

1С:ERP Управление предприятием 2



**Методика учета по ПБУ 18/02. Поиск ошибок в
расчете налога на прибыль**



- ПБУ 18/02 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль.
- Бухгалтерская прибыль может не совпадать с налогооблагаемой прибылью из-за применения разных правил признания доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учетах. Возникают разницы в оценке доходов и расходов, которые могут быть постоянными или временными.
- На основе учета разниц и данных бухгалтерского учета ПБУ 18/02 предлагает альтернативный расчет суммы текущего налога на прибыль через показатели: условный доход/расход, постоянное налоговое обязательство/актив, отложенное налоговое обязательство/актив (отложенные налоги).



- В ПБУ 18/02 выделены два типа различий в признании доходов и расходов:
 - по самому факту признания доходов и расходов (признаются в одном учете, никогда не признаются в другом) – постоянная разница
 - по моменту признания доходов и расходов (формируют бухгалтерскую прибыль и налогооблагаемую прибыль в разные периоды) – временная разница
- Бывает так, что расход признается в обоих учетах, но проходит по разным статьям расхода и возникает желание отразить две постоянные разницы. Это неправильно, т.к. ПБУ 18/02 предназначено раскрывать пользователям отчетности расхождения в показателях бухгалтерской и налогооблагаемой прибыли, а это достигается через формирование отложенных налогов. Поэтому во всех спорных случаях следует признавать временные разницы.

- ПБУ 18/02 берет первичные показатели из отчета о финансовых результатах – доходы и расходы. Этот подход противоположен балансовому методу, когда разницы учитываются в оценке активов и обязательств.
- Однако в ПБУ 18/02 присутствуют и требования, соответствующие балансовому методу. В частности, это требование учитывать остатки временных разниц в разрезе видов активов и обязательств и порядок погашения отложенных налогов.
- Для выполнения противоречивых требований ПБУ 18/02 в решениях 1С была разработана методика учета разниц на основе балансового метода. Разницы учитываются на счетах хозрасчетного плана счетов, при отражении операций в суммах по дебету и кредиту каждого счета должно соблюдаться соотношение:

$$\text{БУ} = \text{НУ} + \text{ПР} + \text{ВР}$$



Регистры учета в ERP

- В ERP налоговая оценка объектов учета и разницы между бухгалтерской и налоговой оценкой отражаются в регистре бухгалтерии «Хозрасчетный».

Счет Дт	Субконто Дт	Счет Кт	Субконто Кт	Сумма БУ (RUB)	Содержание	Сумма Дт (RUB)	Сумма Кт (RUB)
Подразделение		Подразделение				НУ, ПР, ВР	НУ, ПР, ВР
25	Амортизация о...	02.01	Автопогрузчик ...	17 000,00	Начисление амортизации	12 500,00	12 500,00
Участок сборки и упаков...		Участок сборки и упаков...				4 500,00	4 500,00
25	Амортизация о...	02.01	Обрабатываю...	15 000,00	Начисление амортизации	25 000,00	25 000,00
Участок столярный		Участок столярный				-10 000,00	-10 000,00

- Колонки с суммами ПР и ВР отображаются только при включении признака применения ПБУ 18/02 в учетной политике организации.
- Аналогичные суммы есть в оперативных регистрах. Причем в регистрах хранятся только суммы БУ, ПР и ВР. Сумма НУ вычисляется из них по формуле: $НУ = БУ - ПР - ВР$.



- Признак «Принимается к налоговому учету по налогу на прибыль» в статьях доходов и расходов
 - Если не стоит – сумма отражается как постоянная разница
- В некоторых документах можно указывать суммы ПР и ВР в явном виде:
 - Отражение прочих доходов и расходов
 - Операция регл.
 - Ввод остатков
- При указании разных способов учета в БУ и НУ при проведении документов формируются временные разницы
 - Настройки амортизации
 - Способ погашения стоимости ТМЦ в эксплуатации



- Каждую хозяйственную операцию следует отражать в регистре бухгалтерии по следующим правилам:
 - Проводки по БУ формируются на основании нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету
 - Независимо формируются проводки по НУ на основании НК РФ
 - При наличии постоянных разниц формируются проводки по суммам ПР. Счета учета ПР определяются по тому учету, в котором сумма дохода/расхода была признана.
 - Формируются проводки по ВР так, чтобы по дебету и кредиту каждого счета выполнялось равенство $БУ = НУ + ПР + ВР$



Пример формирования разниц в проводках

- Рассмотрим пример:
 - В стоимости объекта строительства капитализированы проценты по кредиту в сумме 600 рублей.
 - БУ: Дт 08.03 Кт 67.02 – 600 руб.
 - В налогооблагаемую базу по налогу на прибыль включены внереализационные расходы в пределах норм в размере 500 рублей.
 - НУ: Дт 91.02 Кт 67.02 – 500 руб

	БУ	=	НУ	+	ПР	+	ВР
Дт 08.03	600	=	0	+		+	
Дт 91.02	0	=	500	+		+	
Кт 67.02	600	=	500	+		+	



Пример формирования разниц в проводках

- БУ: Дт 08.03 Кт 67.02 – 600 руб
- НУ: Дт 91.02 Кт 67.02 – 500 руб
- 100 рублей – проценты сверх норм. Они признаны в качестве расхода в бухгалтерском учете и они никогда не будут включены в налоговую базу по налогу на прибыль. Поэтому следует признать их постоянной разницей. Отражаем ее по счетам из проводки БУ, т.к. сумма признана в БУ:
- ПР: Дт 08.03 Кт 67.02 – 100 руб

	БУ	=	НУ	+	ПР	+	ВР
Дт 08.03	600	=	0	+	100	+	
Дт 91.02	0	=	500	+	0	+	
Кт 67.02	600	=	500	+	100	+	



Пример формирования разниц в проводках

- БУ: Дт 08.03 Кт 67.02 – 600 руб
- НУ: Дт 91.02 Кт 67.02 – 500 руб
- ПР: Дт 08.03 Кт 67.02 – 100 руб

	БУ	=	НУ	+	ПР	+	ВР
Дт 08.03	600	=	0	+	100	+	500
Дт 91.02	0	=	500	+	0	+	-500
Кт 67.02	600	=	500	+	100	+	0

- ВР: Дт 08.03 – 500 руб
- ВР: Дт 91.02 – -500 руб



Пример формирования разниц в проводках

- БУ: Дт 08.03 Кт 67.02 600 руб
- НУ: Дт 91.02 Кт 67.02 500 руб
- ПР: Дт 08.03 Кт 67.02 100 руб
- ВР: Дт 08.03 500 руб
- ВР: Дт 91.02 -500 руб

N	Счет Дт	Счет Кт	Сумма БУ (RUB)	Сумма Дт (RUB)	Сумма Кт (RUB)	
				НУ, ПР, ВР	НУ, ПР, ВР	
Дт Кт	1	08.03	67.02	600,00		
					100,00	100,00
					500,00	
Дт Кт	2	91.02	67.02	500,00	500,00	
					-500,00	



Расчет налога на прибыль

- В п.21 ПБУ 18/02 определена формула расчета текущего налога на прибыль:

Налог на прибыль = Условный доход/расход + ПНО – ПНА + ОНА – ОНО

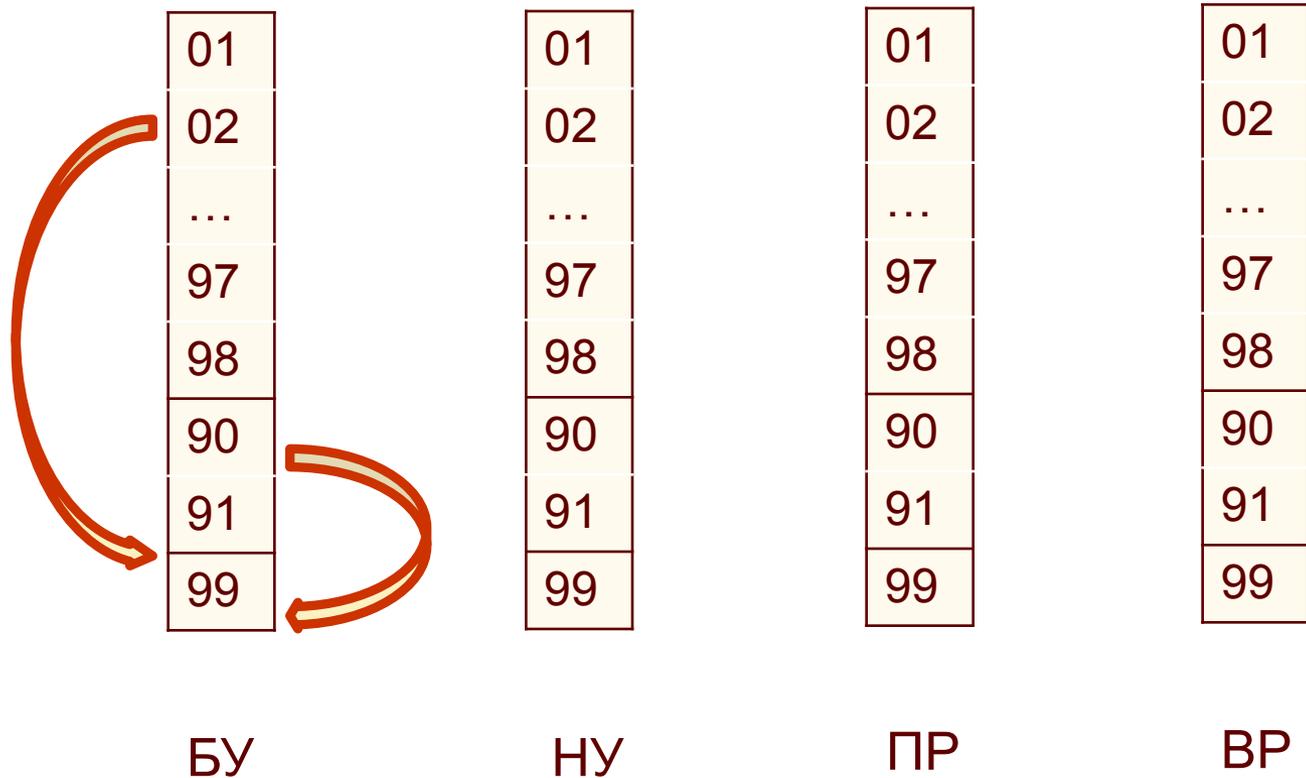
- Ее можно переписать в виде равенства:

Условный доход/расход = Налог на прибыль – ПНО + ПНА – ОНА + ОНО (1)

- Это равенство обеспечивается в ERP следующим образом:
 - В движениях по каждому счету выполняется равенство $БУ = НУ + ПР + ВР$
 - В соответствии с инструкцией к плану счетов все доходы и расходы в течение месяца аккумулируются на счетах 90 и 91
 - При определении финансового результата счета 90 и 91 закрываются на счет 99.01. Эта операция выполняется в конфигурации в том числе и для сумм НУ, ПР и ВР. В результате на счете 99.01 также выполняется равенство $БУ = НУ + ПР + ВР$. Если все части этого равенства умножить на ставку налога на прибыль, то получим равенство (1)

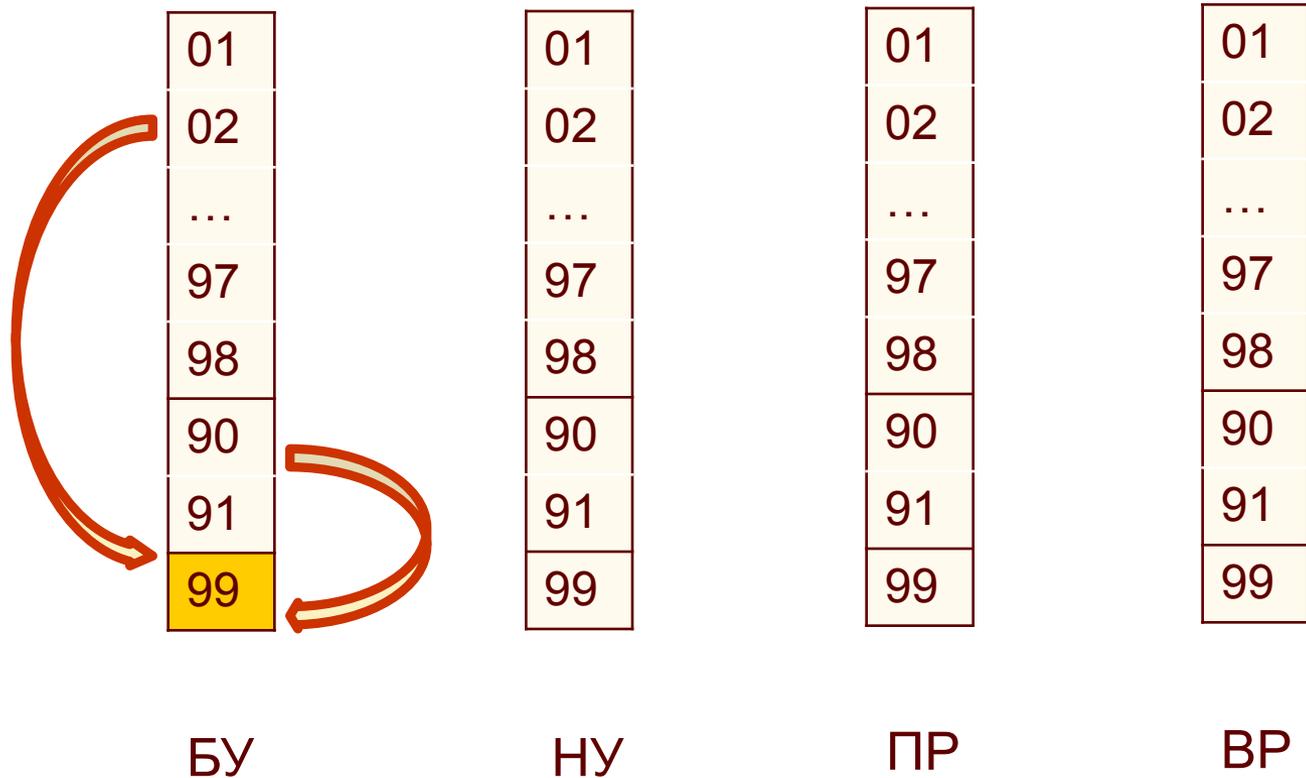


Расчет налога на прибыль



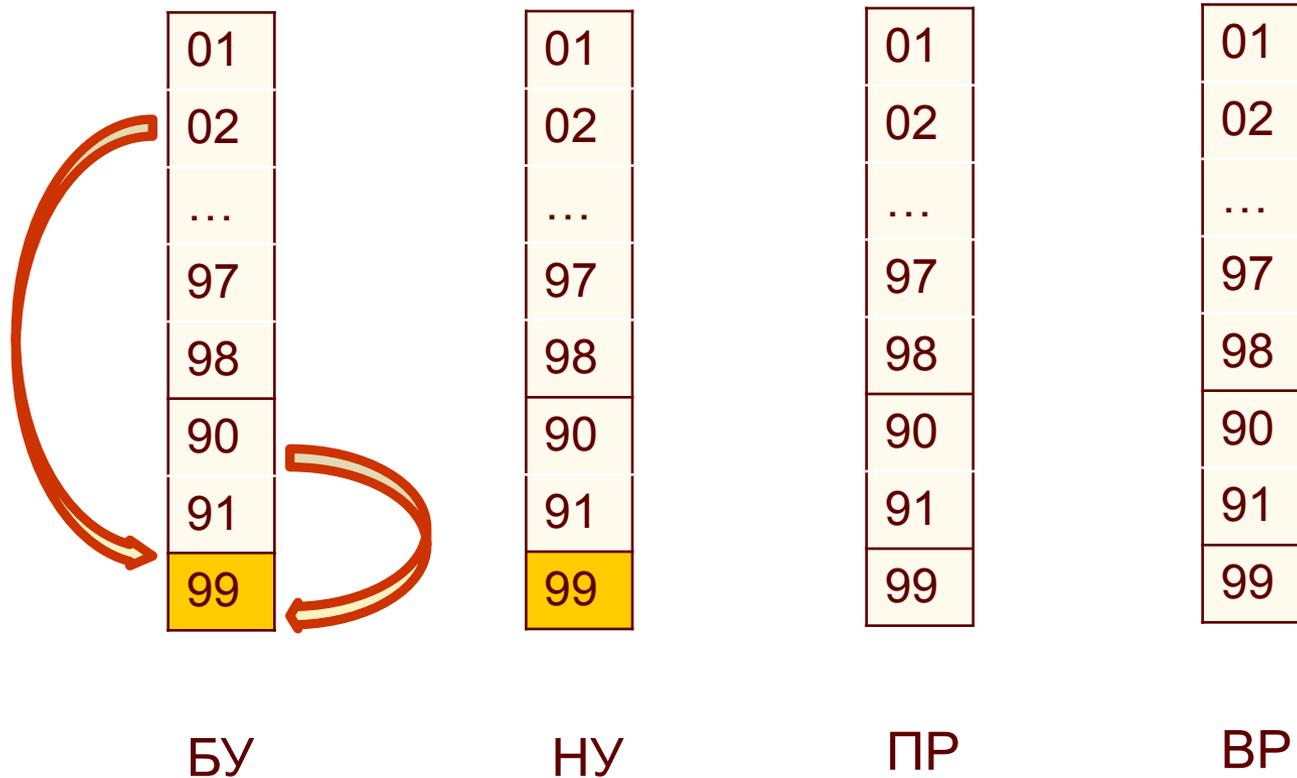


Расчет налога на прибыль



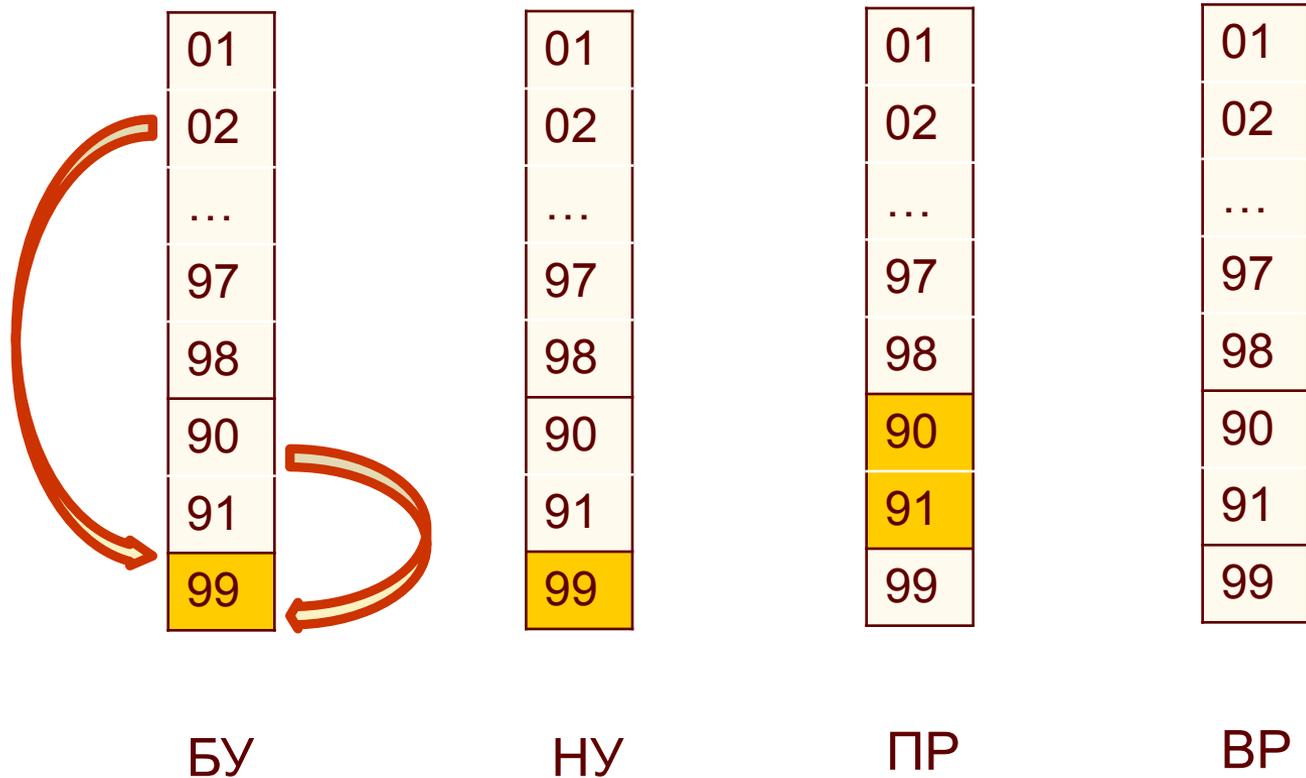


Расчет налога на прибыль





Расчет налога на прибыль





Расчет ПНО и ПНА

- ПНО рассчитывается по дебетовым оборотам ПР счетов 90 и 91 (исключая обороты со счетом 99.01)
- ПНА рассчитывается по кредитовым оборотам ПР счетов 90 и 91 (исключая обороты со счетом 99.01)

Оборотно-сальдовая ведомость

Выводимые данные: ПР (данные по учету постоянных разниц)

Отбор: Счет В группе из списка "90; 91"

Параметры: Валюта БУ, НУ: RUB

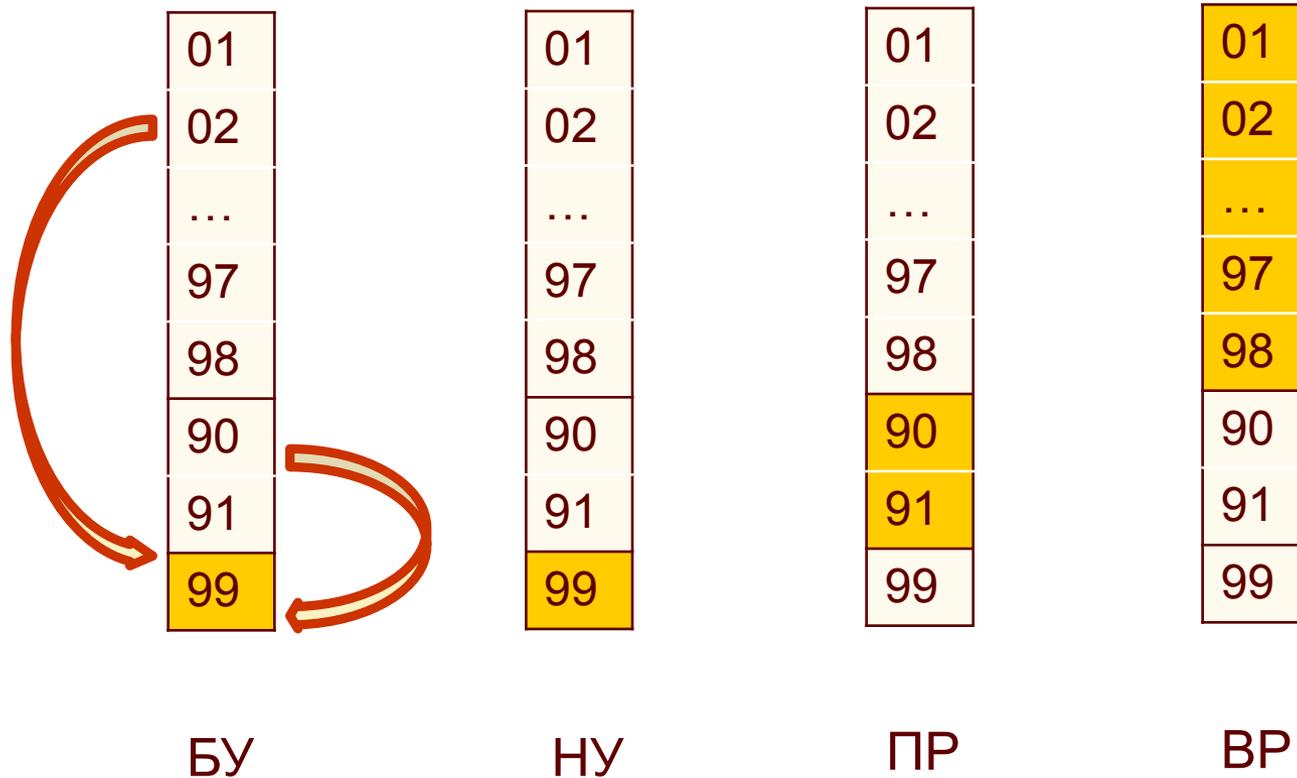
Счет, Наименование счета	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
90, Продажи			97 378,40	97 378,40		
90.02, Себестоимость продаж			-2 843,44		-2 843,44	
90.02.1, Себестоимость продаж по деятельности с основной системой налогообложения			-2 843,44		-2 843,44	
90.07, Расходы на продажу			120 103,39		120 103,39	
90.07.1, Расходы на продажу по деятельности с основной системой налогообложения			120 103,39		120 103,39	
90.08, Управленческие расходы			28 000,16		28 000,16	
90.08.1, Управленческие расходы по деятельности с основной системой налогообложения			28 000,16		28 000,16	
90.09, Прибыль / убыток от продаж			-47 881,71	97 378,40		145 260,11
91, Прочие доходы и расходы			119 704,00	119 704,00		
91.01, Прочие доходы				48 112,38		48 112,38
91.02, Прочие расходы			100 115,00		100 115,00	
91.09, Сальдо прочих доходов и расходов			19 589,00	71 591,62		52 002,62
Итого			217 082,40	217 082,40		17

Учитывается в расчете ПНО

Учитывается в расчете ПНА



Расчет налога на прибыль





Расчет отложенных налогов

- Каждому виду активов и обязательств сопоставлены определенные счета учета ВР и субконто, в разрезе которых определяются объекты учета
- Это сопоставление настраивается в коде конфигурации в функции НалоговыйУчет. Получить Таблицу Видов Активов И Обязательств
- Фрагмент этой таблицы:

Вид активов и обязательств	Счет	Субконто 1	Субконто 2
Материалы	10.07	Номенклатура	Контрагенты
Материалы	10.11.1	Номенклатура	Партии материалов в эксплуатации
Материалы	10.11.2	Номенклатура	Партии материалов в эксплуатации
Материалы	10.11.3	Номенклатура	Партии материалов в эксплуатации
Незавершенное производство	20	Группы (виды) продукции	
Незавершенное производство	23	Группы (виды) продукции	
Незавершенное производство	28	Группы (виды) продукции	
Незавершенное производство	29	Группы (виды) продукции	
Готовая продукция	43	Склады	Номенклатура
Полуфабрикаты	21	Склады	Номенклатура
Расходы будущих периодов	97	Расходы будущих периодов	
Расходы будущих периодов	97.01	Расходы будущих периодов	
Расходы будущих периодов	97.02	Расходы будущих периодов	
Расходы будущих периодов	97.21	Расходы будущих периодов	
Товары	41	Склады	Номенклатура
Товары	41.12	Склады	Номенклатура
Товары	41.ДР	Склады	Номенклатура



Расчет отложенных налогов

- По каждому виду активов и обязательств по каждому объекту учета по всем счетам учета анализируются остатки и обороты временных разниц за период расчета. Рассчитываются три показателя:
 - Сводное сальдо конечное (ССК) как разница «конечный остаток по дебету минус конечный остаток по кредиту»;
 - Сводное сальдо начальное (ССН) как разница «начальный остаток по дебету минус начальный остаток по кредиту»;
 - Сводный оборот (СО) как разница «оборот по дебету минус оборот по кредиту».
- Далее по каждому объекту формируются проводки по начислению или погашению отложенного налога по алгоритму, представленному в таблице:

ССН	СО	ССК	Дт 09	Кт 09	Дт 77	Кт 77
> 0	> 0		0	0	0	СО
> 0	< 0	< 0	- ССК	0	ССН	0
> 0	< 0	≥ 0	0	0	- СО	0
≤ 0	< 0		- СО	0	0	0
≤ 0	> 0	> 0	0	-ССН	0	ССК
≤ 0	> 0	≤ 0	0	СО	0	0



Пример расчета отложенных налогов

Анализ субконто Основные средства за Апрель 2018 г.

Выводимые данные: БР (данные по учету временных разниц)

Параметры: Валюта БУ, НУ: RUB

Основные средства Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода		
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Ноутбук ASUS K551LN-XX522H		846,89				105,81	741,08
01	-8 156,45						-8 156,45
02			-9 003,34				-8 897,53
Стеллаж СДС-66 стационарный		4 171,69				105,81	4 221,25
02			-4 171,69				-4 221,25
Итого		5 018,58			56,25		4 962,33

СЧН	СО	ССК	Дт 09	Кт 09	Дт 77	Кт 77
846,89	-105,81	741,08	0	0	105,81*20%	0
4171,69	49,56	4221,25	0	0	0	49,56*20%

Анализ субконто Виды активов и обязательств за Апрель 2018 г.

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Отбор: Виды активов и обязательств Равно "Основные средства"

Параметры: Валюта БУ, НУ: RUB

Виды активов и обязательств Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Основные средства		1 003,72	21,16	9,91		992,47
77		1 003,72	21,16	9,91		992,47
Итого		1 003,72	21,16	9,91		992,47



- Определить правильность расчета налога. Сравнить расчет по НУ и по ПБУ 18/02
- Проверить заполнение справочной информации и выполнены ли регламентные операции
- Проверить равенство $БУ = НУ + ПР + ВР$
- Проверить расчет ПНО, ПНА и отложенных налогов
- Проверить правильность учета временных разниц



- Расчет текущего налога на прибыль по ПБУ 18/02 производится на счете 68.04.2.
- С этого же счета производится начисление налога на счет 68.04.1, но уже по данным налогового учета
- При правильном расчете на счете 68.04.2 не должно образовываться сальдо, но т.к. начисление налога на прибыль производится в целых рублях, то остаются копейки, которые списываются на счет 99.09.
- При неправильном расчете на счет 99.09 будут списаны существенные суммы и это главный индикатор, что есть ошибки в учете по ПБУ 18/02



- Следует проверить справочную информацию:
 - Указаны ставки налога на прибыль
 - В учетной политике включен учет по ПБУ 18/02
 - Правильно перенесен убыток на будущее
- До расчета налога на прибыль должны быть выполнены регламентные операции:
 - Закрытие счетов косвенных расходов
 - Определение финансовых результатов
 - Списание убытков прошлых лет



Проверить равенство $БУ = НУ + ПР + ВР$

- В стандартные бухгалтерские отчеты встроен показатель «Контроль (БУ – (НУ + ПР + ВР))»
- Кроме того равенство можно проверить в отчете «Анализ налогового учета по налогу на прибыль»





Проверка расчета ПНО, ПНА и отложенных налогов

- Расчет ПНО и ПНА проверяется по оборотно-сальдовой ведомости и по справке-расчету налога на прибыль
- Расчет отложенных налогов проверяется по справке-расчету налоговых активов и обязательств:

Справка-расчет налоговых активов и обязательств за Апрель 2018 г.

Отложенные налоговые активы и обязательства

Виды активов и обязательств	Временные разницы в оценке активов и обязательств					Отложенные налоговые обязательства				Отложенные налоговые активы		
	Признаны ранее	Признаны	Перенесены на другие объекты учета	Повлияли на разницы в оценке расходов		Остаток	Признаны Дт 68.04.2 Кт 77 (1)	Списаны Дт 77 Кт 68.04.2 (2)	Признаны (списаны) в связи со спец. налоговыми режимами Дт 99.01 Кт 77 (Дт 77 Кт 99.01)	Признаны Дт 09 Кт 68.04.2 (3)	Списаны Дт 68.04.2 Кт 09 (4)	Признаны (списаны) в связи со спец. налоговыми режимами Дт 09 Кт 99.01 (Дт 99.01 Кт 09)
				по видам деятельности, облагаемым налогом на прибыль	по видам деятельности, не облагаемым налогом на прибыль							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Апрель	5 018,58	-56,25				4 962,33	9,91	21,16				
Основные средства	5 018,58	-56,25				4 962,33	9,91	21,16				
Ноутбук ASUS K551LN-XX522H	846,89	-105,81				741,08						
Стеллаж СДС-66 стационарный	4 171,69	49,56				4 221,25						
Итого	5 018,58	-56,25				4 962,33	9,91	21,16				



- Из алгоритма расчета отложенных налогов следует два важных ограничения на учет временных разниц:
 - Вместо суммарной ВР на 99.01 расчет опирается на ВР по счетам учета активов и обязательств. Суммарный оборот ВР по этим счетам должен быть равен обороту по счетам 90 и 91 и, соответственно, по счету 99.01. Фактически это означает, что по суммам ВР необходимо поддерживать двойную запись, т.е. по каждой хозяйственной операции сумма ВР по дебету счетов должна быть равна сумме ВР по кредиту счетов.
 - Отложенные налоги считаются только по счетам, указанным в таблице сопоставления. Если временные разницы были отражены на каких-то других счетах, это также приведет к расхождению анализируемых оборотов ВР с суммой ВР на счете 99.01.
- Для проверки этих правил можно использовать оборотно-сальдовую ведомость. В ней видно, по каким счетам отражены ВР в периоде расчета, а также можно оценить равенство оборотов по дебету и кредиту счетов.

1С:ERP Управление предприятием 2



Спасибо за внимание!

**Методика учета по ПБУ 18/02. Поиск ошибок в
расчете налога на прибыль**