

БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ НОРМИРУЕМЫХ РАСХОДОВ

This article describes business and fiscal policy of fixed accounts, researches the organization of tax and business accounting of fixed marketing and representative charges of the belarusian enterprises. Register form of fixed charges accounting is made.

В связи со вступлением в силу с 1.01.2004 г. в республике Типового плана счетов бухгалтерского учета, который в соответствии с мировой практикой отменил для целей бухучета такое понятие как «расходы, осуществляемые за счет прибыли, остающейся в распоряжении организаций», внесены изменения и в основополагающим документ, регламентирующий порядок отнесения расходов на себестоимость – Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) (рег. № 8/314 от 30.04.1998 г.). Коррективы внесены постановлением министерств экономики, финансов, статистики и анализа, труда и социальной защиты от 30.12.2003 г. № 258/186/256/166. Согласно Основным положениям, а также Инструкции по налогам на доходы и прибыль (утв. постановлением МНС от 31.01.2004 г. № 19), с начала текущего года в налоговых целях нормируются следующие виды расходов (табл. 1).

Таблица 1

Перечень нормируемых расходов

Наименование расходов	Документ-основание
Плата за добычу природных ресурсов, выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду, плата за размещение отходов	Постановление МНС от 11.07.2002 г. № 72
	Постановление Совмина от 5.02.2002 г. № 146
	Постановление Совмина от 29.03.2002 г. № 386
	Постановление ГНК, Минприроды и Минфина от 19.09.2001 г. № 124/13/100
Консультационные и информационные услуги	Постановление Совмина от 10.06.94 г. № 429
	Разъяснение Минэкономики от 10.12.98 г. № 13-11/7128, Минфина от 10.12.98 г. № 30 и Минюста от 16.12.98 г.
	Постановление Совмина от 11.12.2000 г. № 1878
Подготовка кадров в средних специальных и высших учебных заведениях	Постановление Совмина от 10.06.94 г. № 429
	Постановление Совмина от 9.06.98 г. № 909
Реклама и маркетинговые услуги	Постановление Совмина от 10.06.94 г. № 429
	Разъяснение Минэкономики от 10.12.98 г. № 13-11/7128, Минфина от 10.12.98 г. № 30 и Минюста от 16.12.98 г.

Кроме того, отметим, что командировочные и представительские расходы, включаемые в себестоимость в полном объеме, в целях исчисления налога на прибыль нормируются в соответствии с другими нормативными правовыми актами.

Вместе с тем анализ показал, что расходы на проведение обязательного аудита, содержание легкового автотранспорта, обеспечение спецодеждой, стоимость топлива, тепловой и электрической энергии по-прежнему отражаются в бухучете в пределах законодательно установленных норм. Подобный порядок отражения затрат приведет к тому, что, как и ранее, в республике будет формироваться так называемая «усеченная» себестоимость и полученные в результате доходы не будут вызывать доверия со стороны потенциальных инвесторов.

Помимо вышеприведенных расходов, согласно Инструкции по налогам на доходы и прибыль, в затраты на производство и реализацию продукции, товаров (работ, услуг) при исчислении налога на прибыль не включаются:

- расходы на проведение испытаний (анализов, измерений) органами стандартизации, метрологии и сертификации Комитета по стандартизации, метрологии и сертификации при Совете Министров в порядке, определяемом правительством, если по данным испытаниям (анализам, измерениям) получены отрицательные результаты (п. 28.4);
- затраты по операциям с ценными бумагами, учитываемые при определении налоговой базы для налога на доходы, полученные в отдельных сферах деятельности (п. 28.9);
- потери (убытки) от недостачи имущества и (или) его порчи, произошедшие сверх норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, если судом отказано во взыскании данных сумм по причине ненадлежащего учета и хранения материальных ценностей, пропуска срока исковой давности или по другим зависящим от истца причинам (п. 28.11);
- суммы начисленных организацией дивидендов и приравненных к ним доходов (п. 28.12);
- пени, штрафы и иные санкции, перечисляемые в бюджет и государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды (п. 28.13);
- взносы (вклады) в уставные фонды организаций (п. 28.14);
- расходы по приобретению и (или) созданию амортизируемого имущества (п. 28.15);
- суммы добровольных членских взносов (включая вступительные взносы) в общественные организации, суммы добровольных взносов участников союзов, ассоциаций, организаций (объединений) на содержание указанных союзов, ассоциаций, организаций (объединений) (п. 28.16);
- стоимость имущества или имущественных прав, переданных в качестве задатка, залога (п. 28.17);
- иные затраты, не связанные в соответствии с законодательством Республики Беларусь с осуществлением предпринимательской деятельности (п. 28.20).

Пунктом 22 Инструкции предусмотрено, что расходы на сырье и основные материалы, покупные изделия и полуфабрикаты, вспомогательные материалы учитываются в составе затрат по производству товаров в пределах, не превышающих нормы, установленные нормативно-технологической документацией и (или) конструкторско-технологической документацией и (или) в пределах, не превышающих нормативы затрат, которые могут рассчитываться организациями в соответствии с нормами, установленными конструкторско-технологической документацией, если иное не установлено законодательством.

Согласно ст. 3 Закона «О налогах на доходы и прибыль», в затраты при определении прибыли включаются только страховые взносы по видам обязательного страхования; по добровольному имущественному страхованию и добровольному страхованию ответственности по перечню видов такого страхования, определяемому Президентом; по заключенным организациями-страхователями в пользу работающих у них по трудовым договорам физических лиц договорам добровольного страхования жизни, добровольного страхования дополнительной пенсии, договорам добровольного страхования медицинских расходов (при условии, что договоры заключены на срок не менее одного года и медицинская помощь застрахованным оказывается государственными организациями здравоохранения) в пользу работающих у них по трудовым договорам физических лиц – в размерах, установленных законодательством; по договорам добровольного страхования от несчастных случаев и болезней на время поездки за границу (только в служебные командировки).

Есть в этой статье Закона и уточнение, касающееся процентов по полученным ссудам, кредитам и займам. Проценты по просроченным ссудам, кредитам и займам, а также займам, связанным с приобретением основных средств и нематериальных активов и иных внеоборотных (долгосрочных) активов, в затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг) при определении прибыли не включаются.

В соответствии со ст. 62 Налогового кодекса РФ налоговым учетом признается осуществление плательщиками учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам путем расчетных корректировок к данным бухучета, если иное не установлено законодательством. Следовательно, кодекс декларирует создание в республике системы налогового учета на основе бухгалтерского учета.

Налоговый кодекс РФ выделяет три уровня обобщения информации в налоговом учете организации:

1. Первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
2. Аналитические регистры налогового учета;
3. Расчет налоговой базы.

Согласно Инструкции о порядке ведения налогового учета (утв. постановлением Минфина и МНС от 16.12.2003 г. № 173/114), информация об объектах налогообложения и элементах налогового учета подлежит систематизации и накоплению в расчете налоговой базы и (или) регистрах налогового учета.

В качестве такого регистра для учета нормируемых расходов в налоговых целях можно предложить следующую форму (табл. 2).

Таблица 2

Учет нормируемых расходов

№ п/п	Дата операции	Вид нормируемых расходов	Документ-основание	Общая сумма расходов	Сумма расходов в пределах норматива	Сумма превышения норматива
1	2	3	4	5 = 6 + 7	6	7

В данном регистре учет нормируемых расходов следует организовать в разрезе следующих показателей:

«**Дата операции**» – указывается число, месяц, год проведения операции;

«**Вид нормируемых расходов**» – приводится наименование нормируемых расходов;

«**Документ-основание**» – указывается документ, послуживший основанием для включения в себестоимость расходов;

«**Общая сумма расходов**» – указывается общая сумма расходов согласно документу;

«**Сумма расходов в пределах норматива**» – указывается размер расходов, относимых на себестоимость в пределах законодательно установленного норматива;

«**Сумма превышения норматива**» – отражается сумма расходов сверх установленного норматива, необходимая для увеличения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.