УДК 336.22

Е. М. Чернюк (e.chernjuk@mail.ru),
старший преподаватель
Белорусского торгово-экономического
университета потребительской кооперации

Н. Н. Жлоба (natasha-zhloba@mail.ru),
ассистент
Белорусского торгово-экономического
университета потребительской кооперации

НАЛОГОВЫЕ РЕГИСТРЫ КАК ИНСТРУМЕНТ НАЛОГОВОГО УЧЕТА ОРГАНИЗАЦИЙ

В современных условиях функционирования налоговой системы Республики Беларусь усиливается значение исполнения налогового обязательства плательщиками налогов и сборов перед государством. Налогообложение прибыли является важнейшим элементом налоговой политики любого государства. Оно играет важную роль в формировании доходной части консолидированного бюджета. После НДС налог на прибыль организаций занимает второе место в налоговых доходах консолидированного бюджета. Поэтому очень важна правильность и своевременность учета доходов и расходов для целей налогообложения и исчисления данного налога, а также полного исполнения налогового обязательства перед бюджетом. В связи с этим в статье рассматриваются регистры налогового учета по налогу на прибыль.

In the modern conditions of tax system functioning of the Republic of Belarus, importance of tax liabilities fulfillment by taxpayers intensifies towards the State. Profit taxation is the most important element of tax politics of any state. It plays an important part in forming of revenue side of the consolidated budget. Profit tax takes the second place after VAT in tax profits of consolidated budget. That's why it's important to calculate profits and expenses properly and promptly for the aims of taxation and tax computation, as well as for full comply of taxes for the state. For that matter registers of tax accounting by profit tax.

Ключевые слова: бухгалтерский учет; внереализационные доходы; внереализационные расходы; доходы; затраты; налоговая декларация; налоговая база; налог на прибыль; налоговый учет; расходы; регистр; прибыль.

Key words: accounting; non-sale income; non-sale expenses; profits; costs; tax declaration; tax basis; profit tax; tax accounting; expenses; register; profit.

Введение

Для того чтобы экономика находилась на должном уровне, нужны огромные финансовые ресурсы, поэтому современная налоговая политика Республики Беларусь акцентируется на обеспечении максимальной полноты сбора налоговых поступлений и реализации их фискальной функции. Это достигается за счет уплаты организациями и физическими лицами налогов и других обязательных платежей. Одним из основных налогов, уплачиваемым налогоплательщиками, является налог на прибыль, который оказывает влияние на эффективность хозяйственной деятельности организаций и финансовые ресурсы государства, поэтому находится в центре внимания как со стороны государства, так и со стороны субъектов хозяйствования. Наличие прибыли позволяет удовлетворять экономические интересы государства, организации, работников. Объектом экономических интересов государства является прибыль до налогообложения, которую уплачивает организация в виде налогов и которую общество использует для решения социальных задач. Поэтому очень важно правильно организовать учет доходов и расходов для целей налогообложения.

Классификация доходов и расходов в целях бухгалтерского и налогового учета в Республике Беларусь имеет существенные отличия. В соотвествии с Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов от 30 сентября 2011 г. № 102 доходы и расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на следующие:

- доходы и расходы по текущей деятельности;
- доходы и расходы по инвестиционной деятельности;
- доходы и расходы по финансовой деятельности;
- иные доходы и расходы [1].

В целях налогообложения в соответствии с Особенной частью Налогового кодекса Республики Беларусь доходами и расходами признаются:

• доходы от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационные доходы, учитываемые при налогообложении;

• затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационные расходы, учитываемые при налогообложении [2].

В качестве доходов от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав выступает выручка. Внереализационными доходами признаются в соответствии с Особенной частью Налогового кодекса Республики Беларусь доходы, полученные плательщиком при осуществлении своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав [2].

Внереализационными расходами согласно Особенной части Налогового кодекса Республики Беларусь признаются расходы, потери, убытки, произведенные плательщиком для осуществления своей деятельности и непосредственно не связанные с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав [2].

Состав затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемых при налогообложении, определены Особенной частью Налогового кодекса Республики Беларусь и представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете [2].

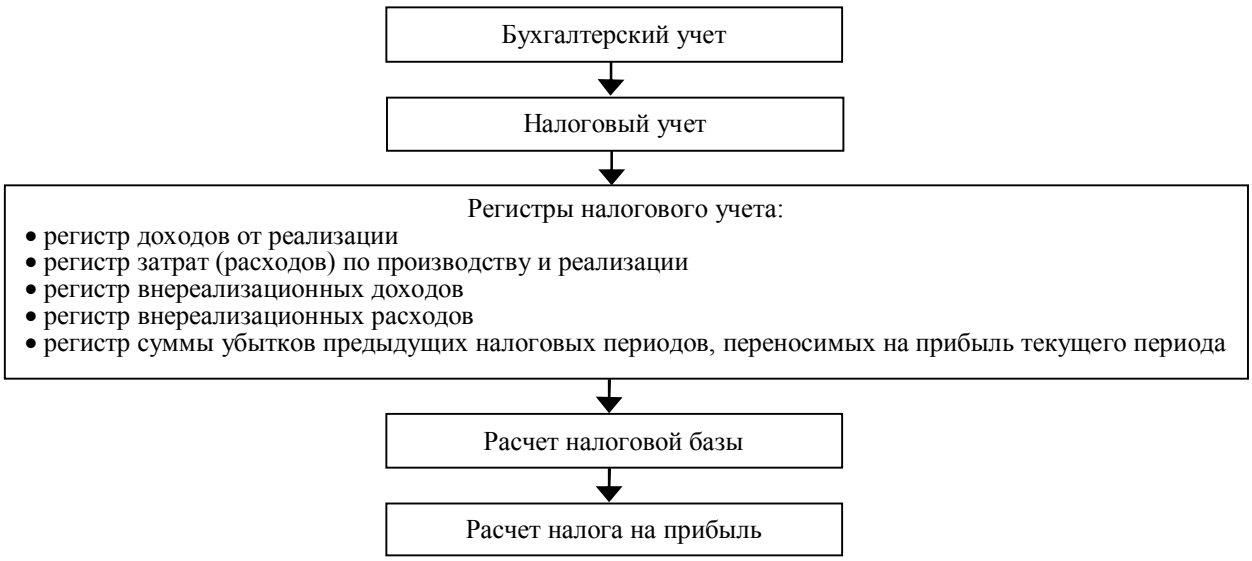
В процессе деятельности субъектов хозяйствования бывают ситуации, когда доходы и расходы по-разному учитываются для целей бухгалтерского учета и налогового учета при исчислении налога на прибыль: их суммы и периоды их признания в бухгалтерском учете и для целей налогообложения могут совпадать и не совпадать. Кроме того, Особенной частью Налогового кодекса Республики Беларусь определены доходы и расходы, не учитываемые при налогообложении. Все вышеперечисленное подтверждает целесообразность ведения налогового учета.

В Республике Беларусь ведение налогового учета субъектами хозяйствования не является обязательным. С учетом Общей части Налогового кодекса налоговым учетом признается осуществление плательщиками (иными обязанными лицами) учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством [3].

Налоговый учет ведется исключительно в целях налогообложения и осуществления налогового контроля и основывается на данных бухгалтерского учета и (или) на иных документально подтвержденных сведениях об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

На сегодняшний день принципы ведения налогового учета, виды регистров налогового учета по налогу на прибыль и правила их ведения в Республике Беларусь не определены.

Совокупность действий налогоплательщиков в процессе ведения налогового учета можно представить в виде нижеприведенного рисунка.



Технология операций плательщиков при расчете налога прибыль

Регистры налогового учета предназначены для формирования и определения соответствующих показателей налоговых деклараций, с учетом которых в последующем производится расчет налоговой базы и определение налога на прибыль. К таким показателям относятся: выручка от реализации, затраты по производству и реализации, внереализационные доходы и расходы.

В отношении назначения регистров налогового учета следует отметить, что они обеспечивают трансформацию данных бухгалтерского учета в расчет налоговой базы по налогу на прибыль.

В связи с тем, что в данный момент виды регистров и их формы не установлены, нами разработаны следующие виды регистров налогового учета, представленные в таблицах 1–5.

Таблица 1 – **Регистр доходов от реализации**
по _____ **за** _____ **год**
(организации)

Статьи доходов	Регистр бухгалтерского учета по счету / субсчету	Сумма, р.	
		по данным бухгалтерского учета	учитываемая при налогообложении
1. Выручка (доходы) от реализации произведенных товаров, выполненных работ, оказанных услуг (при необходимости с разбивкой по нескольким видам деятельности)			
2. Выручка от реализации основных средств и нематериальных активов			
3. Выручка от реализации иных ценностей (сырье, материалы т. п.)			
4. Выручка от реализации имущественных прав			
5. Доходы от реализации и погашения ценных бумаг			
6. Итого	x		

Исполнитель (подпись)
Главный бухгалтер (подпись)

_____
(дата составления)

Таблица 2 – **Регистр затрат по производству и реализации**
по _____ **за** _____ **год**
(организации)

Статьи расходов	Регистр бухгалтерского учета по счету / субсчету	Сумма, р.	
		по данным бухгалтерского учета	учитываемая при налогообложении
1. Затраты по производству и реализации произведенных товаров (работ, услуг), и (или) товаров приобретенных (без учета покупной стоимости), всего			x
2. Затраты по производству и реализации произведенных товаров (работ, услуг), и (или) товаров приобретенных, не учитываемые при налогообложении: • командировочные расходы, произведенные сверх нормы; • стоимость топливно-энергетических ресурсов, израсходованных сверх нормы; • суммы налога на добычу природных ресурсов сверх установленных лимитов. и т. д.			 x x x
3. Затраты по производству и реализации произведенных товаров (работ, услуг), и (или) товаров приобретенных, учитываемые при налогообложении	x	x	
4. Покупная стоимость реализованных товаров			
5. Налоги, уплачиваемые из выручки			
6. Затраты на реализацию основных средств и нематериальных активов			
7. Затраты по реализации иных ценностей			
8. Расходы на реализацию имущественных прав			
9. Итого	x		

Исполнитель (подпись)
Главный бухгалтер (подпись)

_____
(дата составления)

Таблица 3 – **Регистр внереализационных доходов**
по _____ **за** _____ **год**
(организации)

Статьи доходов	Регистр бухгалтерского учета по счету / субсчету	Сумма, р.	
		учитываемая при налогообложении	учитываемая при переносе убытков предыдущих налоговых периодов
1. Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные, присужденные судом или признанные предприятием-должником, начисленные в момент их признания или получения			x
2. Стоимость безвозмездно полученных активов: основных средств и других амортизируемых активов			x
3. Принятие к учету имущества, оказавшегося в излишке в результате инвентаризации			x
4. Суммы кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности			x
5. Доходы от операций по сдаче в аренду (финансовую аренду (лизинг))			
6. Положительные курсовые разницы, возникающие при переоценке активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте			
7. Положительные разницы, возникающие при погашении дебиторской или кредиторской задолженности, в том числе в связи с получением оплаты в сумме, превышающей сумму выручки и (или) внереализационных доходов			
8. И т. д.			
9. Итого	x		

Исполнитель (подпись)
Главный бухгалтер (подпись)

_____
(дата составления)

Таблица 4 – **Регистр внереализационных расходов**
по _____ **за** _____ **год**
(организации)

Статьи расходов	Регистр бухгалтерского учета по счету / субсчету	Сумма, р.	
		учитываемая при налогообложении	учитываемая при переносе убытков предыдущих налоговых периодов
1. Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные организацией к уплате			x
2. Перечисления в возмещение убытков, причиненных другой организацией			x
3. Суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания			x
4. Суммы недостач, потерь и порчи активов в соответствии с законодательством			x
5. Налог на добавленную стоимость, начисленный от внереализационных доходов			x
6. Расходы по сдаче в аренду (финансовую аренду (лизинг)) имущества			
7. Отрицательные курсовые разницы, возникающие при переоценке активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте			
8. Отрицательные разницы, возникающие в связи с погашением дебиторской или кредиторской задолженности			
9. И т. д.			
10. Итого	x		

Исполнитель (подпись)
Главный бухгалтер (подпись)

_____
(дата составления)

Таблица 5 – **Регистр суммы убытков предыдущих налоговых периодов, переносимых на прибыль текущего периода по _____ за _____ год**
(организации)

Виды переносимых убытков	Период возникновения убытков	Сумма убытков			Сумма прибыли (дохода) за текущий налоговый период	Сумма убытков, переносимая на прибыль налогового периода	Сумма убытков, не перенесенная в текущем налоговом периоде
		непереносенных на начало года	понесенная в текущем налоговом периоде	итого убытков			
1. 1-я группа – убытки, полученные от операций с производными финансовыми инструментами, с ценными бумагами, включая производные ценные бумаги							
2. 2-я группа – убытки, полученные от операций по отчуждению имущества, относимого в соответствии с законодательством к основным средствам (в том числе части капитального строения (здания, сооружения), являющегося основным средством), не завершенных строительством объектов и их частей и неустановленного оборудования							
3. Итого по 1-й и 2-й группам	x						
4. Сумма валовой прибыли, уменьшенной на сумму прибыли, освобождаемой от налогообложения налогом на прибыль, и убытков по 1-й и 2-й группам	x	x	x	x		x	x
5. Убытки по основной деятельности					x		
6. Убытки по сдаче в аренду (финансовую аренду (лизинг)) имущества							
7. Убытки по курсовым разницам, возникшим при переоценке активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте							
8. Убытки по разницам, возникшим в связи с погашением дебиторской или кредиторской задолженности							
9. Итого убыток, применяемый к уменьшению прибыли к налогообложению в целом по организации	x	x	x	x	x		

Исполнитель (подпись)
Главный бухгалтер (подпись)

_____
(дата составления)

Заключение

Для организаций целесообразно вести налоговый учет, так как правильный учет доходов и расходов для исчисления налога на прибыль позволит в полном объеме исполнить налоговое обязательство перед бюджетом Республики Беларусь, избежать уплаты штрафных санкций по результатам проверок налоговыми органами.

Список литературы

1. **Инструкция** по бухгалтерскому учету доходов и расходов : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 30 сент. 2011 г. № 102 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2006.

2. **Налоговый** кодекс Республики Беларусь. Общая часть : принят Палатой представителей 15 нояб. 2002 г. : одобр. Советом Респ. 2 дек. 2002 г. : по состоянию на 1 янв. 2013 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2006.

3. **Налоговый** кодекс Республики Беларусь. Особенная часть : принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 2009 г. : по состоянию на 1 янв. 2013 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2006.

Получено 27.02.2013 г.