

УДК 657

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАЛОГОВ, УПЛАЧИВАЕМЫХ ИЗ ВЫРУЧКИ

канд. экон. наук, доц. **Н.А. ХОДИКОВА**  
(Полоцкий государственный университет)

*Проанализированы последние изменения в законодательной базе, касающейся порядка отражения на счетах бухгалтерского учета налогов, исчисляемых из выручки. С 1 января 2014 г. введен новый особый режим налогообложения – единый налог на вмененный доход. Плательщики данного налога – юридические лица Республики Беларусь, осуществляющие деятельность по оказанию услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств и их компонентов, среднесписочная численность которых составляет не более 15 человек. Рекомендаций по отражению на счетах бухгалтерского учета единого налога на вмененный доход нет. На основе изучения нормативных документов выявлены проблемы учета налогов, исчисляемых из выручки, и предложены, пути их решения.*

В зависимости от методов установления налогов и способа их взимания налоги подразделяются на прямые и косвенные. Косвенные налоги не связаны непосредственно с доходом или имуществом налогоплательщика. Собственник предприятия, производящего товары или оказывающего услуги, подлежащие обложению, вносит государству налоговую сумму за счет выручки от реализации товаров и услуг, т.е. по существу является сборщиком налога. Конечным плательщиком – носителем косвенных налогов – выступает потребитель, который приобретает товары по ценам, включающим косвенные налоги.

В статье 6 Общей части Налогового кодекса РБ говорится, что косвенными налогами признаются налог на добавленную стоимость и акцизы, если иное не установлено Президентом Республики Беларусь или нормами международных договоров Республики Беларусь. Вместе с тем в Особенной части Налогового Кодекса РБ №71-3 от 29.12.2009 г. (далее – НК РБ) при определении объекта и базы налогообложения по ряду налогов есть ссылка на то, что объектом налогообложения является «выручка от реализации», «обороты по реализации», «валовая выручка». Поэтому для отнесения налога к разряду косвенного в данной статье за основу брались ссылки на НК РБ и Постановление министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 24 декабря 2014 г. № 42 «О некоторых вопросах, связанных с исчислением и уплатой налогов, сборов (пошлин), иных платежей, контроль за исчислением и уплатой которых осуществляют налоговые органы» (далее – Постановление № 42) (табл. 1).

Таблица 1

Название налога	Обоснование отнесения налога к разряду «косвенного»
Налог на добавленную стоимость	В статье 93 «Объекты налогообложения налогом на добавленную стоимость» НК РБ перечислены обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь, облагаемые налогом на добавленную стоимость. Также как отмечалось выше, в статье 6 Общей части НК РБ есть прямое указание на то, что НДС относится к косвенным налогам
Акцизный налог	В статье 6 Общей части НК РБ есть прямое указание на то, что акцизный налог относится к косвенным налогам
Налог при упрощенной системе налогообложения	Объектом налогообложения налога при упрощенной системе признается валовая выручка. Ст. 288 НК РБ
Единый налог для производителей с.-х. продукции	Объектом налогообложения единым налогом признается валовая выручка. Ст. 304 НК РБ
Единый налог на вмененный доход	Объектом налогообложения единого налога признается доход от оказания услуг по обслуживанию и ремонту. Ст. 3252 НК РБ. Налоговая база единого налога определяется как денежное выражение дохода от оказания услуг по обслуживанию и ремонту. Доходом от оказания услуг по обслуживанию и ремонту признается сумма вмененного дохода за налоговый период и выручки от реализации услуг по обслуживанию и ремонту за налоговый период в размере, превышающем вмененный доход за налоговый период. В приложении 19 к Постановлению № 42 при заполнении декларации по единому налогу на вмененный доход используется термин – выручка от реализации услуг по техническому обслуживанию и (или) ремонту автотранспортных средств и их компонентов за налоговый период

Согласно Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Минфина РБ от 29.06.2011 № 50, для учета косвенных налогов применяют:

– счет 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам», предназначенный для обобщения информации о причитающихся к оплате и оплаченных организацией суммах налога на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам, нематериальным активам, товарам, другим активам, работам, услугам;

- субсчет 68-2 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг», на котором учитываются расчеты по налогу на добавленную стоимость, акцизам и другим налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг в соответствии с законодательством;
- субсчет 90-2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг», на котором учитываются суммы начисленного налога на добавленную стоимость, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг в соответствии с законодательством;
- субсчет 90-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг», на котором учитываются суммы начисленных налогов и сборов, исчисляемых из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг в соответствии с законодательством (кроме налога на добавленную стоимость);
- субсчет 90-8 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности», на котором учитываются суммы начисленного налога на добавленную стоимость, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности в соответствии с законодательством;
- субсчет 91-2 «Налог на добавленную стоимость», учитывающий суммы начисленного налога на добавленную стоимость, исчисляемые от прочих доходов в соответствии с законодательством.

Кроме того, для составления корреспонденции счетов по учету косвенных налогов необходимо использовать положения постановления Минфина РБ от 30.06.2012 № 41 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость» [3].

В бухгалтерском учете при отражении косвенных налогов составляется следующая корреспонденция счетов (табл. 2).

Таблица 2

Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3
<b>Налог на добавленную стоимость</b>		
На сумму НДС, уплаченную на основании таможенной декларации при ввозе основных средств, нематериальных активов, товаров, других активов на территорию Республики Беларусь (за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате (уплаченного) в республиканский бюджет при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь с территории государств – членов Таможенного союза)	18	51, 52, 55
На сумму НДС, подлежащую уплате в республиканский бюджет при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь с территории государств – членов Таможенного союза	18	68
На сумму НДС по приобретенным товарам, работам, услугам у продавцов, являющихся плательщиками налога на добавленную стоимость, на территории Республики Беларусь	18	60, 76
На сумму НДС, исчисленную при оплате (ином прекращении обязательства) за приобретенные на территории Республики Беларусь товары, работы, услуги у иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство и не состоящих в связи с этим на учете в налоговых органах Республики Беларусь	18	68
На сумму НДС, предъявленную работодателем при получении заемщиком товаров по договору займа в виде вещей	18	66, 67
На сумму НДС, предъявленную заемщиком при возврате работодателю товаров по договору займа в виде вещей	18	06, 58
Начислен НДС по реализованным товарам (за исключением основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, оборудования к установке, строительных материалов у заказчика, застройщика (далее – инвестиционные активы), выполненным работам, оказанным услугам	90/2	68
Начислен НДС по безвозмездно переданным товарам (за исключением инвестиционных активов), работам, услугам	90/8	68
Начислен НДС прочим доходам по текущей деятельности	90/8	68
Начислен НДС по реализованным инвестиционным активам, безвозмездно переданным инвестиционным активам	91/2	68
На сумму НДС, исчисленную работодателем при передаче товаров заемщику по договору займа в виде вещей	06,58	68
На сумму НДС, исчисленную заемщиком при возврате товаров работодателю по договору займа в виде вещей	66,67	68
Отражение сумм НДС, подлежащих вычету в соответствии с законодательством	68	18
Разница между суммами налоговых вычетов и общей суммой НДС, исчисленной по реализованным товарам, работам, услугам, перечислена в бюджет	68	51
На сумму НДС по приобретенным (ввезенным) товарам, работам, услугам, использованным при производстве и (или) реализации товаров, работ, услуг, операции по реализации которых освобождены от налогообложения (не признаются объектом налогообложения) налогом на добавленную стоимость в соответствии с законодательством	20, 23, 25, 26, 29, 44	18

Окончание табл. 2

1	2	3
На сумму относимого на увеличение стоимости товаров, принятых к бухгалтерскому учету по счету 41 «Товары» НДС, уплаченную при ввозе указанных товаров, операции по реализации которых освобождены от налогообложения (не признаются объектом налогообложения) налогом на добавленную стоимость в соответствии с законодательством, на территорию Республики Беларусь, организациями, реализующими указанные товары	41	18
На не принятую к вычету сумму НДС по товарам, работам, услугам, кредиторская задолженность по которым признается доходом	90/8, 91/2	18
<b>Акцизный налог</b>		
Начислен акцизный налог при реализации подакцизной продукции (товаров)	90/3	68
Сумма акцизного налога, уплаченная при приобретении (ввозе на территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, используемых на территории Республики Беларусь при производстве и (или) реализации продукции, товаров (выполнении работ, оказании услуг), не облагаемых в дальнейшем акцизным налогом, отнесена на затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемых при налогообложении. Ст. 122 НК РБ	20, 23, 25, 26, 29, 44	68
Сумма акцизного налога, уплаченная при приобретении (ввозе на территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, используемых на территории Республики Беларусь при производстве и (или) реализации продукции, товаров (выполнении работ, оказании услуг), не облагаемых в дальнейшем акцизным налогом, отнесена на увеличение стоимости приобретенных ценностей. Ст. 122 НК РБ	10,41	68
Сумма акцизного налога, уплаченная при приобретении (ввозе на территорию Республики Беларусь) подакцизных товаров, использованных для производства других подакцизных товаров или в отношении которых установлены процентные (адвалорные) ставки акцизов	76, 68	51, 52
<b>Прочие косвенные налоги</b>		
Начислен налог при упрощенной системе налогообложения	90/3	68
Начислен единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции	90/3	68
Начислен единый налог на вмененный доход	90/3	68

Рассмотрев порядок отражения на счетах бухгалтерского учета налогов, исчисляемых из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг, можно сделать следующие выводы:

1. В настоящее время законодательно не предусмотрен счет для учета «входного акциза», поэтому при ввозе подакцизной продукции (товаров) сумму «входного акциза» можно учитывать с применением счетов учета запасов, расчетов.

2. Налог на вмененный доход относится к категории косвенных (см. табл. 1), поэтому предложено использовать для отражения в бухгалтерском учете начисленной суммы налога на вмененный доход счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) [Электронный ресурс] : 29 дек. 2009 г., № 71-3 // Аналит. правовая система «Бизнес-инфо» / ООО «АГЕНТСТВО ГРЕВЦОВА». – Минск, 2015. – Дата доступа: 25.03.2015.
2. О некоторых вопросах, связанных с исчислением и уплатой налогов, сборов (пошлин), иных платежей, контроль за исчислением и уплатой которых осуществляют налоговые органы [Электронный ресурс] : постановление М-ва по налогам и сборам Респ. Беларусь, 24 дек. 2014 г., № 42 // Бизнес-инфо: Беларусь / ООО «АГЕНТСТВО ГРЕВЦОВА». – Минск, 2015. – Дата доступа: 25.03.2015.
3. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость [Электронный ресурс] : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30. июня 2012 г., № 41 // Бизнес-инфо: Беларусь / ООО «АГЕНТСТВО ГРЕВЦОВА». – Минск, 2015. – Дата доступа: 25.03.2015.
4. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов [Электронный ресурс] : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50 // Бизнес-инфо: Беларусь / ООО «АГЕНТСТВО ГРЕВЦОВА». – Минск, 2015. – Дата доступа: 25.03.2015.

Поступила 30.03.2015

#### BUSINESS ACCOUNTING OF TAXES, WHICH IS PAID FROM THE PROCEEDS

N. HODIKOVA

*The recent changes in legislation concerning the order of reflection on accounts of taxes that are calculated from revenue are analyzed. On January 1, 2014 was introduced a new special regime of taxation – a single tax on imputed income. Payers of this tax are legal entities of the Republic of Belarus, carrying out activities to provide services for the maintenance and repair of motor vehicles and their components, the average number of not more than 15 people. Recommendations for reflection in the accounts of a single tax on imputed income are absent. On the basis of regulatory documents accounting problems taxes, that are calculated from revenue are revealed, and ways of solving them are suggested.*