения по третьей операции товарообмена, где фактическая себестоимость вновь освоенной продукции равна 637 руб., а рыночная цена аналогичной продукции, сложившаяся на момент исполнения обязательств по сделке равна 695 рублей, соответственно на основании п. 2.5 инструкции от 10 августа 1995 г. №37 за цену расчётов финансового результата для целей налогообложения берётся рыночная цена, отсюда финансовый результат равен:

(48 \* 695 – 48 \* 637) = 2784 руб.

Исходя из расчётов сумма налога на прибыль, причитающегося к уплате в бюджет равна:

(722 + 0 + 2784) \* 35% = 1227,1 руб.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Сумма |
| 62 | 46 | 26752 |
| 46 | 20 | 26030 |
| 46 | 80 | 722 |
| 51 | 62 | 26752 |
| 62 | 46 | 148920 |
| 46 | 01 | 148920 |
| 51 | 62 | 148920 |
| 62 | 46 | 33360 |
| 46 | 20 | 30576 |
| 46 | 80 | 2784 |
| 51 | 62 | 33360 |
| 81 | 68 | 1227,1 |
| 68 | 51 | 1227,1 |

Задача №8

Организация приобрела акции, которые не обращаются на организованном рынке ценных бумаг, на сумму 10000 руб. Указанные акции были реализованы за 13000 руб. Прибыль от данной операции составила 3000 руб.

В дальнейшем организация дополнительно приобрела 30 акций этого же эмитента за 12000 руб., которые впоследствии были реализованы за 7000 руб. Убыток от этой операции составил 5000 руб.

Условие: определить налогооблагаемую прибыль по порядку исчисления до и после 31 декабря 1998 года.

Решение: убыток от реализации акций в пределах дохода от операций с аналогичными ценными бумагами (в нашем примере – 3000 руб.) принимается для целей налогообложения. Сумма превышения убытка над прибылью, полученной от операций с акциями данного эмитента, в размере 2000 руб.(5000 – 3000) не уменьшает налогооблагаемую прибыль и отражается в строке 3.3 Справки о порядке определения данных, отражаемых в строке 1 «Расчёта налога от фактической прибыли»

Также изменён порядок налогообложения операций с государственными ценными бумагами (ГКО и ОФЗ), выпущенными до 17 августа 1998 года. Теперь прибыль, полученная организацией в результате выкупа ГКО и ОФЗ, не подлежит налогообложению при условии направления полученных денежных средств во вновь выпускаемые ценные бумаги. Доход, получаемый от погашения ГКО и ОФЗ в виде процентов (накопленного купонного дохода по ОФЗ и разницы между номинальной и балансовой стоимостью по ГКО), не подлежит обложению налогом на доход также при условии инвестирования полученных средств в новые ценные бумаги.

Задача №9

Организация приобрела ОФЗ с переменным купонным доходом номинальной стоимостью 1000 руб. в количестве 15 шт. В дальнейшем организацией было принято решение о реализации ОФЗ и реинвестировании полученных денежных средств в новые ценные бумаги. Продажа облигаций была осуществлена по цене 1100 руб. за штуку, при этом накопленный купонный доход, выплаченный при реализации облигаций, составил 1400 руб. Указанные операции отражаются в учёте записями.

Условие: определить налогооблагаемую прибыль и отразить операции на счетах бухгалтерского учёта.

Решение:

* при приобретении ОФЗ

Д08К51 15000 руб. (1000 х 15) – направлены средства на приобретение ОФЗ;

Д58К08 15000 руб. – оприходованы приобретённые ОФЗ

* при реализации ОФЗ

Д48К58 15000 руб. – списаны реализованные (выкупленные) ОФЗ;

Д55субсчёт «Специальный инвестиционный счёт» К48 17900 руб. (1100 х 15 + 1400) – получены выручка от реализации ОФЗ и накопленный купонный доход на специальный счёт в банке;

Д48К80 2900 руб. – отражён финансовый результат от реализации (выкупа) ОФЗ;

Д08К55 Д55субсчёт «Специальный инвестиционный счёт» 17900 руб. – средства от выпуска ОФЗ направлены на приобретение новых государственных ценных бумаг;

Д58К08 17900 руб. – оприходованы новые государственные ценные бумаги.

Если ранее прибыль, полученная от реализации ОФЗ (без учёта купонного дохода), которая в нашем примере составила 1500 руб. (2900 – 1400), облагалась налогом на прибыль в общеустановленном порядке, то теперь указанная прибыль не подлежит налогообложению (при условии направления полученных от выкупа средств в новые государственные ценные бумаги).

По нашему мнению, при осуществлении вышеуказанных операций полученную прибыль в размере 1500 руб. необходимо отразить по вписываемой строке 5.7 Справки о порядке определения данных, отражаемых в строке 1 «Расчёта налога от фактической прибыли».

С 1 января 1999 г. МинФином РФ был изменён порядок отражения в бухгалтерском учёте операций по осуществлению совместной деятельности. Если ранее у организации, не ведущей общие дела, операции по осуществлению совместной деятельности отражались с использованием счёта 78 «Расчёты с дочерними (зависимыми) обществами (субсчёт «Расчёты по договору совместной деятельности»), то теперь ей необходимо использовать вновь введённый счёт 74 «Расчёты по выделенному на отдельный баланс имуществу (субсчёт «Расчёты по договору простого товарищества»).

Задача №10

Организация получила доход от совместной деятельности в сумме 10000 руб. По окончании срока действия договора о совместной деятельности организацией было получено имущество, ранее внесённое в качестве взноса, стоимостью 3000 руб.

Определить налогооблагаемую прибыль и отразить операции на счетах бухгалтерского учёта.

Решение:

* до января 1999 года

Д78К80 10000 руб. – отражён доход, полученный от осуществления совместной деятельности;

Д41К78 3000 руб. – оприходованы товары, возвращённые после прекращения договора о совместной деятельности;

Д78К06(58) 3000 руб. – списана стоимость, ранее внесённого в качестве вклада в совместную деятельность.

* После 1 января 1999 годя

Д74 субсчёт «Расчёты по договору простого товарищества» К80 10000 руб. – отражён доход, полученный от осуществления совместной деятельности;

Д41К74 3000 руб. – оприходованы товары, возвращённые после прекращения договора о совместной деятельности;

Д74 субсчёт «Расчёты по договору простого товарищества» К05(58) 3000 руб. – списана стоимость имущества ранее внесённого в качестве вклада в уставный капитал.

Также изменён порядок отражения в учётё операций по осуществлению совместной деятельности у организации, ведущей общие дела. Ранее имущество, полученное в качестве вклада в совместную деятельность, отражалось по дебету счетов учёта имущества и кредиту счёта 96 «Целевые финансирования и поступления (субсчёт «Общая долевая собственность по совместной деятельности»). Теперь получение имущества отражается по дебету счетов 01,10,12,40 и так далее и кредиту счёта 74 «Расчёты по выделенному на отдельный баланс имуществу» (субсчёт «Расчёты по договору простого товарищества»).

Задача №11

Предприятие, работающее в рамках соглашения о разделе продукции, в результате добычи получило в собственность сырую нефть. Стоимость нефти, согласно условиям соглашения, составила 100000 руб. Рыночная стоимость этого же количества нефти составила 120000 руб. Предприятие, добывающее сырье, перечислило в бюджет региональные и местные налоги в сумме 20000 руб. В соответствии с действующим законодательством предприятие получило в собственность добытое сырьё на эту же сумму.

Предприятие, работающее в рамках соглашения о разделе продукции осуществило оплату работ, выполненных иностранным юридическим лицом на территории РФ в сумме 180000 руб.

Найти налог на прибыль и отразить на счетах бухгалтерского учёта.

* До 17.02.99
* После 17.02.99

Решение:

Ранее разница между стоимостью нефти, определённой в соответствии с условиями соглашения и её рыночной стоимостью, не увеличивала прибыль, подлежащую налогообложению. Теперь указанная разница в размере 20000 руб. подлежит включению в налогооблагаемую прибыль предприятия.

Согласно действующему законодательству в случае, если предприятие, работающее в соответствии с соглашением о разделе продукции, уплачивало региональные и местные налоги, то оно дополнительно получало в собственность часть добытой продукции в размере сумм налогов, перечисленных в местные и территориальные бюджеты.

При этом если ранее стоимость дополнительно полученной продукции увеличивала налогооблагаемую прибыль таких предприятий, то теперь она налогообложению не подлежит.

Необходимо отметить, что предприятия, ведущие бухгалтерский учёт в соответствии с заключённым соглашением о разделе продукции в иностранной валюте, получили право перечислять налог на прибыль в бюджет также в иностранной валюте. До 17 августа 1999 года указанные предприятия должны были уплачивать налог на прибыль только в рублях по курсу ЦБ РФ, действующему на день составления отчётности.

Обращаем внимание бухгалтеров вышеуказанных предприятий на то, что с 17.02.99 при перечислении денежных средств иностранным юридическим лицам в счёт оплаты работ (услуг), оказанных на территории РФ и связанных с осуществлением деятельности в рамках соглашения, НДС с доходов иностранного лица не удерживается.

Ранее при перечислении средств указанным лицам НДС удерживался и уплачивался в бюджет в общеустановленном порядке.

Указанная операция отражалась в учётё записями:

* до 17.02.99

Д20К60 150000 руб. – включены в себестоимость работы, выполненные иностранной организацией;

Д19К60 30000 руб. – учтён НДС по работам, выполненным иностранной организацией;

Д60К52 150000 руб. – перечислены денежные средства в оплату работ, выполненных иностранной организацией;

Д60К68 30000 руб. – начислен НДС, подлежащий к уплате в бюджет за иностранную организацию;

Д68К51 30000 руб. – перечислен НДС в бюджет;

Д68К19 30000 руб. – НДС, уплаченный за иностранную организацию, списан в возмещение из бюджета;

* после 17.02.99

Д20К60 180000 руб. – включены в себестоимость работы, выполненные иностранной организацией;

Д60К52 180000 руб. – перечислены денежные средства в оплату работ, выполненных иностранной организацией.

В дополнение необходимо отметить, что с 17.02.99 реализация товарно-материальных ценностей, предназначенных для выполнения работ по соглашениям о разделе продукции, НДС не облагается.

До 17.02.99 реализация таких материальных ценностей облагалась НДС в

общеустановленном порядке.

Налог на добавленную стоимость

Задача №1 Определение НДС при испльзовании внутри организации товаров, работ, услуг собственного производства, затраты по которым не относятся на издержки производства и обращения.

Фактическая себестоимость товаров собственного производства, затраты по которым не относятся на издержки производства и обращения, используемых на производство качественно новой продукции составляет 5000 руб. Рыночная цена товаров – 6000 руб. Затраты на оплату труда по производству данной продукции – 12000 руб. Процент прибыли – 10%.

Определить сумму НДС:

а) при наличии данных о действующих ценах на товары собственного производства;

б) при их отсутствии.

РЕШЕНИЕ

а) плановая прибыль составит 1800 р. [(12000 + 6000) x 10%]

Следовательно, объём реализации изготовленной продукции будет равен 19800 р. Сумма НДС в данном случае входит в состав объёма реализации в размере 16,67% и будет равна 3300 р.

б) (12000 + 5000) х 10%

Плановая прибыль = ----------------------------- = 1700 р.

100%

Тогда, Д62К46 – 18700 + 3740 = 22440 р.

Д46К68 – 3740 р.

Ставка налога накручивается на стоимость в размере 20%

Задача №2 Начисление и учёт НДС по строительно-монтажным работам, выполненным хозяйственным способом.

Предприятие строит для своих нужд новое производственное помещение хозяйственным способом. При строительстве были произведены следующие затраты:

* оплата строительным рабочим и другому персоналу, принимающему участие в строительстве хозяйственным способом – 100 млн. руб.;
* произведены обязательные отчисления из зарплаты;
* начислена амортизация по основным средствам, используемым при проведении строительных работ – 25 млн. руб.;
* были израсходованы материалы в сумме 20 млн. руб.

Также предприятие оплатило строительно-монтажной организации за производство отдельных видов работ 96 млн. руб., в т.ч. НДС и были приобретены новые строительные материалы в размере 240 млн. руб., в т.ч. НДС.

Определить сумму НДС на объём затрат по строительству и отразить в учётё все хозяйственные операции.

РЕШЕНИЕ

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Дебет | Кредит | Сумма |  |
| 1 | 08 | 70 | 100 | Начислена зарплата рабочим |
| 2 | 08 | 69 | 40 | Произведены отчисления из зарплаты |
| 3 | 08 | 02 | 25 | Начислена амортизация по основным средствам |
| 4 | 08 | 10 | 20 | Израсходованы материалы |
| 5 | 76 | 51 | 96 | Оплачено строительно-монтажной организации, в т.ч. НДС |
| 08 | 76 | 80 |  |
| 19 | 76 | 16 |  |
| 6 | 60 | 51 | 240 | Приобретены и оплачены материалы для строительства |
| 10 | 60 | 200 | Оприходованы материалы |
| 19 | 60 | 40 | Отражён НДС |
| 08 | 10 | 200 | Материалы переданы для строительных работ хозяйственным способом |

В конце отчётного периода НДС, уплаченный поставщикам и подрядчикам при покупке материалов и строительных работ, также относится на увеличение объёма капвложений.

40 млн. + 16 млн. = 56 млн.

Д08К19 - 56 млн.

На остальную часть капвложений начислен НДС:

(100 + 40 + 25 + 20) х 20% = 37 млн. руб.

Д08К68 – 37 млн. руб.

При введении построенного объекта в эксплуатацию в соответствии с Письмом МинФина РФ от 12 ноября 1996 г. №96 «О порядке отражения в б/у отдельных операций, связанных с НДС и акцизами» делаются следующие бухгалтерские записи на общий объём затрат:

Д46 К08 – 558 млн. руб.

Д01 К46 – 558 млн. руб.

Задача №3 Расчёт НДС предприятием, реализующем ГСМ (горюче-

мазочные материалы).

Организация А, занимающаяся снабженческо-сбытовой деятельностью, получила от организации-изготовителя ГСМ, на сумму 217500 у.е. Полученный нефтепродукт организация А реализует через автозаправочную станцию. Продажная цена организации А составляет 190000 у.е. От автозаправочной станции поступила оплата от покупателя за отгруженную продукцию (нефтепродукты) на сумму 275500 у.е. Автозаправочная станция всего за отчётный период реализует ГСМ на сумму 289275 у.е. Валовый доход составил 13775 у.е. Чачть нефтепродуктов реализовна промышденному предприятию на сумму 144638 у.е. (50% реализованных ГСМ) на условии 100% предоплаты. Остальные приобретённые нефтепродукты реализованы через автозаправочную станцию на сумму 144637 у.е. за наличный расчёт.

РЕШЕНИЕ

Особенности исчисления НДС предприятями, реализующими ГСМ, отражены в п.19 Инструкции Госналогслужбы РФ от 11 октября 95 г. №39 «О порядке исчисления и уплаты НДС» и письме госналог службы РФ от 17 июля 95 г. №В3-6-15/386.

Основной спецификой исчисления налога этими предприятиями является то, что кроме НДС ими исчисляется налог на реализацию ГСМ.

1. Оплачен счёт заводу-изготовителю:

Д60 К51 – 217500 у.е.

1. Оприходованы ГСМ:

Д41 К60 – 187500 у.е.

Д19 К60 – 30000 у.е.

Продажная цена снабженческо-сбытовой организации 190000 у.е.

НДС (20%) 38000 у.е. [190000 x 20%]

ГСМ (25%) 47500 у.е. [190000 x 25%]

К оплате – 275500 у.е. [190000 + 38000 + 47500]

1. Списаны ГСМ:

Д46 К41 – 187500 у.е.

1. Выписан счёт покупателю:

Д62 К46 – 275500 у.е.

Начисление НДС по дебету счёта 46 возможно в сумме, начисленной не по ставке 20%, а по средней расчётной ставке к конечной цене реализации. Указанная ставка определяется с учётом того, что в конечеую цену реализации ГСМ входят 2 налога: НДС (20%) и ГСМ (25%).

Расчётная ставка по НДС = 20% : 145% = 13,79%

1. Начисление НДС:

Д46 К76 – 38000 у.е.

1. Поступление оплаты от покупателя:

Д51 К62 – 275500 у.е.

1. Начисление НДС в бюджет:

Д76 К68 – 38000 у.е.

Автозаправочные станции обеспечивают ГСМ конечного потребителя и рассматриваются как розничные организации.

1. Оплачен счёт снабженческо-сбытовой организации

Д60 К51 – 275500 у.е.

1. Оприходованы ГСМ:

Д41 К60 – 275500 у.е.

При наличии продаж ГСМ автозаправочными станциями физическим и юридическим лицам возникает как розничный, так и оптовый налогооблагаемый оборот. В таком случае, реализация промышленному предприятию будет рассматриваться в режиме оптовой торговли, а реализация за наличный расчёт – в режиме розничной торговли.

*1.Оптовый оборот*

1. Получена предоплата от промышленного предприятия:

Д51 К64 – 144638 у.е.

1. Начислен НДС с предоплаты (144638 х 13,79%)

Д64 К 68 – 19950 у.е.

1. Переведена покупная стоимость ГСМ, проданных оптом в счёт предоплаты со счёта 41 на счёт 41/1

Д41/1 К41 – 137750 у.е.

1. Отнесён на расчёты с бюджетом НДС (137750 х 13,79%):

Д68 К41/1 – 19000 у.е.

1. Закрываются авансы в счёт отгруженной промышленному предприятию продукции:

* списаны ГСМ (137750 – 19000): Д46 К41/1 – 118750 у.е.
* восстановлен НДС по авансам Д68 К64 – 19950 у.е.
* сумма реализации в счёт предоплаты: Д64 К46 – 144638 у.е.
* начислен НДС в счёт отгруженной продукции (144638 х 13,79%):

Д46 К68 – 19950 у.е.

*2. Розничный оборот*

1. Реализованы ГСМ за наличный расчёт в отчётном периоде:

* Всего: Д50 К46 – 144637 у.е., в т.ч. сумма наценки – 6887 у.е.
* Списаны ГСМ по цене приобретения: Д46 К41 – 137750 у.е.
* Начислен НДС с суммы наценки (6887 х 13,79%): Д46 К68 – 950 у.е.

Задача №4 Особенности учёта НДС при расчёте векселями.

Предприятие А поставило продукцию предприятию В. Предприятие В рассчиталось за продукцию собственным векселем с оплатой через 3 месяца после предъявления его к акцепту.