



"Учет расчетов по налогам и сборам (счет 68): примеры, проводки, сложные случаи"



**Автор: Гандева Наталья
Васильевна**

Главный бухгалтер,
преподаватель семинаров
сотрудникам компаний, эксперт
сайта "Бухгалтерский учет для
чайников"



Налоги и сборы Российской Федерации разделены на три группы:

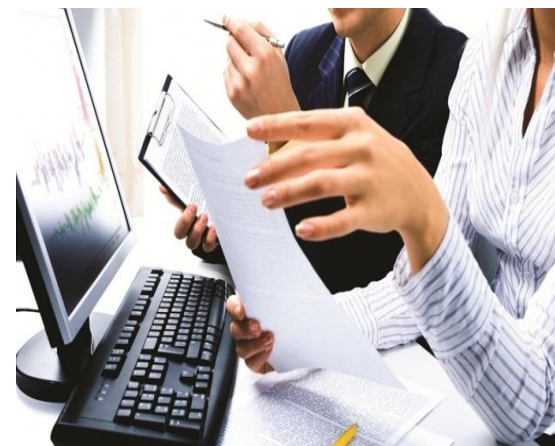


- федеральные налоги и сборы,
- региональные ,
- местные налоги.



Федеральные налоги и сборы

устанавливаются НК и обязательны на всей территории РФ. К федеральным налогам относятся НДС, акцизы на виды товаров, налог на доходы (прибыль) организаций, налог на доходы физических лиц, некоторые другие налоги и сборы.





Региональные налоги и сборы



устанавливаются, изменяются или отменяются законами субъектов РФ в соответствии с НК. Они обязательны к уплате на всей территории субъекта РФ. **К региональным налогам и сборам относят налог на имущество организаций, транспортный налог, налог на игорный бизнес.**



Местные налоги и сборы

устанавливаются, изменяются или отменяются нормативными правовыми актами органов местного самоуправления в соответствии с НК. **Они обязательны к уплате на всей территории муниципального образования.** К местным налогам и сборам относят земельный налог, налог на имущество физических лиц.



Что необходимо определить бухгалтеру?

Бухгалтеру следует определить, от уплаты каких налогов из состава первых двух групп освобождено (или может быть освобождено) предприятие. Если предприятие освобождено от уплаты какого-либо из налогов, входящих в третью группу, то это освобождение должно быть подтверждено соответствующим решением органа местной власти с учетом распределения ставок налога между бюджетами соответствующих уровней.



Так, если налог распределяется между бюджетами района и города, то районная администрация может освободить организацию от соответствующей части этого налога. Кроме того, по налогам второй и третьей групп следует знать ставки, действующие на соответствующей территории.



По источникам начисления налогов они подразделяются на четыре группы:

- 1) **начисляемые из состава выручки от реализации** – косвенные: НДС и акцизы;
- 2) **включаемые в состав затрат (издержек)**: земельный налог, транспортный налог, водный налог и т.п. Так, например, в состав затрат также включаются и страховые сборы, уплачиваемые во внебюджетные фонды социального страхования: Пенсионный фонд РФ; Фонд социального страхования РФ; Фонд обязательного медицинского страхования;
- 3) **начисляемые за счет прочих расходов организации**: налог на имущество предприятия;
- 4) **начисляемые за счет валовой прибыли**. К таким налогам, например, относится налог на доходы (прибыль) предприятий.





Что представляет собой объект налога?



Объект налога представляет собой часть имущества или событие хозяйственной деятельности, которые по законодательству облагаются тем или иным налогом. Так, если предприятие имеет активы, которые входят в состав базы для расчета налога на имущество, то и при отсутствии в отчетном периоде деятельности, следовательно, и прибыли, оно обязано начислять и уплачивать налог на имущество (источника нет, но есть объект).



Отражение в учете налогов



Начисленные налоги, сборы, пошлины отражаются по кредиту **счета 68 "Расчеты по налогам и сборам"** и дебету различных счетов в зависимости от источников возмещения налогов, сборов, пошлин.



Различают следующие налоги, сборы, пошлины:



- ❑ относимые на счета продажи и прочих доходов и расходов (**90, 91**) – НДС, акцизы и налог на имущество предприятий;
- ❑ включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг и капитальные вложения (**дебетуются счета 08, 20, 23, 25, 26, 29, 97, 44**) – транспортный налог, земельный налог, водный налог, платежи за предельно допустимые выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду и др.;
- ❑ уплачиваемые из прибыли (**дебет счета 99, кредит счета 68**) – налог на прибыль;



Бухгалтерские проводки

Дебет 99 "Прибыль и убытки" , 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" (в части расчетов с виновными лицами)

Кредит 68 "Расчеты с бюджетом по налогам и сборам"

Дебет 68 "Расчеты с бюджетом по налогам и сборам"

Кредит 51 "Расчетные счета«





Развернутое сальдо по счету 68



По отдельным субсчетам счета 68 сальдо может быть и дебетовым, и кредитовым. В связи с этим счет 68 может иметь развернутое сальдо на конец месяца, т.е. и дебетовое, и кредитовое.

В НК установлены специальные налоговые режимы, которые применя



Специальные налоговые режимы



К специальным налоговым режимам относятся:

- 1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- 2) упрощенная система налогообложения;
- 3) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- 4) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции;
- 5) патентная система налогообложения.



Особенности счета 68

Для каждого налога на счете 68 открывается отдельный субсчет. Начисленные суммы налогов к уплате в бюджет отражаются в зависимости от источника, за счет которого в соответствии с законодательством уплачивается тот или иной налог по Д 20, 23, 26, 29, 44, 70, 75, 90, 91, 99 и др. К 68. Перечисленные суммы налога в бюджет отражаются по Д 68 и К 51, 52, 55.

Счет 68

Дебет (Дт)	Кредит (Кт)
Сальдо - остаток задолженности бюджета предприятию по НДС	Сальдо - остаток задолженности предприятия бюджету по НДС
Зачет НДС, уплаченного по приобретенным материальным ценностям поставщикам	Начисления задолженности предприятия по НДС
Сальдо - остаток задолженности бюджета предприятию по НДС	Сальдо - остаток задолженности предприятия бюджету по НДС



Источники финансирования - Выручка от реализации

Налоги	Бухгалтерский учет
1) НДС;	Д 90/3, 91/2
2) акцизы;	К 68
3) экспортные пошлины;	Д 90/4 К 68
4) налог на добычу полезных ископаемых	Д 90/5 К 68
	Д 90/6 К 68



Источники финансирования - Себестоимость

1) земельный налог;	
2) транспортный налог;	Д 20, 26, 44
3) платежи за загрязнение окружающей среды (за предельно допустимые выбросы и сбросы загрязняющих веществ в окружающую среду)	К 68

- 4) сборы за пользование объектами животного мира и объектами водных ресурсов;
- 5) единый налог на вмененный доход;
- 6) водный налог;
- 7) регулярные платежи за пользование недрами



Источники финансирования - Финансовый результат



Налог на имущество
организаций Д 91/2 К 68



Источники финансирования – прибыль, доходы физических лиц, стоимость товарно-материальных ценностей

4. Прибыль	Налог на прибыль	Д 99 К 68
5. Доход физических лиц	Налог на доходы физических лиц	Д 70, 75/2, 76/3 К 68
6. Стоимость товарно-материальных ценностей	1) импортные таможенные пошлины; 2) государственные пошлины	Д 07, 08, 10, 41 и др. К 68



Отложенный налоговый актив



По дебету счета 09 «Отложенные налоговые активы» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражается отложенный налоговый актив, увеличивающий величину условного расхода (дохода) отчетного периода.

По кредиту счета 09 «Отложенные налоговые активы» в корреспонденции с дебетом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражается уменьшение или полное погашение отложенных налоговых активов в счет уменьшения условного расхода (дохода) отчетного периода. При выбытии соответствующих активов отложенные налоговые активы по ним также списываются. Аналитический учет отложенных налоговых активов ведется по видам активов или обязательств, в оценке которых возникла временная разница.

Отложенные налоговые обязательства

Возникновение отложенных налоговых обязательств оформляют бухгалтерской записью: Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» Кредит счета 77 «Отложенные налоговые обязательства»

Аналитический учет отложенных налоговых обязательств осуществляют по видам активов и обязательств, по которым возникла налогооблагаемая временная разница.



По мере уменьшения или полного погашения налогооблагаемых временных разниц в последующих отчетных периодах соответственно уменьшаются или погашаются отложенные налоговые обязательства. По данным операциям дебетуют счет 77 «Отложенные налоговые обязательства» и кредитуют счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на прибыль».