

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
Институт управления бизнес-процессами и экономики  
Кафедра «Экономика и управление бизнес-процессами»

**МЕТОДЫ ОПТИМИЗАЦИИ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ  
ПРЕДПРИЯТИЯ**

**ПРАКТИЧЕСКИЕ ЗАНЯТИЯ**

Учебно-методическое пособие

Красноярск  
СФУ  
2015

## ОГЛАВЛЕНИЕ

|   |    |
|---|----|
| ВВЕДЕНИЕ .....                              | 3  |
| Общие положения.....                        | 4  |
| Методические указания к решению задач ..... | 6  |
| Задачи и ситуации.....                      | 13 |

## ВВЕДЕНИЕ

Общемировая тенденция в налоговой политике разных стран – облегчение налогового бремени налогоплательщиков с целью создания оптимальных условий для ведения бизнеса.

Бухгалтерские приемы, формирующие оценку активов, порядок признания выручки от реализации и списания затрат, имеют прямую связь с налогообложением предприятия и его финансовым положением. Осуществляя выбор способов ведения бухгалтерского и налогового учета из нескольких, допускаемых законодательством РФ и (или) нормативными актами в сфере бухгалтерского учета и налогообложения, организация формирует свою учетную политику, которая является законным инструментом оптимизации налоговой нагрузки.

Применение любых инструментов налоговой оптимизации связано для организации со значительными рисками. Оптимизируя налогообложение посредством учетной политики, налогоплательщик рискует меньше, нежели выбирая форму договора или вид осуществляемой деятельности, поскольку изначально законодательство о налогах и сборах, как и бухгалтерское законодательство, предоставляют налогоплательщику эту возможность.

Учебно-методическое пособие «Методы оптимизации в налогообложении предприятия» содержит комплекс задач и ситуаций в основном в области формирования учетной политики организации с целью оптимизации ее налоговых обязательств.

Учебно-методическое пособие предназначено для практических занятий и самостоятельной работы студентов всех форм обучения направления 080100.62 «Экономика».

Выполнение заданий, представленных в учебно-методическом пособии, позволит студентам закрепить и практически освоить современные знания в области оптимизации налогообложения организаций и физических лиц, полученные при изучении теоретического курса «Методы оптимизации в налогообложении предприятия».

## Общие положения

Налоговая оптимизация дает организации дополнительные возможности для дальнейшего эффективного развития.

Предпосылки осуществления налоговой оптимизации:

- действующее гражданское законодательство допускает свободу выбора организационно-правовой формы хозяйственной деятельности;
- налогоплательщик вправе выбирать непосредственно режим налогообложения для своего предприятия (например, общая система налогообложения или специальный налоговый режим);
- законодательство о налогах и сборах, как и бухгалтерское законодательство, предоставляют налогоплательщику возможность выбирать различные методы учета хозяйственных операций (учетную политику), по-разному влияющие на налоговые обязательства;
- налоговое законодательство позволяет налогоплательщику использовать допустимые законом средства, приемы и способы для максимального сокращения своих налоговых обязательств.

В отличие от уклонения от уплаты налогов налоговая оптимизация является абсолютно законным средством минимизации налоговых обязательств.

К числу основных и наиболее широко применяемых инструментов налоговой оптимизации относятся:

- предусмотренные налоговым законодательством налоговые льготы; возможность получения отсрочек (рассрочек) по уплате налогов, своевременное выявление налоговых рисков;
- оптимальная с позиций налоговых последствий форма договорных отношений;
- специальные налоговые режимы;
- налаженный бухгалтерский учет;
- налоговый учет;
- выбранная организацией учетная политика.

Бухгалтерские приемы, формирующие оценку активов, порядок признания выручки от реализации и списания затрат, имеют прямую связь с налогообложением предприятия и его финансовым положением.

Хотя бухгалтерский учет регулируется общими для всех организаций нормативными актами, у каждой организации могут быть свои цели, задачи и

критерии оценки эффективности финансово-хозяйственной деятельности. Поэтому учетная политика должна быть индивидуальной (учитывать специфику деятельности и составляться для каждого конкретного налогоплательщика) и оптимальной (принимать во внимание все цели, ради которых она создается).

*Учетная политика для целей бухгалтерского учета* – принятая совокупность способов:

- группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности;
- погашения стоимости активов;
- организации документооборота и инвентаризации;
- применения счетов и системы регистров бухгалтерского учета;
- обработки информации.

При формировании учетной политики организации осуществляется выбор способов ведения бухгалтерского учета из нескольких, допускаемых законодательством Российской Федерации и (или) нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету.

Наряду с тем фактом, что расчет ряда налогов осуществляется на базе бухгалтерского учета, в нормативных документах по налогообложению существует достаточно большое количество требований, которые нельзя исполнить, используя лишь действующие методы бухгалтерского учета.

*Учетная политика для целей налогообложения* – это совокупность допускаемых НК РФ способов (методов) определения, признания, оценки и распределения доходов и расходов, а также иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности.

При формировании учетной политики для целей налогообложения предприятие осуществляет выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательными актами РФ в области налогообложения (например, выбор одного из методов начисления амортизации основных средств).

Учетная политика оказывает существенное влияние на величину показателей себестоимости продукции, прибыли, налогов на прибыль, добавленную стоимость и имущество, показателей финансового состояния организации. При грамотном подходе к ее составлению можно добиться весьма существенного повышения эффективности деятельности организации, оптимизировать ее налоговые обязательства.

Формирование оптимальной для организации учетной политики является одним из основных элементов налогового планирования и оказывает непосредственное влияние на финансовое положение организации.

### **Методические указания к решению задач**

**Оптимизации налога на прибыль.** Традиционно для снижения нагрузки по налогу на прибыль используются (в рамках учетной политики) следующие инструменты:

1) формирование резервов (резерва по сомнительным долгам, резерва на ремонт основных средств, резерва предстоящих расходов на оплату отпусков) для обеспечения более равномерного распределения налоговой нагрузки по налоговым периодам, т.е. для получения отсрочки по налогу на прибыль;

2) использование элементов налогового учета: выбор метода начисления амортизации, способа списания стоимости материалов и т.д.;

3) установление в учетной политике метода признания доходов и расходов в целях налогообложения и другие. Рассмотрим некоторые из них.

#### *Резерв по сомнительным долгам.*

Этот резерв обязателен для всех организаций, в том числе субъектов малого предпринимательства, если у них есть сомнительная дебиторская задолженность.

Сомнительной считается дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

В налоговом и бухгалтерском учетах правила формирования резерва по сомнительным долгам различаются.

В бухгалтерском учете организация принимает решение о создании резерва с отнесением отчислений в состав прочих расходов, о чем должна быть сделана запись в учетной политике.

Резерв по сомнительным долгам для целей налогообложения могут создавать те организации, которые определяют доходы и расходы по методу начисления.

Сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последний день отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности и исчисляется следующим образом:

1) по сомнительной задолженности со сроком возникновения свыше 90 дней в сумму создаваемого резерва включается полная сумма задолженности;

2) по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 дней (включительно) в сумму резерва включается 50% от суммы, выявленной задолженности;

3) сомнительная задолженность со сроком возникновения до 45 дней - не увеличивает суммы создаваемого резерва.

При этом сумма создаваемого резерва по сомнительным долгам не может превышать 10% от выручки отчетного (налогового) периода.

При создании резерва по сомнительным долгам организация в текущем периоде сможет уменьшить налогооблагаемую прибыль на сумму просроченной дебиторской задолженности, и, соответственно, снизится налог на прибыль.

Однако наличие резерва не уменьшает этот налог навсегда, а лишь отсрочивает его уплату, что также является элементом налоговой оптимизации.

#### *Выбор метода начисления амортизации.*

Выбор в учетной политике организации способа начисления амортизации по основным средствам для целей бухгалтерского учета и метода начисления амортизации для целей налогообложения оказывает влияние на обязательства организации по налогам на прибыль и на имущество.

Нелинейный метод начисления амортизации позволяет сначала списать на расходы значительно большие суммы амортизации по сравнению с линейным методом. Соответственно, в первую половину срока эксплуатации объекта будет признано больше расходов по сравнению с амортизацией, начисленной линейным методом. Причем более раннее списание расходов выгоднее, так как это отсрочивает уплату налога на прибыль. Нелинейный метод не увеличивает сумму амортизации, а только перераспределяет ее во времени, соответственно, перераспределяются и налоговые обязательства организации.

С 2006 г. организации имеют право одновременно включать в расходы отчетного (налогового) периода до 10 процентов затрат на капитальные вложения по основному средству либо его достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации или частичной ликвидации объекта (до 30 процентов

– в отношении основных средств, относящихся к третьей – седьмой амортизационным группам). Этот способ расчета амортизации получил название амортизационной премии.

Амортизационная премия является важным инструментом учетной политики в целях оптимизации налогообложения. Амортизационная премия дает возможность единовременного списания части расходов на приобретение (создание) основных средств, а так же на их модернизацию, реконструкцию и т.д. Основной смысл использования амортизационной премии – единовременное списание в налоговом учете стоимости приобретенного имущества на текущие расходы, что снизит налоговую нагрузку в первоначальный период его эксплуатации.

Выбор ставки амортизационной премии позволит организация распределить во времени амортизационные отчисления по данному имуществу.

Амортизационная премия – это элемент налогового учета. В бухгалтерском учете такой порядок списания расходов по основным средствам не предусмотрен, что ведет к расхождению между бухгалтерской и налоговой отчетностью. В бухгалтерском учете возникают временные разницы и отложенные налоговые обязательства, которые затем погашаются в течение срока начисления амортизации.

Прибыль в бухгалтерском и налоговом учете формируется по разным правилам и эти суммы часто не совпадают. Разница, на которую налогооблагаемая прибыль отличается от бухгалтерской, может состоять из двух частей: постоянных и временных разниц.

Временные разницы приводят к образованию отложенного налога на прибыль. Если бухгалтерская прибыль больше налоговой, то отложенный налог трактуется как отложенное налоговое обязательство, а если меньше, то как отложенный налоговый актив. Например, в случае применения в целях налогообложения нелинейного (ускоренного) способа начисления амортизации, а в целях бухгалтерского учета – линейного способа, основная сумма налога на прибыль откладывается на последующие периоды. Отложенное налоговое обязательство возникает в связи с тем, что в первые годы амортизация для целей налогообложения больше амортизации, определяемой в бухгалтерском учете, а налогооблагаемая прибыль меньше бухгалтерской. Текущий налог на прибыль откладывается на будущие периоды, т.е. будет уплачен



тогда, когда ситуация изменится, и налогооблагаемая прибыль превысит бухгалтерскую.

В случае применения в бухгалтерском учете нелинейного (ускоренного) способа начисления амортизации, а в налоговом учете – линейного способа, в первые годы налогооблагаемая прибыль превышает бухгалтерскую, т.е. возникает отложенный налоговый актив. Текущий налог на прибыль «переплачивается» до того периода, когда ситуация изменится, и бухгалтерская прибыль превысит налогооблагаемую.

*Выбор метода оценки стоимости материально-производственных запасов (МПЗ) при списании их в производство или на продажу.*

Согласно положениям гл. 25 НК РФ в налоговом учете МПЗ списываются в расходы на производство продукции одним из следующих методов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретений материалов (ФИФО).

Оценка запасов способом ФИФО основана на допущении, что материалы, первыми поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом стоимости запасов, числящихся на начало месяца.

При использовании метода ФИФО в производство (на затраты) списываются первые, более дешевые поступления, что снижает затраты в части материалов по сравнению, например, с методом средней стоимости. Таким образом, в первом случае прибыль отчетного периода больше, чем во втором и, соответственно, больше сумма налога на прибыль.

Использование этих методов зависит от приоритетов организации. Если руководство (в условиях инфляции) стремится получить максимум прибыли (при прочих равных условиях) и высокие дивиденды для акционеров, предпочтение должно быть отдано методу ФИФО.

*Выбор метода определения доходов и расходов при исчислении налога на прибыль (метод начислений, кассовый метод).*

Главной особенностью кассового метода является то, что датой поступления дохода считается момент получения денег на расчетный счет или в кассу предприятия. Если заказчики часто нарушают сроки оплаты, то лучше применять кассовый метод и платить налог на прибыль по факту. Однако к организациям, которые его могут использовать, предъявляются особые требования.

Метод начисления предполагает, что доходы и расходы для целей налогообложения признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от реальной оплаты.

Организации необходимо проанализировать эффективность применения каждого метода и отразить свой выбор в учетной политике для целей налогообложения.

**Оптимизация НДС.** При налоговом планировании следует учитывать тот факт, что Налоговым кодексом предусмотрена, при соблюдении определенных условий, возможность освобождения от обязанностей налогоплательщика по налогу на добавленную стоимость. Однако предоставление льгот по НДС делает льготников менее конкурентоспособными. Это связано с тем, что покупатель, не использующий льгот по НДС, теряет право возмещения налога, и поэтому при равных ценах покупатель с большей вероятностью предпочтут поставщика, который также не использует льгот. Получается, что иногда выгодно платить налог, чем пользоваться льготами. И прежде чем руководитель предприятия будет добиваться льгот, ему необходимо все тщательно проанализировать: определить конкурентную выгоду от применения льгот, а также определить конкурентность цены с учетом включенных в себестоимость сумм НДС, уплачиваемых поставщикам и не принимаемых к зачету.

При выполнении ряда условий, предусмотренных гл. 21 НК РФ, налогоплательщик может выбрать: пользоваться или не пользоваться правом на освобождение организации от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС.

Освобождение от НДС влечет необходимость ведения отдельного учета операций, подлежащих налогообложению, и операций, освобождаемых от обложения НДС.

В соответствии со ст. 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую исчисленную сумму НДС на налоговые вычеты, установленные указанной статьей.

В этом случае добиться экономии нередко удастся путем простого соблюдения требований законодательства. Поэтому очень важно выполнить условие учета вычета сумм, уплаченных поставщикам. Правомерное принятие НДС к вычету возможно только при выполнении следующих условий:

- приобретенные ресурсы используются в операциях, облагаемых НДС (производство и реализация товаров, выполнение работ и оказание услуг, облагаемых НДС);
- приобретенные ресурсы приняты к учету (товары оприходованы, работы приняты, услуги оказаны), что подтверждается соответствующими первичными документами;
- по приобретенным ресурсам имеются в наличии счета-фактуры.

В том случае, если компания обязана вести отдельный учет, но не ведет его, сумма НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) вычету не подлежит и в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, не включается.

**Оптимизация налога на имущество.** Чтобы снизить обязательства по налогу на имущество предприятию необходимо уменьшить налогооблагаемую базу, а значит, остаточную стоимость основных средств на своем балансе. Рассмотрим наиболее распространенные способы оптимизации этого налога.

Выбор в учетной политике организации способа начисления амортизации по основным средствам для целей бухгалтерского учета оказывает влияние на обязательства организации по налогу на имущество.

Используя нелинейные способы начисления амортизации, организация может в довольно короткий срок снизить остаточную стоимость своих основных средств и, следовательно, уменьшить платежи по налогу на имущество. Наибольшая экономия по налогу на имущество организаций получается при применении способа уменьшаемого остатка с использованием максимально возможного коэффициента ускорения (но не выше 3) и способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

Однако если при этом в налоговом учете используется линейный способ начисления амортизации, это неминуемо приведет к возникновению отложенных налоговых активов. Кроме того, снижая балансовую стоимость основных средств, организация уменьшает стоимость активов, что может привести к ухудшению ее имиджа в глазах потенциальных инвесторов.

Налогооблагаемая база по налогу на имущество может быть снижена также в результате:

проведения инвентаризаций, по результатам которых списывается морально устаревшее или пришедшее в физическую негодность имущество;

сокращения стоимости налогооблагаемого имущества путем проведения независимым оценщиком переоценки стоимости основных средств в сторону снижения.

установления в бухгалтерском учете лимита отнесения активов к материально-производственным запасам (МПЗ), не превышающего 40 000 руб. (конкретная сумма устанавливается в учетной политике), что позволяет вывести такие активы из-под обложения налогом на имущество.

**Использование специальных налоговых режимов.** Как индивидуальные предприниматели, так и любая организация, имеют возможность уплачивать:

- налоги в рамках общей системы налогообложения;
- налоги в рамках специальных налоговых режимов.

Выбор о том, какую методологию налогообложения целесообразно применять, должен быть основан на четком представлении возможности использования преимуществ той или иной системы применительно к конкретной деятельности.

Организации, применяющие специальные налоговые режимы, освобождаются от уплаты налога на прибыль (на доходы физических лиц в отношении индивидуальных предпринимателей), налога на добавленную стоимость (кроме НДС, уплачиваемого на таможне), налога на имущество.

Иные налоги уплачиваются организациями и индивидуальными предпринимателями в общем порядке наряду со страховыми взносами в государственные внебюджетные фонды.

Однако освобождение организаций, применяющих специальные налоговые режимы, от уплаты НДС делает их менее конкурентоспособными.

Такая организация может столкнуться с проблемой сбыта товара, поскольку покупатель, не использующий льготы по НДС, теряет право возмещения налога. Поэтому при равных ценах покупатели с большей вероятностью предпочтут поставщика, который не освобожден от уплаты НДС.

**Налоговую нагрузку организации** укрупненно можно оценить, рассчитав общий коэффициент налоговой нагрузки ( $K_{НГ}$ ) как процентное соотношение суммы налогов, исчисленных за отчетный период ( $H$ ), и выручки с учетом НДС за этот период ( $B$ ):  $K_{НГ} = H / B \times 100\%$ .

Если общий коэффициент налоговой нагрузки организации составляет от 20 до 35%, это означает, что система налогового планирования работает эффективно. Организации следует проводить регулярный анализ изменений в законодательстве, чтобы своевременно вносить корректировки в корпоративную налоговую политику и снижать налоговые риски.

Значение  $K_{НГ}$  от 35 до 50% указывает на недостаточно эффективную систему налогового планирования. Организации следует разработать способы оптимизации налогообложения с учетом особенностей собственной деятельности.

Если общий коэффициент налоговой нагрузки составляет 50 % и выше, то возможно организация нуждается в серьезном пересмотре используемого режима налогообложения и рассмотрении альтернативных вариантов.

### **Задачи и ситуации**

1. Основное средство стоимостью 700 000 руб. приобретено и принято к учету в декабре 2011 г. Срок полезного использования объекта – 40 месяцев. В бухгалтерском и налоговом учете организация использует линейный способ начисления амортизации.

Определите ежемесячную сумму амортизации в налоговом учете (без учета амортизационной премии). Начиная с какого месяца налогоплательщик будет включать эту сумму в расходы для целей налогообложения?

2. Организация в июне 2011 г. ввела в эксплуатацию основное средство (третья амортизационная группа). Первоначальная стоимость составила 750 000 руб. Срок полезного использования определен организацией в 5 лет.

Организация начисляет амортизацию для целей налогообложения а) линейным методом, б) нелинейным методом. В целях применения нелинейного метода начисления амортизации применяется норма амортизации 5,6 % (3-я амортизационная группа).

Рассчитайте ежемесячные и годовые суммы амортизации по предложенным вариантам. Сделайте выводы о перераспределении суммы амортизации во времени (отсрочке уплаты налога на прибыль) при использовании нелинейного метода. Обоснуйте выводы о преимуществах для налогоплательщика применения того или иного метода начисления амортизации для целей налогообложения.

3. Организация в декабре 2011 г. приобрела и ввела в эксплуатацию основное средство, первоначальная стоимость которого составила 1 000 000 руб. Данное основное средство относится к 3-й амортизационной группе. Установлен срок полезного использования - 40 месяцев.

В бухгалтерском и налоговом учете организация использует линейный способ начисления амортизации.

Ситуация 1. Организация решила не пользоваться своим правом на включение в расходы амортизационной премии.

Ситуация 2. Организация воспользовалась своим правом на включение в расходы амортизационной премии, равной 10 %.

Ситуация 3. Организация воспользовалась своим правом на включение в расходы амортизационной премии, равной 30 %.

Определите размеры потенциальной налоговой экономии в зависимости от ситуации по годам срока полезного использования. Сделайте выводы о влиянии на деятельность организации распределения во времени суммы налоговой экономии.

4. Руководством организации было принято решение о приобретении технологического оборудования стоимостью 1 200 000 руб. и сроком полезного использования 7 лет. В качестве метода начисления амортизации был выбран линейный метод.

Для целей оптимизации налогообложения прибыли было предложено рассмотреть один из трех вариантов применения амортизационной премии: амортизационные отчисления без применения амортизационной премии, с применением амортизационной премии, равной 10% , с применением амортизационной премии, равной 30%.

Определите размеры потенциальной налоговой экономии по годам в зависимости от ставки применяемой амортизационной премии; сделайте выводы о влиянии на деятельность организации распределения во времени суммы налоговой экономии.

5. Организация в июне 2011 г. ввела в эксплуатацию основное средство (третья амортизационная группа). Первоначальная стоимость составила 600 000 руб. Срок полезного использования определен организацией в 5 лет.

В декабре того же года имущество было реализовано за 520 000 руб. Для учета доходов и расходов организация применяет метод начисления. Амортизационную премию организация не применяет.

Определите прибыль от реализации основного средства, если организация начисляет амортизацию для целей налогообложения а) линейным методом, б) нелинейным методом. В целях применения нелинейного метода начисления амортизации применяется норма амортизации 5,6 % (3-я амортизационная группа).

Сделайте вывод о влиянии метода амортизации на налоговые обязательства организации по налогу на прибыль.

6. В апреле 2009 г. организацией принят к учету объект основных средств. Первоначальная стоимость объекта – 500 000 руб., срок полезного использования – 7 лет. В июне 2011г. объект реализован за 420 000 руб. Затраты, связанные с реализацией – 5 000 руб. Для учета доходов и расходов организация применяет метод начисления. Амортизационную премию организация не применяет.

Определите прибыль от реализации основного средства, если организация начисляет амортизацию для целей налогообложения а) линейным методом, б) нелинейным методом. В целях применения нелинейного метода начисления амортизации применяется норма амортизации 2,7% (5-я амортизационная группа).

Сделайте вывод о влиянии метода амортизации на налоговые обязательства организации по налогу на прибыль.

7. Для определения стоимости материалов при списании их в производство или на продажу организация в налоговом учете использует один из условных методов списания: метод ФИФО, метод ЛИФО, метод средней стоимости.

Рассчитайте стоимость списанных в производство материалов и налоговые обязательства организации по налогу на прибыль по каждому варианту списания.

Сделайте выводы о влиянии тех или иных методов списания в налоговом учете на финансовые результаты деятельности и налоговые обязательства организации по налогу на прибыль.

Исходные данные к расчету стоимости материалов:

| Дата   | Операция                | Количество,<br>шт. | Цена, руб. |
|--------|-------------------------|--------------------|------------|
| 01.03. | Входящий остаток        | 510                | 50         |
| 10.03. | Поступление материалов  | 260                | 52         |
| 20.03. | Поступление материалов  | 325                | 54         |
| 30.03. | Расход материалов       | 670                | ?          |
|        | Остаток на конец месяца | ?                  | ?          |

Выручка от реализации продукции 128 000 руб., издержки (кроме материальных затрат) – 51800 руб.

8. В феврале организация А отгрузила организации Б партию товаров по договору купли-продажи. Прибыль от продажи товаров - 120 000 руб. Деньги за отгруженные товары организация Б перечислила в мае.

Ситуация 1. Организация А определяет выручку при расчете налога на прибыль по кассовому методу. Налог организация платит ежеквартально

Ситуация 2. Организация А определяет выручку при расчете налога на прибыль по методу начисления. Налог организация платит ежеквартально.

Определите сумму налога на прибыль и отчетный период, по итогам которого ее необходимо перечислить в бюджет, в каждой из предложенных ситуаций. В чем, в данном случае, выгода выбора кассового метода определения доходов и расходов?



Прокомментируйте плюсы и минусы метода начисления и кассового метода при расчете налога на прибыль.

9. Организация отгрузила покупателю товары 14 апреля. Продукции отгружено на 210 000 руб. (в том числе НДС - 32 034 руб.). По условиям договора товары должны быть оплачены в течение месяца с момента отгрузки (до 14 мая). Однако в указанный срок денежные средства от покупателя не поступили.

В результате инвентаризации дебиторской задолженности в последний день 1 квартала была выявлена сомнительная дебиторская задолженность на сумму 210 000 руб., срок ее погашения истек 14 мая.

Рассчитайте сумму резерва по сомнительным долгам, которая может быть включена в налоговый учет во внереализационные расходы во втором квартале, если выручка организации за полугодие составила 7 000 000 руб. (без НДС). В целях налогообложения организация использует метод начисления. Учетной политикой организации закреплено создание резерва по сомнительным долгам (и в бухгалтерском, и в налоговом учете).

10. Выручка организации от реализации товаров (работ, услуг) по итогам I квартала составила 2 732 000 руб.

По состоянию на 31 марта по результатам инвентаризации дебиторской задолженности за I квартал организация выявила следующие сомнительные долги:

- задолженность заказчика за выполненные подрядные работы в размере 59 000 руб., в том числе НДС 9000 руб., срок платежа по договору – 21 января;

- задолженность покупателя за поставленные товары в размере 118 000 руб., в том числе НДС 18 000 руб., срок платежа по договору - 14 февраля;

- задолженность комитента по договору комиссии в размере 48 000 руб., в том числе НДС 7322 руб., срок платежа по договору - 22 марта.

Рассчитайте сумму резерва по сомнительным долгам, которая может быть включена во внереализационные расходы во втором квартале. В целях налогообложения организация использует метод начисления. Учетной политикой организации закреплено создание резерва по сомнительным долгам (и в бухгалтерском, и в налоговом учете).

11. Организация определяет доходы и расходы методом начисления. По состоянию на 30 сентября организация формирует резерв по сомнительным долгам. В ходе инвентаризации расчетов за 9 мес. выявлено сомнительных долгов:

- со сроком возникновения свыше 90 дней – на сумму 54 300 тыс.руб.;
- со сроком возникновения от 45 до 90 дней – на сумму 16 900 тыс. руб.;
- со сроком возникновения до 45 дней – на сумму 10 500 тыс.руб.

Выручка от реализации за 9 мес. составила 234 100 тыс.руб. (без учета НДС), а прибыль – 79 130 тыс.руб.

Рассчитайте сумму, которую организация 30 сентября включает в состав внереализационных расходов. Рассчитайте сумму налога на прибыль организации с учетом резерва по сомнительным долгам и экономию на налоге на прибыль.

12. Организация применяет метод начисления. По состоянию на 30 сентября организация формирует резерв по сомнительным долгам. В ходе инвентаризации расчетов за 9 мес. выявлено сомнительных долгов:

- со сроком возникновения свыше 90 дней - на сумму 311 000 руб.;
- со сроком возникновения от 45 до 90 дней - на сумму 116 000 руб.;
- со сроком возникновения до 45 дней - на сумму 90 000 руб.

Выручка от реализации за 9 мес. составила 2 500 000 руб. (без учета НДС), а прибыль – 800 000 руб.

Рассчитайте сумму экономии на налоге на прибыль в результате формирования резерва по сомнительным долгам.

13. В течение отчетного периода организация получила следующие доходы:

- выручку от реализации товаров собственного производства - 118 000 руб. (в том числе НДС 18 000 руб.);
- выручку от реализации покупных товаров - 59 000 руб. (в том числе НДС 9000 руб.);
- денежные средства в размере 500 000 руб., полученные по договору займа;

- компьютер, полученный безвозмездно от физического лица. Рыночная цена такого компьютера составляет 34 000 руб. (без учета НДС).

Какие из перечисленных выше доходов организация может учесть для целей налогообложения прибыли?

14. ЗАО выпустило 10 000 акций. Номинальная стоимость одной акции - 500 руб. Акционерам акции были проданы по 520 руб. за штуку.

Увеличивает ли налоговые обязательства по налогу на прибыль такая операция?

15. Организация произвела текущий ремонт станка. Расходы на ремонт составили:

- заработная плата рабочих - 4000 руб.;
- начисления во внебюджетные фонды - 1224 руб.;
- стоимость покупных деталей - 5900 руб., в том числе НДС - 900 руб.

Определите сумму расходов на ремонт, которая может быть учтена при налогообложении прибыли.

16. В 2011 г. организация застраховала работников по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим выплаты исключительно в случаях причинения вреда здоровью застрахованного лица.

Страховые взносы составили:

- за Иванова А.А. - 17 000 руб.;
- за Петрова И.И. - 18 000 руб.;
- за Сидорова С.С. - 10 000 руб.

Какую сумму взносов можно отнести в расходы при исчислении налога на прибыль?

17. Организация застраховала своих работников по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиками медицинских расходов застрахованного лица. Договор со страховой компанией заключен на два года. Общая сумма страховых взносов составила 800 000 руб. За год расходы на оплату труда работников составили 4 750 000 руб.

В какой сумме расходы работодателей на добровольное страхование работников уменьшают налогооблагаемую прибыль организации?

18. Организация приобрела для своих работников медицинские полисы, заплатив за них 180 000 руб. Договор со страховой компанией заключен на два года. По его условиям страховая компания оплачивает лечение работников в специализированной поликлинике. Расходы на оплату труда работников за год составили 2 900 000 руб.

Определите сумму расходов на медицинское страхование работников, уменьшающую налогооблагаемую прибыль организации.

19. Организацией выплачена материальная помощь к отпуску работникам на основании Положения об оплате труда, премировании и оказании материальной помощи. Кроме того, выплата материальной помощи работникам предусмотрена индивидуальными трудовыми договорами.

По мнению налоговой инспекции, расходы на выплату материальной помощи работникам (к отпуску) не являются экономически обоснованными и не уменьшают налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Обоснуйте Ваше мнение о правомерности (неправомерности) отнесения выплаченной организацией материальной помощи работникам (к отпуску) к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

20. В сентябре 2010 г. организацией А был заключен договор подряда с организацией Б на строительные-монтажные работы. Затраты на оплату договора подряда в сумме 5 500 тыс. руб. были включены в состав расходов для целей налогообложения прибыли организации А.

Налоговой инспекцией затраты на оплату услуг подрядной организации признаны необоснованными, поскольку организация-подрядчик в действительности не могла выполнить предусмотренные работы. В рамках проведения проверки документы, подтверждающие реальность подрядных работ, не были представлены. По юридическому адресу офис организации Б не находился. В соответствии со сведениями, представленными организацией Б в Инспекцию ФНС, численность работников в 2010 г. составляла 1 человек (директор); по данным бухгалтерского баланса на 31.12.10 г. основных средств, оборотных активов (запасов, материалов) у организации не имелось.

Является ли правомерным решение налоговой инспекции о доначислении организации А налога на прибыль?

21. Организация А заинтересована в заключении выгодного контракта с организацией Б, и для этого она делает ценный подарок сотруднику организации Б. В результате контракт заключен.

Имеет ли организация право принять такие затраты в качестве расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль?

22. Организация заменила часть железобетонного забора. Налоговые инспекторы посчитали это реконструкцией и решили, что фирма необоснованно уменьшила на данные расходы налогооблагаемую прибыль.

Обоснуйте Ваше мнение о правомерности (неправомерности) выводов налоговой инспекции.

23. Организация купила товар за 6000 руб. и продала его своей дочерней компании за 10 000 руб. В том же месяце фирма продавала такой же товар другим покупателям за 15 000 руб. Рыночная цена на этот товар также составляет 15 000 руб. (все суммы без учета НДС).

В ходе выездной налоговой проверки налоговые инспекторы потребовали доплатить налог на прибыль, исходя из рыночной цены.

Обоснуйте решение налоговых органов и определите сумму доплаты налога на прибыль.

24. Первоначальная стоимость объекта основных средств – 100 тыс. руб. Срок полезного использования – 5 лет. Амортизационные отчисления (АО) в бухгалтерском учете (БУ) рассчитываются линейным методом, а в налоговом учете (НУ) – ускоренным. Прибыль организации до уплаты налогов и без учета амортизационных отчислений составила 80 тыс. руб.

Определите по годам: бухгалтерскую прибыль (БП), налогооблагаемую прибыль (НП), налогооблагаемые временные разницы (НВР), условный расход (УР), текущий налог на прибыль (ТНП) и отложенные налоговые обязательства (ОНО). Расчеты выполните в таблице (заполните столбцы с 5 по 10):

| Годы | Прибыль до уплаты налогов и | АО в БУ | АО в НУ | БП | НП | НВР | УР | ТНП | ОНО |
|------|-----------------------------|---------|---------|----|----|-----|----|-----|-----|
|      |                             |         |         |    |    |     |    |     |     |

|            | учета АО |     |     | (2–3) | (2–4) | (5–6) | (5х<br>0,20) | (6×0,20) | (7х<br>0,20) |
|------------|----------|-----|-----|-------|-------|-------|--------------|----------|--------------|
| 1          | 2        | 3   | 4   | 5     | 6     | 7     | 8            | 9        | 10           |
| 1          | 80       | 20  | 25  |       |       |       |              |          |              |
| 2          | 80       | 20  | 25  |       |       |       |              |          |              |
| 3          | 80       | 20  | 25  |       |       |       |              |          |              |
| 4          | 80       | 20  | 25  |       |       |       |              |          |              |
| 5          | 80       | 20  | -   |       |       |       |              |          |              |
| Ито-<br>го | 400      | 100 | 100 |       |       |       |              |          |              |

Поясните, что представляют собой отложенные налоговые обязательства с позиций налогового планирования. На сколько лет и в каких суммах отложены платежи по налогу на прибыль? Что произойдет, если объект основных средств будет продан до истечения срока полезного использования (до списания отложенного налогового обязательства)?

25. Первоначальная стоимость объекта основных средств – 100 тыс. руб. Срок полезного использования – 5 лет. Амортизационные отчисления в бухгалтерском учете рассчитываются ускоренным методом, а в налоговом учете – линейным.

Прибыль организации до уплаты налогов и без учета амортизационных отчислений составила 80 тыс. руб.

Определите по годам: бухгалтерскую прибыль (БП), налогооблагаемую прибыль (НП), вычитаемые временные разницы (ВВР), условный расход (УР), текущий налог на прибыль (ТНП) и отложенные налоговые активы (ОНА). Расчеты выполните в таблице (заполните столбцы с 5 по 10):

| Го-<br>ды | Прибыль<br>до уплаты<br>налогов и<br>учета АО | АО<br>в БУ | АО<br>в НУ | БП<br>(2–3) | НП<br>(2–4) | ВВР<br>(5–6) | УР<br>(5×0,20) | ТНП<br>(6×0,20) | ОНА<br>(7×0,20) |
|-----------|---|------------|------------|-------------|-------------|--------------|----------------|-----------------|-----------------|
| 1         | 2   | 3          | 4          | 5           | 6           | 7            | 8              | 9               | 10              |
| 1         | 80  | 25         | 20         |             |             |              |                |                 |                 |
| 2         | 80  | 25         | 20         |             |             |              |                |                 |                 |
| 3         | 80  | 25         | 20         |             |             |              |                |                 |                 |
| 4         | 80  | 25         | 20         |             |             |              |                |                 |                 |
| 5         | 80  | -          | 20         |             |             |              |                |                 |                 |

|           |     |     |     |  |  |  |  |  |  |
|-----------|-----|-----|-----|--|--|--|--|--|--|
| Ито<br>го | 400 | 100 | 100 |  |  |  |  |  |  |
|-----------|-----|-----|-----|--|--|--|--|--|--|

Рассмотрите возникновение отложенных налоговых активов с позиций налогового планирования. В течение какого срока, и в каких суммах текущий налог на прибыль «переплачивается» по сравнению с условным расходом? Что произойдет, если объект основных средств будет продан до истечения срока полезного использования (до списания отложенного налогового актива)?

26. Организация приобрела и передала собственному дому отдыха посуду на сумму 5 000 руб. Должна ли организация начислить НДС по этой операции?

Если да, то определите сумму налога, подлежащую уплате.

27. В первом квартале организацией отгружен товар на сумму 236 000 руб., включая НДС, получена предоплата под предстоящую поставку в размере 118 000 руб. В этом же налоговом периоде оприходованы материалы на сумму 120 000 руб., включая НДС.

Ситуация 1. Все условия принятия «входного» НДС к вычету выполнены.

Ситуация 2. Не все условия принятия «входного» НДС к вычету выполнены.

Определите суммы НДС, подлежащие уплате в бюджет по итогам налогового периода по двум предложенным вариантам. Сделайте выводы в контексте налоговой оптимизации по НДС.

28. Российская организация отгрузила лес с территории России в Финляндию. Возникает ли при этом объект обложения НДС?

29. Российская организация обучает иностранных специалистов. Обучение проходит а) в России; б) за границей. В каком случае реализация этих услуг облагается (не облагается) НДС?.

30. Российская организация оказала консультационные услуги иностранной компании.

А) Иностранная компания ведет деятельность в России (зарегистрирована в России или в России находится ее постоянное представительство).

Б) Иностранная компания деятельность в России не осуществляет (в России не зарегистрирована и не имеет в России постоянного представительства).

В каком случае реализация этих услуг облагается (не облагается) НДС?.

31. Организация, занимающаяся исключительно куплей-продажей ценных бумаг, приобрела канцелярские товары по цене с учетом НДС. Можно ли НДС по приобретенным канцелярским товарам принять к вычету, или его необходимо включить в состав расходов организации?

32. Организация ежемесячно платит арендные платежи за торговые площади в размере 12 000 руб. (в том числе НДС – 1830 руб.). Организация занимается продажей оправ для обычных и солнцезащитных очков. Реализация обычных оправ НДС не облагается.

В отчетном месяце выручка от реализации обычных оправ составила 50 000 руб., а от реализации оправ для солнцезащитных очков – 25 000 руб.

Определите сумму НДС, подлежащую вычету. Каким образом учитывается оставшаяся часть налога?

33. Организацией принято решение переоценить оборудование, которое раньше не переоценивалось. Первоначальная стоимость оборудования – 400 000 руб. начисленная амортизация – 100 000 руб.

В результате переоценки стоимость оборудования снизилась в 2 раза.

Определите остаточную стоимость оборудования (для расчета налога на имущество) и амортизацию в бухгалтерском и налоговом учете.

34. Организация закупила новое оборудование общей стоимостью 5 000 000 руб. (без учета НДС). Срок его полезного использования – 5 лет.

Вариант 1. Бухгалтер решил начислять амортизацию линейным способом. Сумму налога на имущество, которую организация перечислит в бюджет по годам, и общую сумму за пять лет, можно рассчитать в таблице:



| Годы  | Первоначальная стоимость, руб. | Норма амортизации | Сумма амортизации, руб. | Остаточная стоимость, руб. | Сумма налога на имущество, руб. (ст.2+ст.5)/2×0,022 |
|-------|--------------------------------|-------------------|-------------------------|----------------------------|---|
| 1     | 2                              | 3                 | 4                       | 5                          | 6   |
| 1     |                                |                   |                         |                            |   |
| ...   |                                |                   |                         |                            |   |
| 5     |                                |                   |                         |                            |   |
| Итого |                                |                   |                         |                            |   |

Вариант 2. Бухгалтер решил начислять амортизацию способом по сумме чисел лет срока полезного использования.

Сумму налога на имущество, которую организация перечислит в бюджет по годам, и общую сумму за пять лет при использовании этого способа начисления амортизации, можно рассчитать в таблице:

| Годы  | Первоначальная стоимость, руб. | Сумма амортизации, руб. | Остаточная стоимость, руб. | Сумма налога на имущество, руб. (ст.2+ст.4)/2×0,022 |
|-------|--------------------------------|-------------------------|----------------------------|---|
| 1     | 2                              | 3                       | 4                          | 5   |
| 1     |                                |                         |                            |   |
| ...   |                                |                         |                            |   |
| 5     |                                |                         |                            |   |
| Итого |                                |                         |                            |   |

Сравните суммы налога на имущество, которые организация заплатит в течение пяти лет при использовании начисления амортизации по первому и второму вариантам.

Рассчитайте экономию по налогу на прибыль по налоговой ставке 20% с учетом того, что экономия по налогу на имущество организаций увеличивает налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Ежегодную и суммарную экономию по налогу на прибыль при сравнении различных способов начисления амортизации можно рассчитать в таблице:

| Годы  | Сумма налога на имущество по первому варианту, руб. | Сумма налога на имущество по второму варианту, руб. | Разница по налогу на имущество, руб. (ст. 2-ст.3) | Экономия по налогу на прибыль, руб. (ст.4)×0,2 |
|-------|---|---|---|--|
| 1     | 2   | 3   | 4   | 5  |
| 1     |   |   |   |  |
| ...   |   |   |   |  |
| 5     |   |   |   |  |
| Итого |   |   |   |  |

Сделайте выводы о влиянии способов начисления амортизации на налогооблагаемые базы по налогам на имущество и на прибыль.

35. Организация приобрела для коммерческого директора ноутбук стоимостью 36 600 руб., в том числе НДС – 5583 руб., поставила его на учет как основное средство и сразу же единовременно списала его стоимость на затраты. Однако аудиторы организации указали, что так делать нельзя, и у организации возникают налоговые риски по налогу на имущество. Почему?

36. Организация в начале года закупила оргтехнику, компьютеры, мебель стоимостью свыше 40 000 руб. за единицу для нового офиса, ремонт которого будет закончен только в конце года. Главный бухгалтер принял решение отражать приобретенные объекты на счете 08 до их сдачи в эксплуатацию после окончания ремонта офиса. Прокомментируйте его действия с позиций оптимизации налогообложения.

37. Организация имеет следующие показатели хозяйственной деятельности за 2010 г.:

- выручка (доход), включая НДС, – 15 000 000 руб.;
- налог на прибыль – 300 000 руб.;
- НДС – 450 000 руб.;
- налог на имущество – 175 000 руб.;
- сумма страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное, медицинское страхование и страхование от несчастных случаев и профзаболеваний – 300 000 руб.

Рассчитайте общий коэффициент налоговой нагрузки организации за 2010 г.

38. Организация в 2011 г. имела такие же показатели хозяйственной деятельности, как и в 2010 г. (задача 37). С 2012 г. руководство организации планирует перейти на УСН с объектом налогообложения «доходы» (условия перехода соблюдены).

Рассчитайте ожидаемую налоговую нагрузку организации в 2012 г. после перехода на УСН, сделайте вывод о целесообразности (нецелесообразности) такого перехода.

39. Индивидуальный предприниматель Иванов И. И., применяющий упрощенную систему налогообложения, имеет наемных работников численностью 90 человек. В связи с производственной необходимостью предпринимателю требуется нанять еще 20 человек. Каким образом следует поступить Иванову И. И., чтобы не утратить право на применение УСН? Рассмотрите возможность заключения договора аутсорсинга.

40. Организация занимается производством строительных материалов.

Размер дохода по итогам 9 месяцев 2011 г. составляет 236 892 тыс.руб., среднесписочная численность работников – 112 человек, остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов – 136 790 тыс. руб.

Может ли организация применить специальные режимы налогообложения (УСН, ЕНВД) в 2012 г.? Обоснуйте возможность (невозможность) применения организацией того или иного налогового режима.

41. Организация, работающая на общей системе налогообложения, реализовала ТМЦ на сумму 118 000 руб. (в том числе, НДС – 18 000 руб.) малому предприятию, применяющему УСН с объектом налогообложения а) «доходы», б) «доходы – расходы».

Рассмотрите налоговые последствия сделки для сторон; для малого предприятия рассмотрите оба варианта налогообложения.

42. В текущем году организация применяет УСН с объектом налогообложения «доходы». Показатели, запланированные на следующий год: дохо-

ды – 34 500 800 руб., расходы – 19 600 300 руб., в том числе: выплаты в пользу физических лиц – 9 450 400 руб., пособия по временной нетрудоспособности – 345 700 руб.

Предположим, что в следующем году совокупная ставка по страховым взносам во внебюджетные фонды составит 30%, ставка взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний – 0,3%. Целесообразно ли организации со следующего года сменить объект налогообложения на «доходы – расходы»?

43. В текущем году организация получила доход в размере 5 0000 000 руб. Сумма расходов, учитываемых при расчете налога при УСН, составляет 3 000 000 руб.

Определите, при какой сумме расходов за год организации придется заплатить минимальный налог.

44. Рассмотрите формирование финансового результата при различных системах налогообложения (общая система налогообложения, УСН с объектом «доходы», УСН с объектом «доходы – расходы»), используя исходные данные:

- выручка от продаж – 320 000 тыс. руб.;
- фонд оплаты труда – 80 000 тыс. руб.;
- страховые взносы во внебюджетные фонды – 24 160 тыс. руб.;
- материальные и приравненные к ним затраты – 150000 тыс. руб., включая НДС;
- налог на имущество – 2000 тыс. руб.