

6. Stawasz D., Sikora-Fernandez D., Turała M., Koncepcja Smart City jako wyznacznik podejmowania decyzji związanych z funkcjonowaniem i rozwojem miasta. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Studia Informatica. – № 29. – 2012.
7. Website of the city of Brest. URL: <https://city-brest.gov.by>.
8. Коротких, М. И. Концепция «умный город» и ее реализация. в современном мире. URL: <https://elib.gstu.by/bitstream/handle/220612/14473/коротких>.
9. Smart cities. Ranking of medium-sized European cities, Final report. October 2007. – p. 12. – URL: http://www.smart-cities.eu/download/smart_cities_final_report.pdf.

УДК 657.22

Кириленко Т. В., магистрант,
УО «Белорусский государственный университет транспорта»,
г. Гомель, Республика Беларусь

МЕХАНИЗМ ОТРАЖЕНИЯ ОТЛОЖЕННЫХ НАЛОГОВ

Важнейшую роль в системе экономических показателей играют финансовые результаты деятельности организации. Конечный финансовый результат характеризует производственно-хозяйственную деятельность всей организации, т. е. составляет основу ее экономического развития. В процессе сближения национального бухгалтерского учета с МСФО, понятия «отложенные налоговые активы» и «отложенные налоговые обязательства» все чаще используются в хозяйственной деятельности предприятия. Доходы и расходы, рассчитанные по данным бухгалтерского учета, во многих случаях не совпадают с доходами и расходами, исчисленными в соответствии с предписаниями законодательства о налогах и сборах, что нередко вызывает значительные сложности в процессе учета расчетов по налогу на прибыль. В связи с этим целесообразно более детально рассмотреть влияние постоянных и временных разниц на величину налога на прибыль и обозначить возможности их отражения в бухгалтерском учете.

Отложенные налоги рассчитываются исходя из разниц между учетной прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком), которые возникают при наличии расхождений между правилами признания и оценки доходов и расходов в законодательстве по бухгалтерскому учету и отчетности и в налоговом законодательстве.

Согласно Инструкции по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 № 113 (далее – Инструкция № 113), текущий налог на прибыль определяется по формуле 1 [10].

Текущий налог = Расход + ПНО – ПНА + ОНА – ОНО – ОНА* + ОНО*, (1)
где ПНО – суммы постоянных налоговых обязательств;

ПНА – суммы постоянных налоговых активов;

ОНО – суммы отложенных налоговых обязательств;

ОНА – суммы отложенных налоговых активов;

ОНО* – суммы начисленных в текущем отчетном периоде, отложенных налоговых обязательств, погашенных в текущем отчетном периоде;

ОНА* – суммы начисленных в текущем отчетном периоде, отложенных налоговых активов, погашенных в текущем отчетном периоде.

Алгоритм исчисления налога на прибыль с использованием отложенного налогообложения представлен на рисунке 1.

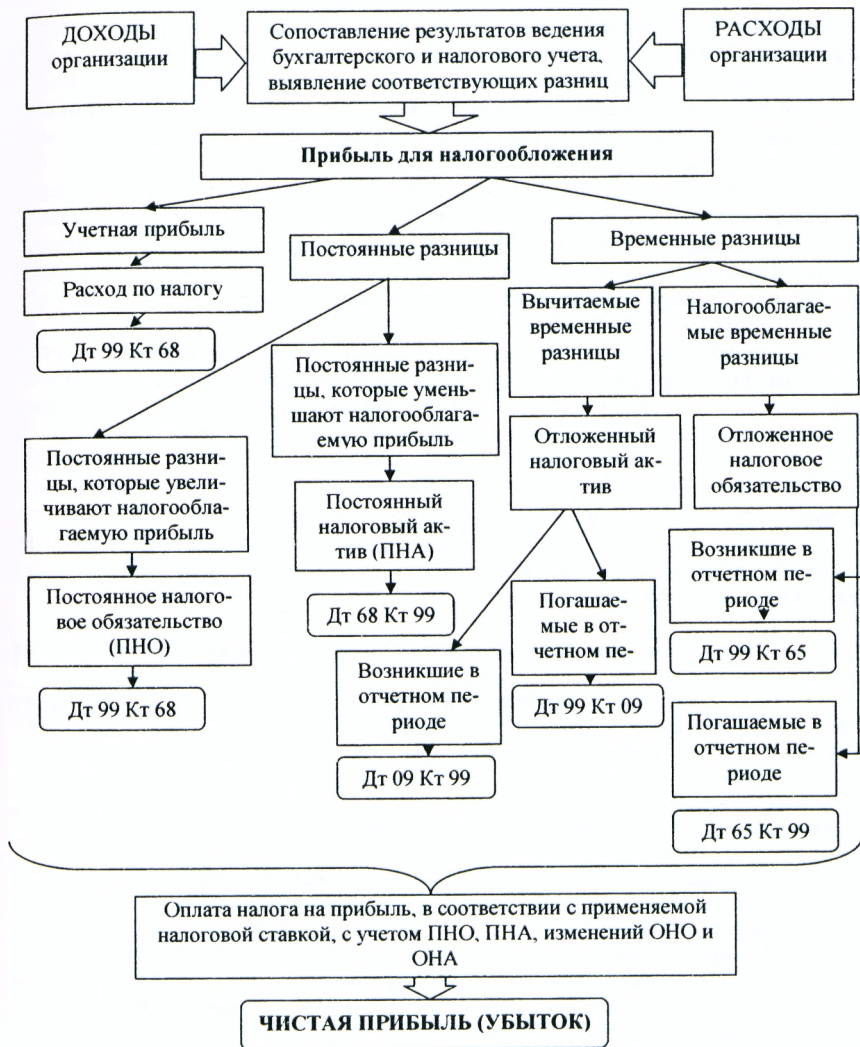


Рисунок 1 – Схема исчисления налога на прибыль с использованием отложенного налогообложения

Из рисунка 1 видно, что при сопоставлении результатов ведения бухгалтерского и налогового учета, разницы бывают постоянные и временные. Постоянные разницы приводят к возникновению в бухгалтерском учете постоянного налогового актива или постоянного налогового обязательства.

Временные разницы подразделяются на вычитаемые и налогооблагаемые. Вычитаемые временные разницы приводят к образованию отложенного налогового актива, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах. Налогооблагаемые временные разницы приводят к образованию отложенного налогового обязательства, которое должно увеличить сумму налога, подлежащего уплате в следующем за отчетным периодом [2, с. 45].

Согласно п. 14 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50 (далее – Инструкция № 50), отложенные налоговые активы учитываются на синтетическом счете 09 «Отложенные налоговые активы». Начисление отложенного налогового актива отражается по дебету этого счета и кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» [8].

Согласно п. 50 Инструкции № 50 отложенные налоговые обязательства учитываются на синтетическом счете 65 «Отложенные налоговые обязательства». Начисление отложенного налогового обязательства отражается по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 65 «Отложенные налоговые обязательства».

Согласно п. 11 Инструкции № 113 отложенные налоговые активы и обязательства отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором возникли временные разницы, на основании которых они начислены.

В таблице 1 представлена корреспонденция счетов по отражению текущего налога на прибыль, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств [2, с. 48].

Таблица 1 – Корреспонденция счетов по отражению отложенных налоговых активов и обязательств

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Начислен текущий налог на прибыль, определяемый исходя из налогооблагаемой прибыли за текущий отчетный период (по данным налоговой декларации)	99	68
Начислен отложенный налоговый актив	09	99
Отражено погашение отложенного налогового актива по мере уменьшения вычитаемых временных разниц	99	09
Отражено списание отложенного налогового актива при выбытии актива или погашении обязательства, в связи с которым отраженный налоговый актив был начислен	99	09
Начислено отложенное налоговое обязательство	99	65
Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Отражено погашение отложенного налогового обязательства по мере уменьшения налогооблагаемых временных разниц	65	99
Отражено списание отложенного налогового обязательства при выбытии актива или погашении обязательства, в связи с которым отложенное налоговое обязательство было начислено	65	99
Начислен в бюджет налог на прибыль в размере отложенного налогового обязательства (ОНО)	99	68

Аналитический учет по счетам 09 «Отложенные налоговые активы» и 65 «Отложенные налоговые обязательства» ведется по видам активов или обязательств, в учетной оценке которых возникли вычитаемые и налогооблагаемые временные разницы. Однако при этом отсутствуют инструкции и конкретные методы ведения ана-

литики, поэтому временные и налогооблагаемые разницы по выбору организации могут отражаться на счетах бухгалтерского учета либо в аналитических регистрах.

Учитывая все вышеизложенное, автором предлагается применять субсчета второго порядка для отражения постоянных и временных разниц в бухгалтерском учете. Подобные исследования проводились ранее в работах Е. А. Антонец, С. В. Колчугина, А. А. Копёнкиной, Н. С. Никитенко, Н. В. Покровской [1, 5, 6, 12]. Такой подход позволит минимизировать ошибки в исчислении налогов, возникающие из-за существующих различий в определении доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете.

Для организации системного учета временных разниц, необходимо применять субсчета аналитического учета, которые представлены на рисунке 2.

09 «Отложенные налоговые активы»	
ДЕБЕТ	КРЕДИТ
09/1 «Вычитаемые временные разницы между доходами в бухгалтерском учете и налоговом учете»	
09/2 «Вычитаемые временные разницы между расходами в бухгалтерском учете и налоговом учете»	

65 «Отложенные налоговые обязательства»	
ДЕБЕТ	КРЕДИТ
	65/1 «Налогооблагаемые временные разницы между доходами в бухгалтерском учете и налоговом учете»
	65/2 «Налогооблагаемые временные разницы между расходами в бухгалтерском учете и налоговом учете»

Рисунок 2 – Субсчета аналитического учета отложенных налоговых активов и обязательств

Таким образом, предложенная на рисунке 2 группировка отложенных налоговых активов и обязательства по субсчетам второго порядка позволит оперативно отслеживать изменения вычитаемых и налогооблагаемых временных разниц и определять, за счет каких доходов или расходов сформировалась та или иная разница. Все это приведет к минимизации вероятности возникновения ошибок в процессе учета расчетов по налогу на прибыль, что, безусловно, положительным образом повлияет на достоверность отчетных сведений.

Литература

1. Колчугин, Н. В. Влияние отложенных налогов на показатели финансового анализа / Н. В. Колчугин, А. А. Копёнкина // Проблемы учета и финансов. – 2014. – С. 44–47.
2. Лемеш, В. Н. Налоговый и бухгалтерский учет налогов / В. Н. Лемеш. – Минск: Издательство «Регистр», 2018. – 216 с.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь. Общая часть: Закон Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. № 166-З (в ред. от 9 января 2017 г. № 15-3) // Нац. реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2017. – № 2/2430.

4. Налоговый кодекс Республики Беларусь. Особенная часть: Закон Республики Беларусь от 29 декабря 2009 г. № 71-3 (в ред. от 9 января 2017 г. № 15-3) // Нац. Реестр правовых актов Республики Беларусь. - 2017. - № 2/2453.
5. Никитенко, Н. С. К вопросу построения и сопоставления алгоритмов формирования бухгалтерских и налоговых показателей финансового результата / Н. С. Никитенко // Рецензируемый, реферируемый научный журнал «Вестник Адыгейского государственного университета. – Серия 5: Экономика». – 2012. – № 3. – С. 162–171.
6. Никитенко, Н. С. Систематизация разниц между доходами и расходами в бухгалтерском и налоговом учете / Н. С. Никитенко // Рецензируемый, реферируемый научный журнал «Вестник Адыгейского государственного университета» – 2014. – № 1(138). – С. 127–138.
7. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3 (в ред. от 4 июня 2015 г. № 268-3) // Нац. реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2015. – № 2/2266.
8. Об утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50 (в ред. от 30 июня 2014 г. № 46) // Нац. реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2014. – № 8/29244.
9. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102 (в ред. от 31 декабря 2013 г. № 96) // Нац. реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2014. – № 8/28275.
10. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 31 октября 2011 г. № 113 // Нац. реестр правовых актов Республики Беларусь. – 2011. – № 8/24595.
11. Панова, Т. И. Бухгалтерский учет / Т. И. Панова // Бухгалтерский учет: лекция по теме «Учет финансовых результатов» УО «ГГУ им. Ф.Скорины». – 2016. – 23 с.
12. Покровская, Н. В. Оценка отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств / Н. В. Покровская, Е. А. Антонев // Трансформация национальной отчетности. – 2015. – С. 43–53.

УДК 332.143

Лёшина М.А., к. э. н., доцент,
Смоленский филиал РЭУ им. Г. В. Плеханова,
г. Смоленск, Российская Федерация

СОСТОЯНИЕ ПРОИЗВОДСТВА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ В СМОЛЕНСКОЙ ОБЛАСТИ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

Развитие сельского хозяйства и перерабатывающей промышленности региона является одной из приоритетных задач Администрации Смоленской области. В этой связи в регионе проводится целенаправленная работа по привлечению бюджетных и частных инвестиций.

По данным Департамента Смоленской области по сельскому хозяйству и продовольствию выстраивание конструктивного диалога с бизнесом привело к увеличе-