

РЕФЕРАТ

Дипломная работа: 80 с., 29 табл., 54 источников, 19 прил.

ВЫРУЧКА, ДОХОДЫ, НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ, НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ, НАЛОГОВАЯ ДЕКЛАРАЦИЯ, ПРИБЫЛЬ, СЕБЕСТОИМОСТЬ, ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ

Объект исследования – расчеты по налогам и сборам.

Предмет исследования – методика учета и аудита расчетов по налогам и сборам в ООО «МирАгроРост».

Цель работы – исследование методик учета и аудита расчетов по налогам и сборам и разработка рекомендаций по их совершенствованию.

Методы исследования – диалектический подход; общенаучные методы: анализ, синтез, индукция, дедукция, абстрагирование, умозаключение, системный подход, сравнение; специальные методы бухгалтерского учета, аудиторские процедуры.

Исследования и разработки: исследована система налогообложения организаций оптовой торговли, задачи учета и аудита расчетов по налогам и сборам; рассмотрена экономическая литература и нормативные правовые акты по вопросам учета и аудита расчетов по налогам и сборам; рассмотрена организация и методика учета и аудита расчетов по налогам и сборам на примере ООО «МирАгроРост»; разработаны рекомендации по совершенствованию учета и аудита расчетов по налогам и сборам в ООО «МирАгроРост»..

Область возможного практического применения: результаты работы могут быть приняты к использованию в ООО «МирАгроРост» и других организациях при организации учета и аудита расчетов по налоговым платежам в бюджет.

Автор работы подтверждает, что приведенный в ней расчетно-аналитический материал правильно и объективно отражает состояние исследуемого процесса, а заимствованные из литературных и других источников положения и концепции сопровождаются ссылками на их авторов.

(подпись студента)

ABSTRACT

Work: 80 p., 29 tab., 54 sources, 19 app.

REVENUE, REVENUES, VALUE ADDED TAX, INCOME TAX, TAX RETURN, PROFIT, COST, TRANSPORT TAX

The object of the research is the calculation of taxes and fees.

The subject of the research is the methodology of accounting and auditing of calculations of taxes and fees in LLC «MirAgroRost».

The purpose of the work is to study the methods of accounting and audit of calculations of taxes and fees and to develop recommendations for their improvement.

The research methods are dialectical approach; general scientific methods: analysis, synthesis, induction, deduction, abstraction, inference, system approach, comparison; special accounting methods, audit procedures.

Research and development: the system of taxation of wholesale trade organizations, the tasks of accounting and audit of calculations of taxes and fees are investigated; economic literature and regulatory legal acts on the issues of accounting and audit of calculations of taxes and fees are considered; the organization and methodology of accounting and audit of calculations of taxes and fees on the example of LLC «MirAgroRost» are considered; recommendations for improving the accounting and audit of calculations of taxes and fees in LLC «MirAgroRost».

Area of possible practical application: the results of the work can be accepted for use in LLC "MirAgroRost" and other organizations in the organization of accounting and audit of calculations of tax payments to the budget.

The author of the work confirms that the computational and analytical material presented in it correctly and objectively reflects the state of the research process, and the provisions and concepts borrowed from literary and other sources are accompanied by references to their authors.

(student's signature)

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	6
1 Налоговая система Республики Беларусь.....	8
1.1 Система налогообложения оптовых организаций.....	8
1.2 Задачи учета и аудита расчетов по налогам и сборам и меры ответственности за несоблюдение налогового законодательства.....	13
1.3 Нормативно-правовое регулирование учета и аудита расчетов по налогам и сборам.....	20
1.4 Обзор экономической литературы и основные проблемы по теме исследования.....	23
1.5 Организационно-экономические особенности деятельности ООО «МирАгроРост» и их влияние на основные положения учетной политики.....	27
2 Бухгалтерский учет расчетов по налогам и сборам.....	32
2.1 Методика расчета и учет налогов, относимых на затраты оптовой организации.....	32
2.2 Характеристика, методика расчета и учет налогов, уплачиваемых из выручки.....	37
2.3 Характеристика, порядок расчетов и учет налогов и сборов, уплачиваемых из прибыли.....	41
2.4 Раскрытие информации о расчетах по налогам и сборам в отчетности организации.....	45
2.5 Совершенствование учета расчетов по налогам и сборам	51
3 Аудит расчетов по налогам и сборам.....	55
3.1 Аудит налогов, относимых на затраты оптовой торговли.....	55
3.2 Аудит налогов, уплачиваемых из выручки от реализации.....	61
3.3 Аудит налогов и сборов, уплачиваемых из прибыли.....	64
3.4 Оформление результатов аудита расчетов по налогам и сборам и направления совершенствования бухгалтерского учета и аудита расчетных операций.....	67
Заключение	73
Список использованных источников	76
Приложение А Отчет о деятельности организации оптовой торговли за 2023 год	81
Приложение Б Отчет о прибылях и убытках за 2023 год	82
Приложение В Бухгалтерский баланс на 31.12.2023 г.	84
Приложение Г Учетная политика	86
Приложение Д Рабочий план счетов (извлечение)	93
Приложение Е Налоговая декларация (расчет) по транспортному налогу с организаций за 2023 год	94
Приложение Ж Карточка счета 68 за 2023 год	96
Приложение И Налоговая декларация (расчет) по налогу на добавленную стоимость за 2023 год	103

Приложение К	Налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль за 2023 год	108
Приложение Л	Письмо-обязательство о согласии на проведение аудита...	112
Приложение М	Договор оказания аудиторских услуг	114
Приложение Н	Задание на проведение аудиторской проверки	117
Приложение П	Протокол согласования договорной цены на оказание аудиторских услуг	118
Приложение Р	Общая стратегия аудита	119
Приложение С	План аудита	121
Приложение Т	Оборотно-сальдовая ведомость по счету 68 за 2023 год....	123
Приложение У	Письменный отчет аудитора	124
Приложение Ф	Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию	125
Приложение Х	Машинограмма «Лучший период»	126

**(ОБРАЩАЕМ ВНИМАНИЕ, ЧТО НЕКОТОРЫЕ ФРАГМЕНТЫ РАБОТЫ
ИЗВЛЕЧЕНЫ ИЗ ДАННОГО ДОКУМЕНТА)**

ВВЕДЕНИЕ

За последнее десятилетие налоговая система Республики Беларусь была реформирована за счет принятия ряда мер, направленных на совершенствование и упрощение налогового законодательства, повышения рациональности, стабильности и устойчивости налоговой системы, снижение налоговой нагрузки на экономику. Эффективность налоговой политики во многом зависит от системы и механизма налогообложения. Это имеет большое значение для стабилизации экономической ситуации в Республике Беларусь и достижения устойчивого экономического развития.

Основным регулятором налогообложения в Республике Беларусь выступает Налоговый Кодекс, имеющий основную и особенную части. Наблюдается тенденция к стимулированию развития отраслей, занимающихся деятельностью в области высоких технологий, а также производителей сельскохозяйственной продукции. Осуществляется это путем предоставления данным категориям налогоплательщиков льгот и преференций.

Законодательством тщательно проработано большое по сравнению с другими странами содружества независимых государств количество специальных упрощенных налоговых режимов, что благотворно сказывается на развитии малого и среднего бизнеса. Налоговые ставки по основным налогам (подходному налогу, НДС, налогу на прибыль) являются весьма либеральными. Однако общее количество налогов в стране является немалым.

Налоговая система, методики расчетов с бюджетом по налоговым платежам, и отражения их в бухгалтерском учете не полностью соответствуют потребностям развития и управления экономикой страны, требуют теоретического обоснования и научного исследования, порождают негативные тенденции как в масштабах государства, так и конкретного налогоплательщика. Кроме того, отсутствует комплексный подход к проблемам налогообложения субъектов хозяйствования и его взаимосвязи с системой бухгалтерского учета и отчетности.

В современных условиях хозяйствования значительно возрастает роль бухгалтерского учета в управлении производственной и финансовой деятельностью организаций. Бухгалтерский учет предоставляет необходимую информацию для принятия практических решений, планирования, прогнозирования и контроля за использованием производственных ресурсов. Кроме того, бухгалтерский учет является основой для правильного исчисления налогов и других платежей в бюджет, осуществления контроля за соблюдением налогового законодательства.

В современных условиях экономических отношений у организации возрастает необходимость активно использовать одну из организационных форм контроля – аудит, чтобы контролировать и совершенствовать свою работу. Целью аудита расчетов по налоговым платежам в бюджет является выражение мнения о достоверности информации по налогам и сборам в бухгалтерском учете и отчетности, и о соответствии методики ведения бухгалтерского учета

действующим нормативным правовым актам Республики Беларусь. В последние годы в учебных пособиях и периодических изданиях Республики Беларусь освещаются теоретические и практические вопросы организации бухгалтерского учета и аудита расчетов по налогам и сборам. Постоянно совершенствуется нормативно-законодательная база по вопросам бухгалтерского учета и аудита, а также происходит ее сближение с Международными стандартами финансовой отчетности и аудита.

Все вышесказанное объясняет актуальность выбранной темы.

Объект исследования – расчеты по налогам и сборам.

Предмет исследования – методика учета и аудита расчетов по налогам и сборам в ООО «МирАгроРост».

Цель работы – исследование методики учета и аудита расчетов по налогам и сборам и разработка рекомендаций по их совершенствованию.

Для достижения поставленной цели необходимо решить задачи:

- исследовать систему налогообложения оптовых организаций;
- рассмотреть задачи учета и аудита расчетов по налогам и сборам и меры ответственности за несоблюдение налогового законодательства;
- рассмотреть нормативно-правовое регулирование учета и аудита расчетов по налогам и сборам;
- провести обзор экономической литературы и основные проблемы учета и аудита расчетов по налогам и сборам;
- дать экономическую характеристику исследуемой организации и раскрыть особенности ее учетной политики;
- изучить методику расчета и учет налогов, относимых на затраты оптовой торговли;
- изучить методику расчета и учет налогов, уплачиваемых из выручки;
- изучить методику расчетов и учет налогов и сборов, уплачиваемых из прибыли;
- рассмотреть информацию о расчетах по налогам и сборам в отчетности;
- выявить направления совершенствования учета расчетов по налогам и сборам;
- провести аудит налогов, относимых на затраты оптовой торговли;
- провести аудит налогов, уплачиваемых из выручки;
- провести аудит налогов и сборов, уплачиваемых из прибыли;
- рассмотреть документальное оформление результатов аудита расчетов по налогам и сборам и направления совершенствования бухгалтерского учета и аудита расчетных операций.

Методы исследования – диалектический подход; общенаучные методы: анализ, синтез, индукция, дедукция, абстрагирование, умозаключение, системный подход, сравнение; специальные методы бухгалтерского учета, аудиторские процедуры.

Исследования в дипломной работе проводятся на основании нормативных правовых актов Республики Беларусь, специальной экономической литературы и практического материала ООО «МирАгроРост» за 2021-2023 гг.

1 Налоговая система Республики Беларусь

1.1 Система налогообложения оптовых организаций

Отношения государства с налогоплательщиками приводят к возникновению разнообразных форм и видов налогов и сборов, которые имеют особенные функциональные назначения и различия, оказывающие влияние на процессы, происходящие в национальной экономике. Функционирование любого государства осуществляется за счет налоговых поступлений. Аккумуляция налоговых поступлений формирует бюджет государства. Законодательством Республики Беларусь предусмотрено исчисление и уплата налогов и сборов, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), исчисляемых из выручки от реализации продукции (работ, услуг), исчисляемых из прибыли, подоходного налога с физических лиц и иных платежей в бюджет.

Налоги – это обязательные и безэквивалентные платежи, взимаемые государством с юридических и физических лиц в бюджет соответствующего уровня на основании соответствующих законов о налогах. В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь, налог считается установленным в случае, когда определены такие элементы налогообложения, как: плательщики, объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка (ставки), порядок исчисления, налоговый период, порядок и сроки уплаты.

Порядок, величина и условия перечисления налогов определены законодательными актами с целью обеспечения платежеспособности государства. Экономическая сущность налога характеризуется изъятием государством в пользу общества определенной части валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса. Отличительными чертами налога как платежа являются: обязательность, индивидуальная безвозмездность, отчуждение денежных средств, принадлежащих организациям и физическим лицам, направленность на финансовое обеспечение деятельности государства. Существуют различные виды налогов, которые группируют по разным классификационным признакам: способ взимания, уровень управления, субъект уплаты, объект обложения, принадлежность к звеньям бюджетной системы, назначение, сроки уплаты [11, с. 131].

Налоговая система Республики Беларусь насчитывает более 30 налогов, сборов (пошлин). Налоговая система Республики Беларусь является двухуровневой: налоги делятся на республиканские и местные. Налоговая система Республики Беларусь – совокупность налогов, сборов и пошлин, взимаемых на территории государства с целью создания фонда финансовых ресурсов, систему принципов, способов, форм и методов их взимания. Налоговая система Республики Беларусь формируется согласно его общественно-политическому устройству, конечным целям экономической политики [23]. Структурные элементы налоговой системы Республики Беларусь:

- государство;

- субъекты налогообложения;
- объекты.

Государство, как элемент налоговой системы Республики Беларусь, выступает в лице своих законодательных и исполнительных (в частности, налоговых и иных контролирующих) органов. Субъекты налогообложения – это плательщики налогов и платежей. Объекты налоговой системы – основания возникновения обязанности уплачивать налоги. Построение системы налогообложения в Республике Беларусь основывается на принципах: единства и равенства, стабильности, безопасности, пропорциональности, определенности, удобства, экономической эффективности [23].

Регулятором системы налогообложения выступает налоговое законодательство, включающее:

- Налоговый Кодекс (Общую и Особенности части);
- Указы, Декреты и распоряжения Президента, касающиеся вопросов налогообложения;
- постановления Правительства в области налогообложения;
- иные нормативные правовые акты республиканских и местных органов власти, регулирующие вопросы налогообложения в пределах их компетенции и полномочий.

Помимо общей (традиционной) системы налогообложения существуют специальные налоговые режимы, которые предусматривают освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов:

- налог при упрощенной системе налогообложения;
- единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц;
- единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
- налог на игровой бизнес;
- налог на доходы от осуществления лотерейной деятельности;
- налог на доходы от проведения электронных интерактивных игр;
- сбор за осуществление ремесленной деятельности;
- сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агротуризма;
- налог на профессиональный доход [7, с. 62].

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь налог считается установленным в случае, когда определены следующие элементы:

- плательщики;
- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговая ставка (ставки);
- порядок исчисления;
- налоговый период;
- порядок и сроки уплаты [24].

Общеустановленная система налогообложения, применяемая оптовыми организациями, предполагает исчисление и уплату налога на добавленную стоимость, налога на прибыль, транспортного налога и иных налогов.

Общеустановленная система налогообложения – это базовая система налогообложения, которую применяют автоматически при регистрации (если оптовая организация, конечно, сама не захочет перейти на другую систему). В этой системе нет ограничений по виду деятельности и лимитов.

Если применяется общая система налогообложения, то оптовая организация уплачивает:

- налог на прибыль – ставка составляет 20 %;
- налог на добавленную стоимость – ставка составляет 20 %;
- земельный налог;
- налог на недвижимость;
- транспортный налог и др.

Все остальные налоги уплачиваются в соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь.

Налог на добавленную стоимость относится к налогам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг. При реализации товаров оптовая организация налог на добавленную стоимость исчисляет нарастающим итогом с начала налогового периода по истечении каждого отчетного периода по всем операциям по реализации товаров, имущественных прав и всем изменениям налоговой базы в соответствующем отчетном периоде. Сумма налога на добавленную стоимость исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. Налоговой базой для исчисления налога на добавленную стоимость является стоимость реализованных товаров (работ, услуг), имущественных прав, исчисленная исходя из цен (тарифов) на товары (работы, услуги), имущественные права с учетом акцизов (для подакцизных товаров) без включения в них налога на добавленную стоимость. Общая сумма налога на добавленную стоимость уменьшается на сумму налоговых вычетов.

Налоговые вычеты – это суммы налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам и услугам, отраженные в документах продавца и уплаченные организацией при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь. Налоговые вычеты производятся оптовыми организациями на основании первичных документов. Основанием для принятия к вычету сумм налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам и услугам на территории Республики Беларусь являются электронные счета-фактуры. Суммы налога на добавленную стоимость принимаются к вычету независимо от даты оплаты либо уплаченные плательщиком при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь после их отражения в бухгалтерском учете и книге покупок в случае, если она ведется.

При реализации оптовой организацией товаров, налоговые вычеты по которым производятся в различном порядке, распределение общей суммы налоговых вычетов плательщика между этими оборотами производится двумя методами:

- методом удельного веса;
- методом раздельного учета [25].

Организация оптовой торговли самостоятельно определяет порядок распределения налоговых вычетов по видам деятельности в отчетном периоде и

закрепляет в учетной политике. Выбранный метод (удельный вес или раздельный учет) применяется в течение всего календарного года. При отсутствии в учетной политике организации указания о применяемом методе распределения налоговых вычетов все налоговые вычеты распределяются методом удельного веса [25].

Метод удельного веса заключается в определении налоговых вычетов, приходящихся на определенную сумму оборота по реализации, эта сумма оборота делится на общую сумму оборота по реализации и умножается на сумму налоговых вычетов, приходящихся на общую сумму оборота по реализации. Процент удельного веса рассчитывается с точностью не менее четырех знаков после запятой. Суммой оборота признаются сумма налоговой базы и налога на добавленную стоимость, исчисленного от этой налоговой базы, а также сумма увеличения (уменьшения) налоговой базы.

Метод раздельного учета налоговых вычетов предусматривает наличие в бухгалтерском учете информации о суммах налога на добавленную стоимость, предъявленных при приобретении либо уплаченных при ввозе товаров, принятие к вычету которых, включение в затраты по производству и реализации товаров, учитываемые при налогообложении, либо отнесение которых на увеличение стоимости товаров, имущественных прав производятся в одинаковом порядке.

Налоговым периодом по налогу на добавленную стоимость признается календарный год. Отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость по выбору плательщика признаются календарный месяц или календарный квартал.

Уплата налога на добавленную стоимость по оборотам от реализации продукции (товаров, работ, услуг) производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным периодом [25].

Оптовые организации при применении общеустановленной системы налогообложения признаются плательщиками налога на прибыль. Объектом налогообложения налогом на прибыль является валовая прибыль. Валовую прибыль, подлежащую налогообложению, оптовые организации определяют как сумму прибыли от реализации товаров, имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Сумма налога на прибыль по итогам отчетного периода исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы, уменьшенной на сумму прибыли, освобождаемой от налогообложения, а по итогам четвертого квартала также на сумму убытков, переносимую на прибыль этого отчетного периода в соответствии с налоговой ставкой. Плательщик вправе уменьшить указанную сумму налога на прибыль в случаях и порядке, установленных законодательством, в частности при применении льгот, предусматривающих освобождение от уплаты налога на прибыль, при зачете уплаченного в иностранном государстве налога на прибыль (доход) [25].

Сумма налога на прибыль рассчитывается по итогам календарного квартала нарастающим итогом с начала календарного года, для чего необходимо:

- определить налоговую базу;
- определить сумму льгот;
- определить сумму убытков прошлых налоговых периодов, переносимых на прибыль текущего налогового периода;
- знать налоговую ставку.

При этом сумма исчисленного налога на прибыль может быть уменьшена:

- при применении льгот, предусматривающих освобождение от уплаты налога на прибыль;
- при зачете уплаченного за рубежом налога на прибыль (доход).

Начисление налога на прибыль производится от валовой прибыли, подлежащей налогообложению. Сумму налога на прибыль по итогам отчетного периода (квартала, года) исчисляют нарастающим итогом.

Оптовые организации, в большинстве случаев, применяют ставку налога на прибыль в размере 20 %. Расчет налога на прибыль производится в налоговой декларации (расчете) по налогу на прибыль, которая представляется в налоговые органы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим календарным кварталом. Налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль за истекший налоговый период представляется не позднее 20 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом [25].

Транспортный налог. Годовая сумма транспортного налога исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. По транспортным средствам, с года выпуска которых прошло не более трех лет, включенным в перечень транспортных средств повышенной комфортности, определяемый Советом Министров Республики Беларусь, транспортный налог, включая авансовые платежи, исчисляется по ставкам, увеличенным в десять раз.

При применении оптовыми организациями упрощенной системы налогообложения можно отметить следующие основные аспекты. Объектом налогообложения является валовая выручка.

Для применения упрощенной системы налогообложения с момента государственной регистрации необходимо в течение 20 рабочих дней со дня государственной регистрации представить в налоговый орган по месту постановки на учет уведомление о переходе на упрощенную систему налогообложения.

Применение упрощенной системы налогообложения прекращается с месяца, следующего за отчетным периодом, в котором:

- численность работников в среднем с начала года по отчетный период включительно превысила 50 человек;
- валовая выручка нарастающим итогом в течение календарного года превысила соответственно 2311500 белорусских рублей [25].

Отчетным периодом при упрощенной системе налогообложения признается календарный квартал.

В случае если численность работников в среднем за период с начала года по отчетный период составляет включительно не более 15 человек при этом размер валовой выручки нарастающим итогом с начала года не превышает 900000 белорусских рублей, то такая оптовая организация вправе вести учет в

книге учета доходов и расходов. В ином случае ведется полноценный бухгалтерский учет [25].

По информации Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь, за 2023 год налоговыми органами обеспечено поступление в доход консолидированного бюджета 42878,4 млн р., что составляет 101,4 % к плановым назначениям. Поступления в структуре доходов бюджета по налогу на добавленную стоимость составили 10896,3 млн р. (удельный вес в общем объеме доходов консолидированного бюджета – 25,4 %), налогу на прибыль – 6384,7 млн р. (удельный вес – 14,9 %) [54].

Таким образом, основная сущность налога выражается в его основных характеристиках: обязательности и безвозмездности. Налог – это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения, принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты. Экономическая сущность налога характеризуется изъятием государством в пользу общества определенной части валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса. Налоговая система Республики Беларусь характеризуется совокупностью налогов, сборов и пошлин, взимаемых на территории государства с целью создания фонда финансовых ресурсов, систему принципов, способов, форм и методов их взимания. Применение общеустановленной системы налогообложения оптовыми организациями предполагает исчисление и уплаты налога на добавленную стоимость, налога на прибыль, транспортного налога и иных. Также оптовые организации Республики Беларусь вправе применять упрощенную систему налогообложения. Все вышесказанное объясняет необходимость в определении задач учета и аудита расчетов по налоговым платежам в бюджет.

1.2 Задачи учета и аудита расчетов по налогам и сборам и меры ответственности за несоблюдение налогового законодательства

Бухгалтерский учет предполагает исследование организации учета расчетов организации по налогам и сборам и разработку предложений по совершенствованию, определение влияния налогов на получение прибыли (убытка) организации, выяснение причин изменения его слагаемых и определение путей совершенствования учета. Сокращение времени обработки документов у каждого бухгалтера является важным резервом для более тщательной проверки налогооблагаемой базы. Издержки на организацию и осуществление расчетов с бюджетом зависят от числа документов. Меньший объем документации при прочих равных условиях может быть лучше и быстрее обработан. Поэтому при расчетах с бюджетом по налогам и сборам необходимо искать пути сокращения количества документов. В связи с этим необходимо больше уделять внимания вопросам централизации расчетных операций, их

концентрации, укрупнению платежей, сокращению излишних звеньев, внедрившихся в сферу расчетов, замене двухстороннего документооборота по односторонним расчетам, ускорению механизации и автоматизации процессов на основе внедрения средств вычислительной техники [51, с. 74].

Целью бухгалтерского налогового учета в Республике Беларусь является формирование полной и достоверной информации о порядке определения объектов налогообложения, исчисления налоговых баз и, соответственно, налогов, сборов, подлежащих уплате в бюджет Республики Беларусь.

Одной из важных задач бухгалтерского учета является содействие выбору наиболее целесообразных форм расчета с бюджетом. Бухгалтерский налоговый учет – это система непрерывного и сплошного документального отражения операций, которые учитываются либо исключаются при определении размера налоговой базы с помощью расчетных корректировок данных бухгалтерского учета и (или) методом двойной записи на обособленных счетах бухгалтерского налогового учета с целью получения показателей, формирующих объекты налогообложения и налоговые базы, а также подтверждения порядка расчетов налогов, сборов (пошлин) в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Задачи учета расчетов по налогам и сборам:

- изучение нормативной базы расчетов с бюджетом в Республики Беларусь;
- проверка и контроль за соблюдением своевременной уплаты налогов и сборов;
- изучение и своевременная проверка правильности ведения расчетов с бюджетом;
- полное и оперативное отражение в учетных регистрах расчетов с бюджетом;
- организация и проведение в установленные сроки инвентаризации состояния расчетов, изыскания возможностей недопущения ошибки при исчислении налогооблагаемой базы;
- контроль соблюдения расчетно-платежной дисциплины, своевременности перечисления сумм в бюджет;
- обеспечение своевременности и достоверности налоговой и бухгалтерской отчетности [17, с. 36].

Аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам играет важную роль в системе как внешнего аудита, так и внутреннего аудита. Это связано с тем, что учет хозяйственных операций по учету данных расчетов является достаточно трудоемким и требует внимания и концентрации со стороны как бухгалтера, так и аудитора. Аудитор, приступая к данной проверке, должен изучить большое количество первичной информации и однотипных операций, при этом аудитор также должен изучить большой объем нормативной документации. Ведь данный вид расчетов охватывает интересы не только организации и ее собственников, но и государство, так как выступает источником поступлений в бюджет. В связи с чем, выявленные аудитором нарушения наносят ущерб (убытки) не только организациям, но и государству [52, с. 169].

Цель аудита – независимая оценка бухгалтерской отчетности организации, в том числе составленной в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности и их Разъяснениями или законодательством других государств, в целях выражения аудиторского мнения о ее достоверности операций по расчетам с подотчетными лицами [14, с. 26].

Задачи аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам:

- соблюдение норм действующего законодательства в части расчета сумм налогов и сборов, и отражение в бухгалтерском учете данных хозяйственных операций;
- сверка данных аналитического и синтетического учета по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
- проверка правильности отражения в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогам и сборам;
- проверка наличия документов, являющихся основаниями для расчета налогов и сборов;
- установление экономической и правовой обоснованности наличия задолженности организации перед бюджетом по налогам и сборам;
- установление экономической и правовой обоснованности наличия задолженности бюджета перед организацией;
- определения полноты отраженных операций и соответствия данных бухгалтерского учета расчетов по налогам и сборам их фактическому состоянию;
- анализ системы порядка осуществления расчетов по налогам и сборам;
- оценка правильности применения рабочего плана счетов для отражения в учете расчетов по налогам и сборам [13, с. 115].

Аудит расчетов по налогам и сборам имеет значение для оптовых организаций, т.к. существует проблема взаимосвязи бухгалтерского финансового, налогового и управленческого учета. Она является весьма актуальной, так как позволяет определить различные аспекты системы бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Следовательно, бухгалтерский налоговый учет является обобщающим понятием, объединяющим в себе финансовый, налоговый и управленческий аспекты. Возможны различные варианты ведения и способы организации бухгалтерского налогового учета:

- обособленный налоговый учет (налоговый учет ведется параллельно бухгалтерскому с применением регистров налогового учета, которые разработаны самостоятельно);
- налоговый учет на базе бухгалтерского (ведение налогового учета с использованием данных регистров бухгалтерского учета, а не непосредственно первичных документов);
- замена бухгалтерского учета налоговым (ведение учета на основе использования бухгалтерского типового плана счетов, но с отражением доходов и расходов в соответствии с требованиями налогового законодательства).

Для целей налогового учета по налогу на прибыль применяются регистры налогового учета, в которых на основе данных бухгалтерского учета

отражается и группируется сводная информация об элементах налогового учета, проводятся (при необходимости) расчетные корректировки к этим элементам и отражается информация о показателях, принимаемых для определения размера налоговой базы. В тех случаях, когда данные бухгалтерского учета содержат недостаточную или излишнюю информацию об объектах налогообложения и элементах налогового учета, возникает необходимость осуществления налоговых корректировок.

Налоговый учет ведется посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета в целях получения иной информации об объемах налогообложения и элементах налогового учета, ее систематизации и накопления в целях определения размера налоговой базы.

Классификация доходов и расходов в целях бухгалтерского и налогового учета в Республике Беларусь имеет существенные отличия. В соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов доходы и расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются следующим образом:

- доходы и расходы по текущей деятельности;
- доходы и расходы по инвестиционной деятельности;
- доходы и расходы по финансовой деятельности; иные доходы и расходы.

В целях налогообложения в соответствии с Особенной частью Налогового кодекса Республики Беларусь доходами и расходами признаются: доходы от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационные доходы, учитываемые при налогообложении; затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационные расходы, учитываемые при налогообложении.

Для определения налоговой базы при исчислении налога на прибыль возникает необходимость в дополнительном составлении учетного регистра по расчетным корректировкам, который отражает доходы и расходы, не учитываемые при налогообложении. Все это требует дополнительных трудовых затрат.

На практике, как правило, данная работа производится вручную. С целью сокращения трудозатрат рекомендуется по счетам 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» в компьютерных программах предусмотреть субсчета «Доходы и расходы, не учитываемые при налогообложении по налогу на прибыль». Аналитический разрез данных субсчетов может отражать статьи расходов и доходов, учитываемые в качестве расчетных корректировок.

Законодательством Республики Беларусь предусмотрены меры ответственности за несоблюдение налогового законодательства. В Кодексе Республики Беларусь об административных правонарушениях от 06 января 2021 г. № 91-3 (в ред. Закона Республики Беларусь от 22.04.2024 г. № 365-3) отведена отдельная глава 14 «Административные правонарушения против порядка налогообложения».

Осуществление деятельности без постановки на учет в налоговом органе лицом, обязанным подать заявление о постановке на такой учет,

за исключением физического лица – плательщика, – влечет наложение штрафа в размере 5 базовых величин за каждый полный месяц осуществления деятельности, но не более 20 базовых величин, а на юридическое лицо – в размере 10 % от доходов, полученных в результате такой деятельности [16].

Нарушение плательщиком, налоговым агентом, иным обязанным лицом установленного срока представления в налоговый орган налоговой декларации (расчета) при просрочке не более трех рабочих дней, в том числе совершенное должностным лицом юридического лица, – влечет наложение штрафа в размере до 1 базовой величины.

Нарушение плательщиком, налоговым агентом, иным обязанным лицом установленного срока представления в налоговый орган налоговой декларации (расчета) при просрочке более трех рабочих дней, в том числе совершенное должностным лицом юридического лица, – влечет наложение штрафа в размере 2 базовых величин с увеличением его на пять десятых базовой величины за каждый полный месяц просрочки, но не более 10 базовых величин.

Отсутствие у налогового агента учета начисленных или выплаченных (выданных в натуральной форме) плательщику доходов либо неотражение (неполное отражение) налоговым агентом в учете выплаченных (выданных в натуральной форме) доходов, повлекшие за собой доначисление сумм налогов, сборов (пошлин), в том числе совершенные должностным лицом юридического лица, – влекут наложение штрафа в размере от одной до десяти базовых величин, на индивидуального предпринимателя – от 2 до 25 базовых величин, а на юридическое лицо – от 5 до 50 базовых величин.

Неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины) – влекут наложение штрафа на юридическое лицо – в размере 40 % от неуплаченной суммы налога, сбора (пошлины), но не менее 10 базовых величин.

Неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины), совершенные должностным лицом юридического лица по неосторожности и выявленные в результате камеральных проверок, – влекут наложение штрафа в размере от 2 до 8 базовых величин.

Неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины), совершенные должностным лицом юридического лица по неосторожности (за исключением выявленных в результате камеральных проверок), если сумма доначисленных налогов, сборов (пошлин) за период выполнения должностным лицом соответствующих функций (но не более чем за проверенный период) составляет более одного, но не более трех процентов от общей суммы исчисленных плательщиком, иным обязанным лицом за указанный период сумм налогов, сборов (пошлин), учет которых осуществляется налоговыми органами, – влекут наложение штрафа в размере от 8 до 12 базовых величин [16].

Неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины), совершенные должностным лицом юридического лица по неосторожности (за исключением выявленных

в результате камеральных проверок), если сумма доначисленных налогов, сборов (пошлин) за период выполнения должностным лицом соответствующих функций (но не более чем за проверенный период) составляет более трех, но не более пяти процентов от общей суммы исчисленных плательщиком, иным обязанным лицом за указанный период сумм налогов, сборов (пошлин), учет которых осуществляется налоговыми органами, – влекут наложение штрафа в размере от 12 до 16 базовых величин.

Неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины), совершенные должностным лицом юридического лица по неосторожности (за исключением выявленных в результате камеральных проверок), если сумма доначисленных налогов, сборов (пошлин) за период выполнения должностным лицом соответствующих функций (но не более чем за проверенный период) превышает пять процентов от общей суммы исчисленных плательщиком, иным обязанным лицом за указанный период сумм налогов, сборов (пошлин), учет которых осуществляется налоговыми органами, – влекут наложение штрафа в размере от 16 до 20 базовых величин.

Неуплата или неполная уплата плательщиком, иным обязанным лицом суммы налога, сбора (пошлины), совершенные должностным лицом юридического лица умышленно, – влекут наложение штрафа в размере от 40 до 120 базовых величин.

Неуплата или неполная уплата в установленный срок плательщиком, иным обязанным лицом платежей, взимаемых таможенными органами, на сумму более сорока базовых величин, – влекут наложение штрафа в размере от 2 до 20 базовых величин.

Невыполнение или выполнение не в полном объеме налоговым агентом в установленный срок обязанности по удержанию и (или) перечислению суммы налога, сбора (пошлины), если удержанная и (или) неперечисленная сумма налога, сбора (пошлины) составляет не более четырех базовых величин для индивидуального предпринимателя, не более десяти базовых величин для юридического лица, а сумма налога, сбора (пошлины), не удержанная и (или) не перечисленная в бюджет, не превышает пяти процентов от удержанных и перечисленных в бюджет за проверенный период сумм налога, сбора (пошлины), – влекут наложение штрафа на юридическое лицо – от 2 до 20 базовых величин.

Невыполнение или выполнение не в полном объеме налоговым агентом в установленный срок обязанности по удержанию и (или) перечислению суммы налога, сбора (пошлины), если удержанная и (или) неперечисленная сумма налога, сбора (пошлины) составляет более четырех базовых величин для индивидуального предпринимателя, более десяти базовых величин для юридического лица либо сумма налога, сбора (пошлины), не удержанная и (или) не перечисленная в бюджет, превышает пять процентов от удержанных и перечисленных в бюджет за проверенный период сумм налога, сбора (пошлины), – влекут наложение штрафа на юридическое лицо – в размере 40 %

от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению, но не менее 10 базовых величин [16].

Непредставление в установленный срок плательщиком, налоговым агентом, иным лицом в налоговый орган документов и иных сведений, которые они обязаны представлять в соответствии с налоговым законодательством, международным договором Республики Беларусь или по запросу налогового органа для осуществления налогового контроля, в том числе совершенное должностным лицом юридического лица или индивидуальным предпринимателем, – влечет наложение штрафа в размере до 20 базовых величин.

Представление плательщиком, налоговым агентом, иным лицом в налоговый орган документов и иных сведений, которые они обязаны представлять в соответствии с налоговым законодательством, международным договором Республики Беларусь или по запросу налогового органа для осуществления налогового контроля, содержащих недостоверные данные, в том числе совершенное должностным лицом юридического лица или индивидуальным предпринимателем, если это повлияло или в обстоятельствах, при которых нарушение совершено, могло повлиять на правильность применения налоговым органом налогового законодательства, – влечет наложение штрафа в размере от 2 до 30 базовых величин [16].

Проведенные исследования позволяют сделать вывод о том, что бухгалтерский учет и аудит расчетов с бюджетом по налогам и сборам необходимы для правильного исчисления налогов и сборов, уплачиваемых в бюджет. Существующая проблема взаимосвязи бухгалтерского финансового, налогового и управленческого учета является актуальной. Поэтому, считаем наиболее приемлемым, применительно к организациям оптовой торговли, ведение налогового учета на базе бухгалтерского учета. Учетная информация по данным синтетическим и аналитическим счетам позволит автоматически вывести единый регистр налогового учета для исчисления налога на прибыль. Вышесказанное решается основными задачами учета и аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам. Так, бухгалтерский учет призван решать вопросы по соблюдению правильности исчисления налогов, своевременной уплаты налогов и сборов, а также полное и оперативное отражение в учетных регистрах расчетов с бюджетом по налогам и сборам. При проведении аудита решаются задачи по проверке соблюдения норм действующего законодательства в части расчета сумм налогов и сборов, и отражение в бухгалтерском учете данных хозяйственных операций, а также по установлению обоснованности наличия задолженности по налогам и сборам.

1.3 Нормативно-правовое регулирование учета и аудита расчетов по налогам и сборам

Рассмотрим нормативно-правовое регулирование расчетов по налогам и сборам.

Гражданский Кодекс Республики Беларусь от 7 декабря 1998 г. № 218-3 (в редакции Закона Республики Беларусь от 22.04.2024 г. № 365-3). Кодексом определены правовые положения участников гражданского общества, основания возникновения и порядок осуществления права собственности и других вещных прав, прав на результаты интеллектуальной деятельности, договорные и иные обязательства, а также другие имущественные и связанные с ними личные неимущественные отношения [12].

Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) от 19 декабря 2002 г. № 166-3 (в редакции Закона Республики Беларусь от 22.04.2024 г. № 365-3). Кодексом установлены налоги, сборы (пошлины), которые взимаются в республиканский или местный бюджет государства, выделены принципы налогообложения в Республике Беларусь, регулирует властные отношения по установлению, введению, изменению, прекращению действия налогов и отношения, возникающие в процессе исполнения налогового обязательства, осуществления налогового контроля, обжалования решений налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц. Установлены права и обязанности плательщиков, налоговых органов и других участников налогообложения [24].

Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29 декабря 2009 г. № 71-3 (в редакции Закона Республики Беларусь от 22.04.2024 г. № 365-3). Особенная часть Налогового Кодекса подробно описывает порядок расчета и уплаты налога на добавленную стоимость, налога на прибыли, земельного налога, налога на недвижимость и иных видов налогов, уплачиваемых в республиканский или местный бюджет государства. Предусмотрены в налоговом законодательстве и особые режимы налогообложения и налогообложение отдельных категорий плательщиков [25].

Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях от 06 января 2021 г. № 91-3 (в редакции Закона Республики Беларусь от 22.04.2024 г. № 365-3). Законодательством определены и поименованы деяния, которые являются административными правонарушениями. Закреплены основания и условия административной ответственности. Установлены меры административных взысканий [16]. Неуплата (либо неполная уплата) налогов в установленные сроки, за исключением ситуации, когда плательщиком платежное поручение было представлено в банк не позднее 22-го числа, но не было исполнено в связи с отсутствием денежных средств на счете, влечет за собой наложение на юридическое лицо штрафа в размере 40 % от неуплаченной суммы налога, но не менее 10 базовых величин. При этом такая неуплата, совершенная должностным лицом умышленно, влечет наложение штрафа в размере от 40 до 120 базовых величин.

Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» (в редакции Закона Республики Беларусь от 11.10.2022 г. № 210-3). Законом определена основа правовых и методологических способов, по которым организуется ведение бухгалтерского учета, установлены требования, которые предъявляются для правильного

составления и представления бухгалтерской отчетности, регулируются отношения по вопросам бухгалтерского учета и отчетности [32].

Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011г. № 50 «О типовом плане счетов бухгалтерского учета» (в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 28.12.2022 г. № 64). Инструкцией по применению типового плана счетов установлены единые требования к применению типового плана счетов бухгалтерского учета и отражению хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета для организаций (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, бюджетных организаций). Для учета расчетов по налогам и сборам применяется счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» [33].

Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2016 г. № 104 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» (в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 28.12.2022 г. № 64). Стандарт устанавливает порядок составления бухгалтерской отчетности, в том числе требования к ее содержанию, для организаций (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, страховых организаций, бюджетных организаций) [38].

Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 10 декабря 2013 г. № 80 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки». Инструкция по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придания гласности) учетной политики организации. Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы [39].

Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г., № 180 «Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов Республики Беларусь» (в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 22.04.2010 г., № 50). Инструкция устанавливает единый порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организаций, ведущих в соответствии с законодательством бухгалтерский учет, оформления результатов инвентаризации и отражения их в бухгалтерском учете. Инвентаризация активов и обязательств перед составлением годовой бухгалтерской отчетности необходима для достоверности статей бухгалтерской отчетности [37].

Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. №102 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов» (в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 22.12.2018 г. №74). Инструкция разработана с целью обеспечения достоверной информации о доходах и расходах организации. В Инструкции установлен порядок формирования финансовых результатов по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности [35].

Аудиторская деятельность в Республике Беларусь регулируется следующими нормативными правовыми актами:

- Законом Республики Беларусь от 12.07.2013 г., № 56-3 «Об аудиторской деятельности» (в редакции Закона Республики Беларусь от 18.07.2019 г. № 229-З). Регулируются правовые основы аудиторской деятельности по проведению аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и оказанию иных аудиторских услуг, а также отношения, возникающие в процессе осуществления такой деятельности [34];

- постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.12.2008 г. № 203 «Национальные правила аудиторской деятельности «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности» (в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 14.01.2021 г. № 6). Национальные правила устанавливают единые требования к действиям аудиторских организаций, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, при получении сведений о деятельности и системе внутреннего контроля аудируемого лица, а также при оценке риска существенного искажения его бухгалтерской (финансовой) отчетности в ходе аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица [43];

- постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 г. № 81 «Национальные правила аудиторской деятельности «Планирование аудита» (в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 31.12.2021 г. № 78). Национальные правила устанавливают единые требования к действиям аудиторских организаций и аудиторов – индивидуальных предпринимателей по планированию аудита, а также документальному оформлению общей стратегии и плана аудита [42];

- постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 г. № 81 «Национальные правила аудиторской деятельности «Документирование аудита» (в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 31.12.2021 г. № 78). Национальные правила устанавливают единые требования к составлению аудиторскими организациями, аудиторами, осуществляющими деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, рабочей документации в связи с проведением аудита бухгалтерской отчетности аудируемого лица [41].

Таким образом, нормативное правовое регулирование бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам составляют Кодексы, Указы, Законы, постановления Министерств. Основным нормативным документом, регулирующим налогообложение в Республике Беларусь является Налоговый Кодекс.

1.4 Обзор экономической литературы и основные проблемы по теме исследования

Расчеты по налогам и сборам сложный и трудоемкий участок бухгалтерского учета и аудита, требующий от специалистов не только профессиональных навыков, но и способности ориентироваться во множестве нормативных правовых актах, а также своевременности реагирования на постоянные изменения в вопросах налогообложения. Вопросы расчетов организации по налоговым платежам в бюджет имеют особую актуальность, что проявляется в исследованиях современных специалистов в области налогообложения, бухгалтерского учета и аудита. Система налогообложения оптовых организаций и проблемы учета расчетов по налогам и сборам всегда остается темой для обсуждений. Существует множество учебных пособий, в которых грамотно излагается методика учета расчетов по налогам и сборам. Одним из которых можно выделить учебное пособие Бурцевой И.Н. «Особенности бухгалтерского учета в отраслях народного хозяйства» в котором приводится подробная методика учета операций, связанных с налогами и сборами. Автором подробно приводится корреспонденция счетов, рассматриваются практические примеры. При этом автором рекомендована аналитика к счету 68 «Расчеты по налогам и сборам», отвечающая видам налогов и сборов, принятых законодательством Республики Беларусь [7, с. 174].

В современной экономической литературе активно обсуждаются вопросы автоматизации учета расчетов по налогам и сборам. Например, Королев Ю.Ю. в учебном пособии «Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит», отмечает, что «В условиях рынка возрастает роль и значение правильной организации учета налогов и сборов, совершенствование метода их учета. Для этого организациям целесообразно перейти на использование программы «1С: Бухгалтерия 8.3». Разнообразные и гибкие возможности системы «1С: Бухгалтерия 8.3» позволяют использовать ее и как достаточно простой и наглядный инструмент бухгалтера, и как средство полной автоматизации учета от ввода первичных документов до формирования отчетности по налогам. Программа «1С: Бухгалтерия 8.3» соответствует современным требованиям к программам для автоматизации бухгалтерского учета. В данной версии «1С: Бухгалтерия 8.3» реализован принцип быстрогодействия, что позволит сэкономить затраты рабочего времени на проведение документов и формирование учета. Также в «1С: Бухгалтерия 8.3» более реализованы функции управленческого учета и анализа, что позволяет руководству более

эффективно управлять налогами и сборами. «1С: Бухгалтерия 8.3» содержит подсистему учета расчетов по налогам и сборам, которая обеспечивает не только формирование первичных учетных документов, но и механизм взаимодействия со специализированными банковскими программами типа «Интернет Банк». Операции по налогам и сборам автоматически отражаются в бухгалтерском и налоговом учете, что обеспечивает возможность в дальнейшем формирование форм бухгалтерской отчетности и налоговых деклараций на основе введенных оборотов [17, с. 74].

Расчеты по налогам и сборам остаются актуальными для всех организаций оптовой торговли, а в практике проверок всегда выявляются нарушения налогового законодательства. Результатом проверки расчетов с бюджетом по налогам и сборам могут стать административные штрафы. В Республике Беларусь существует ответственность за нарушение порядка уплаты налогов и сборов: пеня, штрафные санкции. Актуальное определение понятия «пеня» приводит Бичик С.В. в книге «Словарь экономических терминов»: «Пеня – это денежная сумма, которую плательщик должен уплатить в бюджет в том случае, когда он исполнил налоговое обязательство позже срока, установленного законодательством. Пеня уплачивается дополнительно к причитающейся к уплате сумме налога и вне зависимости от применения к плательщику иных мер ответственности. Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки уплаты в процентах от неуплаченных сумм налогов и сборов начиная со дня, следующего за установленным днем уплаты налога, по день уплаты налога включительно» [5, с. 174].

В развитие темы о пени по налогам и сборам Муравьева З.А. в учебном пособии «Налоги и налогообложение», отмечает: «Если согласно декларации с внесенными изменениями или дополнениями или по результатам проверки сумма налогов и сборов подлежит доплате, а ранее уплаченная сумма этого налога превышает сумму, исчисленную в ранее представленной декларации, и сумма такого превышения была зачтена в счет предстоящих платежей по налогам, сборам (пошлинам), пеням или возвращена плательщику, на сумму налога в размере этого превышения пени начисляются со дня, следующего за днем проведения такого зачета (возврата)» [22, с. 196].

При исследовании учета и аудита расчетов по налогам и сборам целесообразно оценить международные стандарты, т.к. в Республике Беларусь ведется активная работа по их внедрению в практику организаций. Опыт зарубежных стран также имеет актуальность при исследовании практики учета расчетных операций по налогам и сборам с бюджетом, т.к. многие аспекты возможны для адаптации в белорусской экономике. Поэтому рассмотрим международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12 «Налоги на прибыль». Данный стандарт регулирует отражение в бухгалтерском учете и отчетности налогов на прибыль. Основная проблематика стандарта состоит в разрешении вопроса как учитывать текущие и будущие налоговые последствия:

- будущее возмещение (погашение) текущей стоимости активов (обязательств), которые признаются в балансе компании;

- хозяйственных операций и иные событий, относящихся к отчетному периоду, признанных в финансовой отчетности компании.

Суть МСФО (IAS) 12 заключается в том, что расходы организации по налогу на прибыль включают расходы по текущему налогу (возмещения) и расходы по отложенному налогу (возмещения). Таким образом, согласно данному стандарту в финансовой отчетности отражаются активы и/или обязательства по отложенному налогу, а также их изменения.

Рассматриваемый стандарт применяется для учета налогов на прибыль. Под налогами на прибыль в МСФО (IAS) 12, понимаются налоги, рассчитываемые на основе прибыли, установленные как в соответствии с национальным законодательством, так и законодательством иностранных государств, включая налоги, взимаемые у источника выплаты, которые уплачиваются дочерними, ассоциированными и совместными компаниями при распределении прибыли в пользу компании, составляющей отчетность.

При расчете налога на прибыль налогооблагаемая прибыль умножается на применимую ставку налога на прибыль, которая представляет собой ставку налога, установленную в соответствии с налоговым законодательством и действующую в отчетном периоде. Применимая ставка налога на прибыль также отражается в декларации. Величина бухгалтерской прибыли практически никогда не совпадает с величиной налогооблагаемой прибыли, т.к. национальные правила налогообложения не совпадают с положениями МСФО.

Понятия отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства максимально приближены к нормам Международным стандартам финансовой отчетности. Так, отложенный налог на прибыль регулируется стандартом IAS 12 «Налог на прибыль».

Согласно Международного стандарта финансовой отчетности IAS 12 отложенные налоговые активы признают по всем вычитаемым временным разницам, неиспользованным налоговым льготам и неиспользованным налоговым убыткам в той степени, в которой существует значительная вероятность того, что будет получена налогооблагаемая прибыль, против которой могут быть зачтены вычитаемые временные различия, неиспользованные налоговые льготы и неиспользованные налоговые убытки.

Сравнивая НПА и МСФО по учету налогов и сборов можно отметить сходства в отражении в отчетности организации активов и/или обязательств по отложенному налогу. Понятия отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства максимально приближены к нормам Международным стандартам финансовой отчетности. Также, в МФСО налог на прибыль интерпретируется как и в НПА Республики Беларусь.

Особенный интерес представляет исследование зарубежного опыта налогообложения. Рассмотрим особенности налогообложения налогом на прибыль в Российской Федерации. Плательщиками являются российские организации и иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации. Объектом налогообложения признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

Налоговая база – денежное выражение прибыли. Основная ставка налога на прибыль – 20 % [26].

В Литовской Республике плательщиками налога на прибыль являются юридические лица. Налогом на прибыль облагается чистая налогооблагаемая прибыль. Основная ставка по налогу на прибыль достигает 15 %. Льготные тарифы применяются к малым предприятиям [27].

Ставка налога на прибыль компании Латвии составляет 15 %. Латвийские (резидентные) компании облагаются подоходным налогом на свой доход, полученный по всему миру, а вот компании-нерезиденты, не имеющие постоянного представительства в Латвии, облагаются налогом на свой доход только с латвийского источника [28].

Прибыль от прироста капитала в Англии (Великобритании) облагается налогом по обычной ставке налога на прибыль – 19 %. Прибыль от продажи 10 и более процентов акций в компании обычно не облагается налогом. Такое освобождение не распространяется на продажу компаний, приобретенных в предыдущем году, компаний, не ведущих коммерческую деятельность. Компания – налоговый резидент Великобритании уплачивает налог на прибыль со своего мирового дохода. Прибыль зарубежного постоянного представительства может быть по выбору налогоплательщика исключаться из налогооблагаемой базы. Компании – нерезиденты уплачивают налог с прибыли, полученной на территории Великобритании. Налог у источника выплаты не взимается при выплате дивидендов. Налог удерживается при выплате процентов и роялти по ставке 20 %. Существуют исключения в отношении некоторых роялти и процентов, например, в отношении процентов по обращающимся евробондам, процентов по краткосрочным (не более года) займам и др. [29].

Налог на прибыль в Германии уплачивается каждые 3 месяца в размере 15 % от любой прибыли. Налог на дивиденды установлен на границе в 25 %. Но фирмы имеют возможность уменьшить его на 45-90 %, а при соответствии определенным условиям и вовсе исключить из общего списка [30].

Общая ставка налога на прибыль и торгового налога может составить около 30 % в Берлине и 33 % в Мюнхене [31].

Проведенные исследования позволяют сделать вывод, что в экономической литературе актуальными вопросами остаются штрафные санкции за нарушение налоговых обязательств и автоматизация бухгалтерского учета расчетных операций по налогам и сборам. Рассматривая международные стандарты и опыт зарубежных стран по учету и аудиту расчетных операций по налогам и сборам с бюджетом можно отметить, что в настоящее время оправданным является снижение ставок прямых налогов при одновременном усилении роли косвенных. Такая тенденция полностью совпадает с европейской налоговой политикой. Есть определенные расходы, которые требуют тщательной проработки. Это может быть оптимизация управленческого аппарата (на отдельных предприятиях управленческие штаты излишне многочисленны), пересмотр действующего пакета налоговых льгот и порядка их предоставления, снижение расходов на те отрасли, которые должны

развиваться самостоятельно, либерализация налоговых наказаний, декриминализация бизнеса, повышение налоговой культуры.

1.5 Организационно-экономические особенности деятельности ООО «МирАгроРост» и их влияние на основные положения учетной политики

ООО «МирАгроРост» – общество с ограниченной ответственностью – зарегистрировано 7 июня 2018 года, решение о регистрации принял Минский городской исполнительный комитет. Компании был присвоен УНП 193090733.

Текущий юридический адрес компании: 220108, Республика Беларусь, г. Минск, ул. Казинца, 123.

Основным видом деятельности ООО «МирАгроРост» является «Оптовая торговля зерном, необработанным табаком, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных».

Целью деятельности ООО «МирАгроРост» является извлечение прибыли для удовлетворения социальных и экономических интересов участников общества посредством осуществления хозяйственной деятельности.

Задачами деятельности организации являются обеспечение ведения хозяйственной деятельности в рамках законодательства Республики Беларусь.

Организационная структура организации: директор и курьер. Бухгалтерия в организационной структуре ООО «МирАгроРост» не предусмотрена – учет ведется на аутсорсинге.

В таблице 1.1 представлены основные экономические показатели деятельности ООО «МирАгроРост» и их динамика за 2021-2023 гг.

Таблица 1.1 – Динамика основных экономических показателей деятельности ООО «МирАгроРост» за 2021-2023 гг.

Показатель	2021 год	2022 год	2023 год	Абсолютное отклонение (+;-)	Темп роста, %
1	2	3	4	5	6
Объем оптового товарооборота, тыс. р.:	794	396	478	82	120,71
- в действующих ценах	794	351	400	49	113,96
- в сопоставимых ценах	695	340	435	95	127,94

Окончание таблицы 1.1

1	2	3	4	5	6
Себестоимость реализованной продукции,	444	199	286	87	143,72

товаров, работ, услуг, тыс. р.					
Расходы на реализацию, тыс. р.	144	110	133	23	120,91
Прибыль от реализации продукции, товаров, работ, услуг, тыс. р.	107	31	16	-15	51,61
Рентабельность продаж, %	15,40	9,12	3,68	-5,44	-
Прибыль (убыток) от текущей деятельности, тыс. р.	109	31	16	-15	120,91
Прибыль (убыток) от инвестиционной, финансовой и иной деятельности, тыс. р.	3	5	-	-5	-
Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. р.	112	36	16	-20	44,44
Чистая прибыль, тыс. р.	91	23	3	-20	13,04
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. р.	45	83	95	12	114,46
Фондоотдача, р.:					
- в действующих ценах	17,64	4,77	5,03	0,26	105,45
- в сопоставимых ценах	17,64	4,23	4,21	-0,02	99,63
Среднесписочная численность работников, чел.	2	2	2	-	100,00
Производительность труда, тыс. р.:					
- в действующих ценах	397	198	239	41	120,70
- в сопоставимых ценах	397	176	200	24	113,64

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных приложений А, Б, В.

Из данных таблицы 1.1 прослеживаются отрицательные тенденции в деятельности ООО «МирАгроРост». Так к ним можно отнести превышение темпа роста себестоимости реализованной продукции, товаров, работ, услуг (в 2023 году 143,72 %) над темпом роста выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг (в 2023 году 127,94 %). Расходы организации значительно выросли в 2023 году по отношению к 2022 году, из них себестоимость реализованных товаров увеличилась на 87 тыс. руб. или на 43,72 %, а расходы на реализацию выросли на 23 тыс. руб. или на 20,91 %.

Из динамики показателей деятельности ООО «МирАгроРост» хорошо видно, что основной показатель деятельности предприятия – выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг – вырос в 2023 году по сравнению с 2022 годом на 95 тыс. руб. Это связано с увеличением объема реализованных товаров.

Наблюдается снижение прибыли от реализации продукции, товаров, работ и услуг в 2023 году по отношению к 2022 году – на 15 тыс. руб. Соответственно снижается рентабельность продаж на 5,44 п.п. Следовательно, резервами роста прибыли ООО «МирАгроРост» являются рост объема реализации товаров, увеличение цен, снижение себестоимости товаров.

Прибыль до налогообложения по величине существенно снижается на 20 тыс. руб. в 2023 году по сравнению с 2022 годом. Чистая прибыль по величине снизилась на 20 тыс. руб. в 2023 году по сравнению с 2022 годом.

Повышение фондоотдачи свидетельствует об эффективном использовании основных средств в ООО «МирАгроРост», так за 2022 год фондоотдача составила 4,09 руб., за 2023 год фондоотдача составила 4,58 руб., темп роста к 2022 году составил 111,98 %.

Анализируя эффективность деятельности ООО «МирАгроРост», видим, что рентабельность продаж по значению была более высокой в 2022 в сравнении с 2023 годом, это свидетельствует о том, что в 2023 году эффективность деятельности ООО «МирАгроРост» снижается.

Лучшим периодом в деятельности ООО «МирАгроРост» можно признать 2023 год (приложение X). Также следует оценить ликвидность и платежеспособность (таблица 1.2).

Таблица 1.2 – Динамика коэффициентов платежеспособности в ООО «МирАгроРост» на конец 2021-2023 гг.

Наименование показателя	Методика расчета	На 31 декабря			Норматив
		2021 г.	2022 г.	2023 г.	
Коэффициент текущей ликвидности (K_1)	стр. 290 / стр. 690	1,56	3,35	2,08	$K_1 \geq 1,5$
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами (K_2)	(стр. 490 + стр. 590 – стр. 190) / стр. 290	0,36	0,70	0,52	$K_2 \geq 0,2$
Коэффициент обеспеченности обязательств активами (K_3)	(стр. 590 + стр. 690) / стр. 300	0,41	0,43	0,47	$K_3 \leq 0,85$

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных приложений Б, В.

По данным таблицы 1.2 можно сделать вывод о платежеспособности и хорошем финансовом состоянии ООО «МирАгроРост» на конец 2021-2023 гг.

Бухгалтерский учет в ООО «МирАгроРост» осуществляется бухгалтерией, ответственным за который назначен главный бухгалтер. Для оценки организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ООО «МирАгроРост» составим системы тестов оценки контрольной среды, оценки системы учета, оценки контрольных процедур в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ООО «МирАгроРост»

Показатели	Критерии	Количество о баллов
1	2	3
1 Оценка контрольной среды:	Высокий	5

Окончание таблицы 1.3

1	2	3
уровень профессиональной подготовки	Средний	

главного бухгалтера организации	Низкий	
Наличие и функционирование службы внутреннего аудита или отдела внутреннего контроля, соответствие их целей и задач	Да	5
	Частично	
	Нет	
Распределение обязанностей и полномочий между работниками бухгалтерии	Да	5
	Частично	
	Нет	
Работа с материалами аудита, внесение исправлений в учет согласно рекомендациям аудита	Да	5
	Нет	
	Не всегда	
2 Оценка системы учета: Наличие учетной политики (приложение Г), рабочего плана счетов (приложение Д)	Да, с раскрытием методики учета	5
	Да, обобщенно	
	Нет	
Соответствие критериев, отраженных в учетной политике, критериям законодательных актов	Соответствуют	5
	Не соответствуют	
	Нет учетной политики	
Тип используемой компьютерной программы	Используется лицензионная программа	5
	Используется программа, разработанная в организации	
	Нет автоматизации учета	
Полнота и правильность отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета	Да	5
	Нет, без влияния	
	Нет, с искажением	
Своевременность отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета	Да	5
	Нет	
	Не всегда	
Соблюдение установленного порядка подготовки и сроков сдачи отчетности	Да	5
	Нет	
	Не всегда	
3 Проверка контрольных процедур: Установление сроков сдачи внутренней отчетности в бухгалтерию	Да	5
	Нет	
	Не всегда	
Проверка правильности осуществления документооборота	Да	5
	Нет	
	Не всегда	
Визирование первичных документов в организации	Да	5
	Нет	
	Не всегда	
Документальное оформление контрольных процедур	Да	5
	Нет	
	Не всегда	
Работа с персоналом: проведение оперативных совещаний, внутренних обучений персонала	Да	5
	Нет	
	Иногда	
Максимальное количество баллов	75	75

Примечание – Источник: собственная разработка.

Проведем расчет надежности бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ООО «МирАгроРост» в таблице 1.4.

Таблица 1.4 – Расчет надежности бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ООО «МирАгроРост»

Показатели	Баллы	Фактическая надежность системы внутреннего контроля, % (фактическое количество баллов ÷ максимальное количество баллов × 100 %)
Максимальное количество баллов	75	100
Фактическое количество баллов	75	

Примечание – Источник: собственная разработка.

На основании тестирования можно сделать вывод о высоком уровне организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля в ООО «МирАгроРост».

Таким образом, ООО «МирАгроРост» осуществляет оптовую торговлю зерном, необработанным табаком, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных. Организация получает прибыль от осуществления своей деятельности, а для обеспечения надлежащего учета имущества и обязательств налажен действенный учет.

Обобщая исследования, проведенные в первой главе, отметим, что налог – это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения, принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты. Налоговая система Республики Беларусь характеризуется совокупностью налогов, сборов и пошлин, взимаемых на территории государства с целью создания фонда финансовых ресурсов, систему принципов, способов, форм и методов их взимания. Основной отличительной особенностью системы налогообложения организаций оптовой торговли является возможность применения общеустановленной системы налогообложения и упрощенной системы налогообложения. Бухгалтерский учет призван решать вопросы по соблюдению правильности исчисления налогов, своевременной их уплаты, полного и оперативного отражения в учетных регистрах и отчетности. При проведении аудита решаются задачи по проверке соблюдения норм действующего законодательства. В экономической литературе актуальными вопросами остаются штрафные санкции за нарушение налоговых обязательств, автоматизация бухгалтерского учета расчетных операций по налогам и сборам, пересмотр действующего законодательства на основе опыта зарубежных стран и МСФО. Нормативное правовое регулирование бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам составляют Кодексы, Указы, Законы, постановления Министерств. ООО «МирАгроРост» – оптовая организация, реализующая зерно, необработанный табак, семена и корма для сельскохозяйственных животных, обороты по которым подлежат налогообложению в установленном законодательством порядке.

2 Бухгалтерский учет расчетов по налогам и сборам

2.1 Методика расчета и учет налогов, относимых на затраты оптовой организации

Расчеты по налогам, относимым на затраты оптовой организации в ООО «МирАгроРост» учитываются по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчету 68.1 «Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг». Причитающиеся к уплате в бюджет суммы налогов и сборов, включаемых в затраты оптовой торговли отражаются по дебету счета 44 «Расходы на реализацию» и кредиту субсчета 68.1 «Расчеты по налогам и сборам, относимые на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг».

Причитающиеся к уплате в бюджет штрафы, пени по налогам, относимым на затраты оптовой организации отражаются по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», субсчету 90.10 «Прочие расходы по текущей деятельности» и кредиту субсчета 68.1 «Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг».

Перечисленные в бюджет платежи по налогам, относимым на затраты оптовой организации, отражаются по дебету субсчета 68.1 «Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг» и кредиту счета 51 «Расчетные счета».

Аналитический учет на счете 68.1 «Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг» ведется по видам налогов.

К налогам, относимым на затраты оптовой организации, относятся:

- налог на недвижимость;
- земельный налог;
- транспортный налог и др.

ООО «МирАгроРост» не является плательщиком налога на недвижимость. Учет расчетов по налогу на недвижимость ведется на счете 68.1 «Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг». Порядок исчисления налога на недвижимость: годовая сумма налога на недвижимость исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Если капитальное строение (здание, сооружение), его часть, машино-место находятся в общей долевой собственности физических лиц и организаций, налог на недвижимость исчисляется каждому из этих лиц пропорционально их доле в этом капитальном строении (здании, сооружении), его части, машино-месте [25].

Порядок предоставления налоговых деклараций: организации не позднее 20 марта отчетного года представляют в налоговые органы по месту постановки

на учет налоговые декларации (расчеты) по налогу на недвижимость. Уплата налога на недвижимость производится организациями по их выбору один раз в год в размере годовой суммы налога не позднее 22 марта налогового периода или ежеквартально не позднее 22-го числа третьего месяца каждого квартала в размере одной четвертой годовой суммы налога [25].

Пример – приведем условный пример расчета налога на недвижимость за 2023 год:

- остаточная стоимость зданий и сооружений – 119066,00 р.;
- местными исполнительными органами предусмотрено увеличение ставки налог на недвижимость – коэффициент 2,00.

Сумма налога на недвижимость составляет:

$$119066,00 \text{ р.} \times 1 \% \times 2,00 = 2381,32 \text{ р.}$$

Рассмотрим порядок отражения хозяйственных операций по учету расчетов с бюджетом по налогу на недвижимость на условном примере в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Бухгалтерские записи по учету расчетов по налогу на недвижимость, относимому в затраты оптовой торговли

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, р.
Начислен налог на недвижимость за 2023 год	44	68.1.1	2381,32
Перечислен с расчетного счета налог на недвижимость в бюджет за отчетный период по срокам:			
- 22 марта 2023 года	68.1.1	51	595,33
- 22 июня 2023 года	68.1.1	51	595,33
- 22 сентября 2023 года	68.1.1	51	595,33
- 22 декабря 2023 года	68.1.1	51	595,33

Примечание – Источник: собственная разработка.

Помимо налога на недвижимость, организации оптовой организации Республики Беларусь исчисляют и уплачивают в бюджет также и другие налоги, относимые на затраты, например, земельный налог, транспортный налог.

Рассмотрим методику исчисления земельного налога. Налоговая база земельного налога определяется в размере кадастровой стоимости земельного участка. Кадастровая стоимость земельного участка определяется в соответствии с законодательством об охране и использовании земель и зависит от его функционального использования (вида оценочной зоны). Налоговым периодом земельного налога признается календарный год [25].

Годовая сумма земельного налога исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. Исчисление земельного налога по ставкам, увеличенным (уменьшенным) в соответствии с решениями местных Советов депутатов, производится с 1 января года, следующего за годом, в котором соответствующее решение принято. Исчисление земельного налога по ставкам,

уменьшенным в соответствии с решениями местных Советов депутатов, производится с 1 января года, в котором такие решения приняты, если это прямо предусмотрено в них.

Земельный налог исчисляется организациями (организациям) начиная с первого числа первого месяца квартала, следующего за кварталом:

- принятия уполномоченным государственным органом решения, являющегося основанием для возникновения или перехода прав на земельный участок;

- государственной регистрации права собственности на земельный участок, прав постоянного или временного пользования земельным участком, либо государственной регистрации перехода таких прав;

- возникновения в соответствии с законодательством права осуществлять пользование земельным участком.

Начиная с налогового периода 2023 года земельный налог исчисляют не организации, а налоговые органы. Причем налог рассчитывают по истечении календарного года, а не наперед, как ранее. Не позднее 30 января года, следующего за истекшим налоговым периодом, организации получают от налоговых инспекций на портале МНС декларацию по земельному налогу за истекший налоговый период, предварительно заполненную на основании сведений о земельных участках за истекший налоговый период, которые имеются в налоговых органах.

Организации, получившие предварительно заполненную декларацию, не позднее 20 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом, при необходимости вносят в нее изменения и (или) дополнения, подписывают декларацию электронной цифровой подписью и направляют ее обратно в налоговый орган.

Если после 20 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом, инспекция МНС получит новые или отличные от уже имевшихся сведения о земельных участках за истекший налоговый период, она направит организациям на портал МНС предварительно заполненную декларацию (уточненную предварительно заполненную декларацию), сформированную с учетом новых сведений. Срок направления – не позднее 10 рабочих дней со дня поступления новых сведений.

В свою очередь, организации не позднее 10 рабочих дней со дня получения такой предварительно заполненной декларации при необходимости вносят в нее изменения и (или) дополнения, подписывают ЭЦП и направляют ее обратно в налоговый орган.

Введена авансовая уплата земельного налога в течение налогового периода и его уплата по итогам истекшего налогового периода. Организации определяют авансовые платежи в размере 1/4 суммы земельного налога, исчисленной за предыдущий налоговый период [25].

Установлены следующие сроки уплаты организациями авансовых платежей: не позднее 22 мая, 22 августа, 22 ноября текущего налогового периода. Земельный налог по итогам истекшего налогового периода уплачивают не позднее 22 февраля года, следующего за истекшим налоговым

периодом. Организации уплачивают в размере разницы между суммой земельного налога, подлежащей уплате за истекший налоговый период, и авансовыми платежами за указанный налоговый период [25].

ООО «МирАгроРост» не является плательщиком земельного налога.

Рассмотрим порядок отражения хозяйственных операций по учету расчетов с бюджетом по земельному налогу на условном примере в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Бухгалтерские записи по учету расчетов по земельному налогу, относимому в затраты оптовой торговли

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, р.
Начислен земельный налог за 2023 год	44	68.1.2	1948,10
Перечислен с расчетного счета аванс по земельному налогу в бюджет за отчетный период по срокам:	68.1.2	51	4870,25
- 22 мая 2023 года			
- 22 августа 2023 года	68.1.2	51	4870,25
- 22 ноября 2023 года	68.1.2	51	4870,25
- 22 февраля 2023 года	68.1.2	51	4870,25

Примечание – Источник: собственная разработка.

Налоговым периодом транспортного налога признается календарный год.

Годовая сумма транспортного налога исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки. По транспортным средствам, с года выпуска которых прошло не более трех лет, включенным в перечень транспортных средств повышенной комфортности, определяемый Советом Министров Республики Беларусь, транспортный налог, включая авансовые платежи, исчисляется по ставкам, увеличенным в десять раз.

Исчисление транспортного налога прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором транспортное средство было снято с учета.

Плательщики-организации за первый–третий кварталы текущего налогового периода уплачивают авансовые платежи в размере одной четвертой годовой ставки транспортного налога по транспортным средствам, признаваемым объектом налогообложения, по состоянию:

- на 1 января текущего года – за первый квартал;
- на 1 апреля текущего года – за второй квартал;
- на 1 июля текущего года – за третий квартал.

При исчислении и уплате авансовых платежей льготы по транспортному налогу не применяются.

Налоговая декларация (расчет) по транспортному налогу за истекший налоговый период представляется плательщиками-организациями в налоговые органы по месту постановки на учет не позднее 20 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом [25].

Уплата авансовых платежей плательщиками-организациями производится не позднее 22-го числа третьего месяца квартала, за который исчисляется авансовый платеж. Доплата транспортного налога по итогам

налогового периода производится не позднее 22 февраля года, следующего за текущим налоговым периодом. В случае, если суммы уплаченных авансовых платежей превышают сумму исчисленного транспортного налога за налоговый период, излишне уплаченные суммы транспортного налога подлежат зачету либо возврату плательщикам.

В счет уплаты авансовых платежей на основании заявления плательщика может быть произведен зачет излишне уплаченных сумм налогов, сборов (пошлин), пеней при наличии у него объекта налогообложения по транспортному налогу. В случае неуплаты (неполной уплаты) авансовых платежей начисляются пени [25].

Рассмотрим пример расчета транспортного налога за 2023 год по ООО «МирАгроРост». Основание – налоговая декларация (расчет) по транспортному налогу с организаций (приложение Е). Исходные данные:

- объект налогообложения – легковой автомобиль MITSUBISHI OUTLANDER;
- ставка транспортного налога – 255,00 р.;
- коэффициент по периоду, за который исчисляется транспортный налог (количество месяцев /12) – 1,00.

Расчет транспортного налога:

$$255,00 \text{ р.} \times 1,00 = 255,00 \text{ р.}$$

Рассмотрим порядок отражения хозяйственных операций по учету расчетов с бюджетом по транспортному налогу примере ООО «МирАгроРост» в таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Бухгалтерские записи по учету расчетов по транспортному налогу, относимому в затраты оптовой торговли ООО «МирАгроРост» за 2023 год

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, р.
Начислен транспортный налог за 2023 год	44.1	68.36	255,00
Перечислен с расчетного счета транспортного налога в бюджет за отчетный период по срокам:	68.36	51	63,75
- 22 марта 2023 года			
- 22 июня 2023 года	68.36	51	63,75
- 22 сентября 2023 года	68.36	51	63,75
- 22 декабря 2023 года	68.36	51	63,75

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных карточки счета 68 за 2023 год (приложение Ж).

Изучение бухгалтерских записей по учету транспортного налога в ООО «МирАгроРост» показывают, что учет ведется на счете 68.36 «Транспортный сбор». Корреспонденция счетов составлена в соответствии с типовым планом счетов. Счет 68.36 «Транспортный сбор» введен в рабочий план счетов ООО «МирАгроРост» для учета расчетов по

транспортному налогу. По кредиту счета 68.36 «Транспортный сбор» отражается начисление транспортного налога, а по дебету уплата в бюджет транспортного налога. В ООО «МирАгроРост» формируется такой учетный регистр, как «Карточка счета 68», что позволяет получить данные для бухгалтерского и налогового учета по остаткам и оборотам счета, субконто и проводкам в различных разрезах. «Карточка счета» – это регистр бухгалтерского учета, в котором отражаются все бухгалтерские проводки по выбранному счету за период (в хронологическом порядке). Данные в данном учетном регистре формируются на основании информации, введенной из первичных учетных документов. Например, начисление транспортного налога осуществляется бухгалтерской справкой, а уплата в бюджет транспортного налога отражается на основании платежного поручения.

Таким образом, расчеты по налогам, относимым на затраты оптовой организации в ООО «МирАгроРост» учитываются на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам», при этом, учет расчетов по транспортному налогу ведется на субсчете 68.36 «Транспортный сбор». Нетиповая корреспонденция счетов отсутствует. За 2023 год транспортный налог исчислен в размере 255,00 р. и уплачивается четыре раза в год в равных долях по 63,75 р.

2.2 Характеристика, методика расчета и учет налогов, уплачиваемых из выручки

Расчеты по налогам, уплачиваемым из выручки от реализации товаров в оптовой торговле, учитываются на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет 68.2 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг». Примером налогов, уплачиваемых из выручки от реализации товаров в оптовой торговле, служит налог на добавленную стоимость.

Причитающиеся к уплате в бюджет суммы налогов, уплачиваемых из выручки от реализации товаров, прочих доходов в оптовой торговле отражаются по дебету счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», субсчет 90.2 «Налог на добавленную стоимость из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг», 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91.2 «Налог на добавленную стоимость от прочих доходов» и кредиту субсчета 68.2 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг».

Причитающиеся к уплате в бюджет штрафы, пени по налогам, уплачиваемым из выручки от реализации товаров в оптовой торговле отражаются по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», субсчета 90.10 «Прочие расходы по текущей деятельности» и кредиту субсчета 68.2 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг».

Перечисленные в бюджет платежи по налогам, уплачиваемым из выручки от реализации товаров в оптовой торговле отражаются по дебету субсчета 68.2 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг» и кредиту счета 51 «Расчетные счета».

Аналитический учет по субсчету 68.2 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг» ведется по видам налогов.

ООО «МирАгроРост» является плательщиком налога на добавленную стоимость, который исчисляется из выручки от реализации товаров.

При реализации товаров в оптовой торговле налог на добавленную стоимость исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода по истечении каждого отчетного периода по всем операциям по реализации товаров, имущественных прав и всем изменениям налоговой базы в соответствующем отчетном периоде. Сумма налога на добавленную стоимость исчисляется как произведение налоговой базы и налоговой ставки.

Ставки налога на добавленную стоимость:

- ноль (0) процентов, например при реализации товаров, помещенных под таможенную процедуру экспорта, при условии документального подтверждения фактического вывоза товаров за пределы территории Республики Беларусь;

- десять (10) процентов устанавливается при реализации произведенной на территории Республики Беларусь, а также при ввозе и (или) реализации на территории Республики Беларусь произведенной на территории государств – членов Евразийского экономического союза: продукции растениеводства (за исключением цветоводства, декоративных растений); дикорастущих ягод, орехов и иных плодов, грибов, другой дикорастущей продукции; продукции пчеловодства; продукции животноводства (за исключением пушнины); продукции рыбоводства;

- двадцать (20) процентов устанавливается при реализации и ввозе на территорию Республики Беларусь товаров (работ, услуг), не относящихся к перечисленным случаям;

- двадцать пять (25) процентов, например, при реализации услуг электросвязи [25].

ООО «МирАгроРост» применяется ставка 10 %.

Общая сумма налога на добавленную стоимость уменьшается на сумму налоговых вычетов. Налоговые вычеты – это суммы налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам и услугам, отраженные в документах продавца и уплаченные организацией при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь.

Налоговые вычеты производятся организациями на основании первичных документов. Основанием для принятия к вычету сумм налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам и услугам на территории Республики Беларусь являются электронные счета-фактуры.

Суммы налога на добавленную стоимость принимаются к вычету независимо от даты оплаты либо уплаченные плательщиком при ввозе товаров

на территорию Республики Беларусь после их отражения в бухгалтерском учете и книге покупок в случае, если ведется.

При реализации плательщиком товаров, работ, услуг, налоговые вычеты по которым производятся в различном порядке, распределение общей суммы налоговых вычетов плательщика между этими оборотами производится двумя методами:

- методом удельного веса;
- методом отдельного учета [25].

Организация самостоятельно определяет порядок распределения налоговых вычетов по видам деятельности в отчетном периоде и закрепляет в учетной политике. Выбранный метод (удельный вес или отдельный учет) применяется в течение всего календарного года. При отсутствии в учетной политике организации указания о применяемом методе распределения налоговых вычетов все налоговые вычеты распределяются методом удельного веса. В учетной политике ООО «МирАгроРост» закреплена метод удельного веса [25].

Метод удельного веса заключается в определении налоговых вычетов, приходящихся на определенную сумму оборота по реализации, эта сумма оборота делится на общую сумму оборота по реализации и умножается на сумму налоговых вычетов, приходящихся на общую сумму оборота по реализации. Процент удельного веса рассчитывается с точностью не менее четырех знаков после запятой. Суммой оборота признаются сумма налоговой базы и налога на добавленную стоимость, исчисленного от этой налоговой базы, а также сумма увеличения (уменьшения) налоговой базы.

Метод отдельного учета налоговых вычетов предусматривает наличие в бухгалтерском учете информации о суммах налога на добавленную стоимость, предъявленных при приобретении либо уплаченных при ввозе товаров, принятие к вычету которых, включение в затраты по производству и реализации товаров, учитываемые при налогообложении, либо отнесение которых на увеличение стоимости товаров, имущественных прав производятся в одинаковом порядке.

Налоговым периодом по налогу на добавленную стоимость признается календарный год. Отчетным периодом по налогу на добавленную стоимость по выбору плательщика признаются календарный месяц или календарный квартал.

Уплата налога на добавленную стоимость по оборотам от реализации продукции (товаров, работ, услуг) производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным периодом [25].

В ООО «МирАгроРост», для учета расчетов по налогу на добавленную стоимость предусмотрен счет 68.25 «НДС», а для учета ввозного налога на добавленную стоимость 68.58 «НДС по стране назначения». Для отражения операций по расчетам с бюджетом по налогу на добавленную стоимость используются следующие счета:

- 90.02 «Налог на добавленную стоимость»;
- 18.9 «НДС к зачету».

Регистры синтетического и аналитического учета расчетов с бюджетом по налогам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг в ООО «МирАгроРост» обеспечивают получение информации о начислении, уплате и зачете налога на добавленную стоимость – карточка счета 68 (приложение Ж).

Приведем пример расчета налога на добавленную стоимость. Основание: – налоговая декларация (расчет) по налогу на добавленную стоимость (приложение И). Исходные данные:

- налоговая база по операциям, облагаемым по ставке 10 % – 477972,00 р.
– выручка от реализации товаров;

- вычеты по налогу на добавленную стоимость – 42800,00 р. – суммы налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам.

Сумма налога на добавленную стоимость составила:

$$477972 \times 10 / 110 = 43452,00 \text{ р.}$$

Рассмотрим порядок отражения хозяйственных операций по учету расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость на примере ООО «МирАгроРост» за 2023 год в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Бухгалтерские записи по учету расчетов по налогам, уплачиваемым из выручки в ООО «МирАгроРост» за 2023 год

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, р.
Начислен налог на добавленную стоимость из выручки от реализации товаров в оптовой торговле по ставке 10 %	90.02	68.25	43452,00
Зачет налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	68.25	18.9	42800,00
Перечислен с расчетного счета налог на добавленную стоимость за отчетный период	68.25	51	1469,43
Перечислен с расчетного счета ввозной налог на добавленную стоимость (вся часть)	68.58	51	8717,23

Примечание – Источник: собственная разработка на основании приложения Ж.

Рассмотренные бухгалтерские записи по учету расчетов по налогу на добавленную стоимость, исчисленного из выручки от реализации товаров в оптовой торговле, позволяет сделать вывод о том, что бухгалтерский учет в ООО «МирАгроРост» соответствует законодательству Республики Беларусь. Информация в карточке счета 68 формируются на основании информации, введенной из первичных учетных документов. Например, начисление налога на добавленную стоимость осуществляется на основании товарных накладных и товарно-транспортных накладных, которыми документируются операции по реализации товаров. Уплата в бюджет налога на добавленную стоимость отражается на основании платежного поручения. Суммы налога на

добавленную стоимость принимаются к зачету на основании товарных накладных и товарно-транспортных накладных, актов выполненных работ (оказанных услуг) и прочими документами, которыми документируются операции по приобретению товаров, работ, услуг на территории Республики Беларусь. Для принятия к зачету сумм налога на добавленную стоимость, уплаченного при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь, необходима следующая документация: товарная накладная, счет (инвойс), международная товарно-транспортная накладная (CMR), контракт.

Таким образом, расчеты по налогам, уплачиваемым из выручки от реализации товаров в оптовой торговле в ООО «МирАгроРост» учитываются на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам», при этом, на субсчете 68.25 «НДС» ведется учет расчетов по налогу на добавленную стоимость. Нетиповая корреспонденция счетов отсутствует. В ООО «МирАгроРост» налог на добавленную стоимость исчисляется по ставке 10 %. Сумма исчисленного налога на добавленную стоимость уменьшается на сумму налоговых вычетов.

2.3 Характеристика, порядок расчетов и учет налогов и сборов, уплачиваемых из прибыли

Для обобщения информации о расчетах по налогам и сборам, уплачиваемых из прибыли от реализации товаров в оптовой торговле предназначен счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет 68.3 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли от реализации продукции, товаров, работ, услуг».

Причитающиеся к уплате в бюджет суммы налогов и сборов, исчисляемым из прибыли от реализации товаров в оптовой торговле отражаются по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту субсчета 68.3 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли от реализации продукции, товаров, работ, услуг».

Причитающиеся к уплате в бюджет штрафы, пени по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли от реализации продукции, товаров, работ, услуг, отражаются по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» субсчета 90.10 «Прочие расходы по текущей деятельности» и кредиту субсчета 68.3 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли от реализации продукции, товаров, работ, услуг».

Перечисленные в бюджет платежи по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли от реализации продукции, товаров, работ, услуг, отражаются по дебету субсчета 68.3 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли от реализации продукции, товаров, работ, услуг» и кредиту счета 51 «Расчетные счета».

Плательщиками налога на прибыль являются юридические лица Республики Беларусь, иностранные и международные организации, простые

товарищества (участники договора о совместной деятельности), хозяйственные группы.

Объектом налогообложения налогом на прибыль является валовая прибыль. Валовую прибыль, подлежащую налогообложению, определяют как сумму прибыли от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационных доходов, уменьшенных на сумму внереализационных расходов.

Сумма налога на прибыль по итогам отчетного периода исчисляется нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы, уменьшенной на сумму прибыли, освобождаемой от налогообложения, а по итогам четвертого квартала также на сумму убытков, переносимую на прибыль этого отчетного периода в соответствии и налоговой ставки. Плательщик вправе уменьшить указанную сумму налога на прибыль в случаях и порядке, установленных законодательством, в частности при применении льгот, предусматривающих освобождение от уплаты налога на прибыль, при зачете уплаченного в иностранном государстве налога на прибыль (доход).

Сумма налога на прибыль рассчитывается по итогам календарного квартала нарастающим итогом с начала календарного года, для чего необходимо:

- определить налоговую базу;
- определить сумму льгот;
- определить сумму убытков прошлых налоговых периодов, переносимых на прибыль текущего налогового периода;
- знать налоговую ставку [25].

При этом сумма исчисленного налога на прибыль может быть уменьшена:

- при применении льгот, предусматривающих освобождение от уплаты налога на прибыль;
- при зачете уплаченного за рубежом налога на прибыль (доход) [25].

Начисление налога на прибыль производится от валовой прибыли, подлежащей налогообложению. Сумму налога на прибыль по итогам отчетного периода (квартала, года) исчисляют нарастающим итогом.

При налогообложении прибыли применяются ставки в размере:

- 0 % (по дивидендам в случае, если в течение пяти предшествующих календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации – налоговыми резидентами Республики Беларусь;

- 5 % (прибыль, полученная от реализации произведенных плательщиком продуктов питания для детей раннего возраста);

- 6 % (по дивидендам в случае, если в течение трех предшествующих календарных лет последовательно прибыль не распределялась между участниками (акционерами) белорусской организации – налоговыми резидентами Республики Беларусь;

- 10 % (научно-технологические парки, центры трансфера технологий, резиденты научно-технологических парков, за исключением налога на прибыль,

исчисляемого, удерживаемого и перечисляемого при исполнении обязанностей налогового агента);

- 12 % (по дивидендам, а также по доходам учредителей (участников, акционеров) в виде курсовых разниц, возникающих при переоценке дебиторской задолженности по расчетам с иностранными организациями по причитающимся от них дивидендам;

- 20 % (в иных случаях);

- 25 % (установлена для банков и страховых организаций, для белорусской организации без учета филиалов, для каждого филиала белорусской организации, для каждого постоянного представительства иностранной организации, у которых по итогам отчетного периода нарастающим итогом с начала налогового периода налоговая база налога на прибыль превышает 25 000 000 белорусских рублей).

Расчет налога на прибыль производится в налоговой декларации (расчете) по налогу на прибыль, которая представляется в налоговые органы не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим календарным кварталом. Налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль за истекший налоговый период представляется не позднее 20 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Расчет налога на прибыль производится по данным бухгалтерского и налогового учета [25].

Приведем пример расчета налога на прибыль. Основание: – налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль (приложение К). Исходные данные:

- выручка (доходы) от реализации: выручка (доходы) от реализации на возмездной основе: произведенных товаров (работ, услуг); товаров, приобретенных для последующей реализации; основных средств; нематериальных активов; предприятия как имущественного комплекса; имущественных прав, ценных бумаг (доходы от погашения ценных бумаг) – 477972,00 р.;

- затраты, учитываемые при налогообложении – 418646,91 р.;

- налоги и сборы, исчисляемые согласно установленному законодательными актами порядку из выручки от реализации на возмездной основе произведенных товаров (работ, услуг), товаров приобретенных, основных средств, нематериальных активов; предприятия как имущественного комплекса, имущественных прав, ценных бумаг – 43452,00 р.;

- внереализационные доходы – 14320,41 р.;

- внереализационные расходы – 31788,93 р.

Сальдо внереализационных доходов и расходов:

$$14320,41 - 31788,93 = -17468,52 \text{ р.}$$

Налоговая база для исчисления налога на прибыль:

$$477972,00 - 418646,91 - 17468,52 = -1595,43 \text{ р.}$$

Из расчета видно, что база для исчисления налога на прибыль в ООО «МирАгроРост» за 2023 год отсутствует.

Рассмотрим порядок отражения хозяйственных операций по учету расчетов с бюджетом по налогу на прибыль на примере ООО «МирАгроРост» за 2023 год в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Бухгалтерские записи по учету расчетов по налогу на прибыль в ООО «МирАгроРост» за 2023 год

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, р.
Начислен налог на прибыль по итогу первого квартала по ставке 20 %	99	68.33	12612,73
Начислен налог на прибыль по итогу второго квартала по ставке 20 %	99	68.33	790,51
Перечислен с расчетного счета налог на прибыль за первый квартал	68.33	51	12662,04
Перечислен с расчетного счета налог на прибыль за второй квартал	68.33	51	790,51

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных карточки счета 68 за 2023 год (приложение Ж).

Рассмотренные бухгалтерские записи по учету расчетов по налогу на прибыль в оптовой торговле, позволяет сделать вывод о том, что бухгалтерский учет в ООО «МирАгроРост» соответствует законодательству Республики Беларусь. Учет расчетов по налогу на прибыль ведется на субсчете 68.33 «Расчеты по налогу на прибыль». По итогу 2023 году налог на прибыль не исчислен, т.к. организацией получен убыток.

Счет 68.33 «Расчеты по налогу на прибыль» введен в рабочий план счетов ООО «МирАгроРост» для учета расчетов по налогу на прибыль, что не противоречит нормам Типового плана счетов бухгалтерского учета. По кредиту счета 68.33 «Расчеты по налогу на прибыль» отражается начисление налога на прибыль, а по дебету счета 68.33 «Расчеты по налогу на прибыль» отражается уплата в бюджет налога на прибыль. Информация о расчетах по налогу на прибыль систематизируется в карточке счета 68, что позволяет получить данные для бухгалтерского и налогового учета по остаткам и оборотам счета, субконто и проводкам в различных разрезах. Показатели в данном учетном регистре формируются на основании информации, введенной из первичных учетных документов. Например, начисление налога на прибыль осуществляется бухгалтерской справкой, а уплата в бюджет налога на прибыль отражается на основании платежного поручения.

Таким образом, расчеты по налогам и сборам, уплачиваемым из прибыли в ООО «МирАгроРост» учитываются на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчете 68.33 «Расчеты по налогу на прибыль». Нетиповая корреспонденция счетов отсутствует. Сумма налога на прибыль по итогам отчетного периода исчисляется нарастающим итогом с начала налогового

периода как произведение налоговой базы, уменьшенной на сумму прибыли, освобождаемой от налогообложения и налоговой ставки.

2.4 Раскрытие информации о расчетах по налогам и сборам в отчетности организации

ООО «МирАгроРост» составляет бухгалтерскую отчетность, в которой расчеты с бюджетом по налогам и сборам находят отражение в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках. Бухгалтерский баланс – это одна из пяти основных составляющих форм бухгалтерской отчетности, содержащая данные об активах, обязательствах и собственном капитале. Графически бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, которая делится на две части для отдельного отражения видов хозяйственных средств и их источников. В левой ее части показываются хозяйственные средства по их составу и размещению, а в правой части – по источникам их формирования. Левая часть называется «актив», правая – «собственный капитал и обязательства».

Содержание, структура и порядок заполнения баланса регулируется законодательно. Поэтому при составлении баланса ООО «МирАгроРост» учитываются требования нормативных документов по раскрытию в нем информации об активах, собственном капитале, обязательствах.

В разделе V «Краткосрочные обязательства» бухгалтерского баланса приводится информация о краткосрочных обязательствах организации, т.е. обязательствах, погашение которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты.

Так, по состоянию на 31.12.2023 г. кредиторская задолженность по налогам и сборам в бухгалтерском балансе ООО «МирАгроРост» (приложение В) показана по строке 633 «по налогам и сборам» в сумме 0 тыс. р.

В отчете о прибылях и убытках ООО «МирАгроРост» (приложение Б) по строке 160 налог на прибыль показан в сумме 13 тыс. р.

По статье «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» (строка 010) показывается выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, учитываемая по кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90.1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг»), за вычетом относящихся к этой выручке премий, бонусов, предоставленных покупателю (заказчику) к цене (стоимости), указанной в договоре, а также учитываемых по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчета 90.2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг», 90.3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг») налогов и сборов, исчисляемых из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг, показанной по статье

«Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг» (строка 010). По данной строке отражено 435 тыс. р.

По статье «Прочие доходы по текущей деятельности» (строка 070) показываются прочие доходы по текущей деятельности, учитываемые по кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90.7 «Прочие доходы по текущей деятельности»), за вычетом учитываемых по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчета 90.8 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности», 90.9 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности») налогов и сборов, исчисляемых от прочих доходов по текущей деятельности, показанных по статье «Прочие доходы по текущей деятельности» (строка 070). По данной строке отражено 0 тыс. р.

По статье «Доходы по инвестиционной деятельности» (строка 100) показываются доходы по инвестиционной деятельности, учитываемые по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91.1 «Прочие доходы»), за вычетом учитываемых по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчета 91.2 «Налог на добавленную стоимость», 91.3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов») налогов и сборов, исчисляемых от доходов по инвестиционной деятельности, показанных по статье «Доходы по инвестиционной деятельности» (строка 100). По данной строке отражено 0 тыс. р.

По статье «Доходы по финансовой деятельности» (строка 120) показываются доходы по финансовой деятельности, учитываемые по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91.1 «Прочие доходы»), за вычетом учитываемых по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчета 91.2 «Налог на добавленную стоимость», 91.3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов») сумм налогов и сборов, исчисляемых от доходов по финансовой деятельности, показанных по статье «Доходы по финансовой деятельности» (строка 120). По данной строке информация не отражена.

По статье «Изменение отложенных налоговых активов» (строка 170) показывается сумма изменения отложенных налоговых активов за отчетный период, определяемая как разница между оборотами по дебету и кредиту счета 09 «Отложенные налоговые активы» за отчетный период. По статье «Изменение отложенных налоговых обязательств» (строка 180) показывается сумма изменения отложенных налоговых обязательств за отчетный период, определяемая как разница между оборотами по дебету и кредиту счета 65 «Отложенные налоговые обязательства» за отчетный период. По статье «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)» (строка 190) показывается сумма налогов (кроме налога на прибыль) и сборов, исчисляемых из прибыли (дохода) организации за отчетный период в соответствии с законодательством, отражаемая в бухгалтерском учете по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». По статье «Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)» (строка 200) показывается сумма платежей, исчисляемых из прибыли (дохода) (кроме

налогов и сборов, исчисляемых из прибыли (дохода) организации за отчетный период в соответствии с законодательством, отражаемая в бухгалтерском учете по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и других счетов. По строкам 170, 180, 190 информация не отражена.

ООО «МирАгроРост» составляет налоговые декларации по исчисленным налогам и сборам в соответствии с законодательством Республики Беларусь. За 2023 год ООО «МирАгроРост» составлены следующие налоговые декларации:

- налоговая декларация (расчет) по транспортному налогу (приложение Е);
- налоговая декларация (расчет) по налогу на добавленную стоимость (приложение И);
- налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль (приложение К).

В налоговой декларации по транспортному налогу организаций (приложение Е) ООО «МирАгроРост» показано:

- объект налогообложения – легковой автомобиль MITSUBISHI OUTLANDER;
- ставка транспортного налога – 255,00 р.;
- коэффициент по периоду, за который исчисляется транспортный налог (количество месяцев /12) – 1,00;
- сумма транспортного налога – 255,00 р.

Налоговая декларация (расчет) по НДС включает в себя:

- титульный лист;
- часть I «Расчет суммы НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав»;
- часть II «Расчет суммы НДС, взимаемого налоговыми органами при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь»;
- приложения.

Часть I заполняется нарастающим итогом с начала налогового периода за отчетный период, определяемый в соответствии с пунктом 2 статьи 127 Налогового кодекса Республики Беларусь.

Часть II заполняется без нарастающего итога с начала года в целом по всем товарам, ввезенным в отчетном периоде (месяце) на территорию Республики Беларусь, взимание НДС по которым осуществляют налоговые органы.

С 1 января 2023 года внесены некоторые изменения в порядок заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость:

1) в части I декларации по НДС изменено наименование строки 13 раздела I. Теперь в ней отражаются налоговая база и суммы НДС, подлежащие уплате при приобретении объектов у иностранных организаций, иностранных индивидуальных предпринимателей. Данная позиция изменена в связи с тем, что с 01.01.2023 г. белорусские плательщики должны исчислять НДС при приобретении объектов на территории Республики Беларусь не только у иностранных организаций, но и у иностранных индивидуальных предпринимателей, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь;

2) из состава приложений к декларации по НДС исключен Реестр документов, подтверждающих выполнение работ (оказание услуг) по ремонту, техническому обслуживанию зарегистрированных в иностранных государствах транспортных средств;

3) в связи с окончанием действия в 2023 году льготы по НДС, предусмотренной Указом № 345, установлен порядок заполнения раздела II приложения 1 «Сведения о размере и составе использованных льгот» к декларации по НДС в переходный период. Так, плательщики при применении льготы по НДС по Указу № 345 по товарам (работам, услугам), отгруженным (выполненным, оказанным) до 01.01.2023 года, момент фактической реализации которых наступил с 01.01.2023 года, заполняют за период с начала календарного года и представляют раздел II приложения 1 ежеквартально одновременно с декларацией по НДС. При прекращении представления декларации по НДС до окончания квартала, когда отчетным периодом по НДС является календарный месяц, указанный раздел представляется также одновременно с декларацией по НДС за отчетный период, за который представляется последняя в квартале декларация по НДС. При ликвидации плательщика либо реорганизации в форме слияния, присоединения, разделения раздел II приложения 1 заполняется плательщиками за соответствующие кварталы календарного года, в которых применялась льгота по НДС по Указу № 345. Кроме того, определены особенности заполнения раздела II приложения 1 при применении льготы по НДС по Указу № 345 по товарам (работам, услугам), отгруженным (выполненным, оказанным) до 01.01.2023 года, момент фактической реализации которых наступил с 01.01.2023 года.

В налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость ООО «МирАгроРост» за 2023 год (приложение И) показано:

- налоговая база по операциям, облагаемым по ставке 10 % – 477972,00 р.;
- вычеты по налогу на добавленную стоимость – 42800,00 р.;
- сумма налога на добавленную стоимость – 43452,00 р.

Налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль включает в себя:

- титульный лист;
- часть I «Расчет налоговой базы (валовой прибыли) и суммы налога на прибыль»;
- часть II «Сведения о сумме убытка (суммах убытков), на которую плательщик имеет право уменьшить налоговую базу и расчет прибыли к налогообложению, уменьшенной на убытки предыдущих налоговых периодов»;
- часть III «Расчет суммы налога на прибыль с дивидендов»;
- часть IV «Другие сведения»;
- приложение.

В разделе I графы 4-13 заполняются в зависимости от количества применяемых ставок налога на прибыль.

Раздел I заполняется нарастающим итогом с начала налогового периода за отчетный период.

С 1 января 2023 года внесены некоторые изменения в порядок заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль:

1) отражение операций по аренде в выручке и затратах. С 2023 года доходы и расходы от операций по сдаче имущества в аренду, (передаче в финансовую аренду (лизинг)), иное возмездное пользование имущества для целей исчисления налога на прибыль включаются соответственно в выручку и затраты по производству и реализации, а не во внереализационные доходы и внереализационные расходы, как ранее. Таким образом, в декларации за I и последующие кварталы 2023 год доходы по аренде следует отражать в строке 1, расходы по аренде – в строке 2. Сумма НДС, исчисленная от доходов по аренде, включается в строку 3 декларации. Также с 2023 года перевыставляемые в соответствии с договором арендодателем и возмещаемые арендатором коммунальные услуги, не включенные в арендную плату и отражаемые у арендодателя в бухучете на счетах расчетов, при налогообложении прибыли не учитываются и в декларации не отражаются. Ранее они учитывались как доходы и расходы по аренде и включались во внереализационные доходы и внереализационные расходы. Данное изменение повлияет на предельное значение установленного ограничения в размере 1 % от выручки для прочих нормируемых затрат. При равных условиях в сравнении с прежними нормами оно уменьшится, т.к. отражаемые во внереализационных доходах суммы перевыставляемых коммунальных услуг ранее учитывались при расчете данного ограничения, а теперь нет. Следует обратить внимание на расходы, которые могут возмещаться по договору аренды сверх арендной платы и которые в бухучете арендодателя отражаются в расходах, а не на счетах расчетов. По мнению некоторых экспертов при возмещении арендатором таких расходов их сумма для целей налогообложения прибыли у арендодателя включается в выручку. Примером таких расходов на практике, в частности, являются предъявляемые к возмещению налог на землю и налог на недвижимость, приходящиеся на сдаваемое в аренду имущество;

2) учет в затратах предоставляемых премий, бонусов. С 2023 года суммы предоставленных премий, бонусов учитываются в затратах по производству и реализации, а не как ранее, во внереализационных расходах. Соответственно, изменилась позиция строки, в которой они отражаются в декларации. Кроме переквалификации премий, бонусов как вида расходов изменился момент их признания для целей налогообложения. До 2023 года данные расходы учитывались при исчислении налога на прибыль в момент перечисления (зачета встречных однородных требований, исполнения обязательства третьему лицу и иных способов прекращения обязательств). Теперь расходы в виде премий, бонусов учитываются в составе затрат в момент их предоставления, т.е. по методу начисления на основании первичного учетного документа как в бухгалтерском учете. Вместе с тем корректировка данных бухучета для целей налогового учета на сумму предоставленных премий, бонусов сохранилась. Это связано с тем, что в бухгалтерском учете на сумму премий, бонусов уменьшается выручка, а для целей налогового учета выручка отражается в полной сумме, а сумма премий, бонусов учитывается в затратах. Следует обратить внимание на порядок учета для налога на прибыль премий, бонусов, предоставленных и отраженных в бухучете и не перечисленных в прошлом

году. По устным разъяснениям специалистов налоговых органов суммы перечисленных прошлых годов премий, бонусов учитываются в составе затрат по производству и реализации, т.к. норма, позволяющая включить их в момент перечисления (зачета встречных однородных требований, исполнения обязательства третьему лицу и иных способов прекращения обязательств) в состав внереализационных расходов, с 2023 года исключена. Следом возникает вопрос, в каком периоде данные расходы следует учесть при определении облагаемой базы налога на прибыль. Если действовать по новым нормам, то это необходимо сделать на 01.01.2023 г., т.е. с начала действия новой редакции Налогового Кодекса, т.к. в бухгалтерском учете данные расходы уже отражены и, соответственно, должны быть признаны для целей налогообложения. Либо все же учитывать их по мере перечисления (зачета встречных однородных требований, исполнения обязательства третьему лицу и иных способов исполнения обязательств), т.к. их начисление относится к налоговому периоду, в котором действовали старые нормы. Так как порядок отражения таких расходов в переходный период не определен, по данному вопросу целесообразно запросить разъяснения у специалистов налоговых органов.

Изменение в порядке учета премий, бонусов позволило учитывать расходы на их предоставление при определении суммы убытка, возможного к переносу. Также если у организации имеются операции, прибыль от которых освобождается от налога на прибыль или подлежит обложению налогом на прибыль по различным налоговым ставкам, то предоставленные премии, бонусы могут подлежать распределению между оборотами по этим операциям.

В налоговой декларации по налогу на прибыль ООО «МирАгроРост» за 2023 год (приложение И) показано:

- выручка (доходы) от реализации: выручка (доходы) от реализации на возмездной основе: произведенных товаров (работ, услуг); товаров, приобретенных для последующей реализации; основных средств; нематериальных активов; предприятия как имущественного комплекса; имущественных прав, ценных бумаг (доходы от погашения ценных бумаг) – 477972,00 р.;

- затраты, учитываемые при налогообложении – 418646,91 р.;

- налоги и сборы, исчисляемые согласно установленному законодательными актами порядку из выручки от реализации на возмездной основе произведенных товаров (работ, услуг), товаров приобретенных, основных средств, нематериальных активов; предприятия как имущественного комплекса, имущественных прав, ценных бумаг – 43452,00 р.;

- внереализационные доходы – 14320,41 р.;

- внереализационные расходы – 31788,93 р.

- сальдо внереализационных доходов и расходов -17468,52 р.;

- налоговая база для исчисления налога на прибыль -1595,43 р.

Таким образом, информация о расчетах по налогам и сборам ООО «МирАгроРост» раскрывается в формах бухгалтерской отчетности: бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках. Также информация о расчетах по налогам и сборам ООО «МирАгроРост» раскрывается в формах

налоговой отчетности: налоговая декларация (расчет) по транспортному налогу организаций, налоговая декларация (расчет) по налогу на добавленную стоимость, налоговая декларация (расчет) по налогу на прибыль.