

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО
ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
«МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ПУТЕЙ СООБЩЕНИЯ»**

Кафедра «Экономика и управление на транспорте»

А.Н. КОЖЕВНИКОВА

НАЛОГИ И НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА

Часть 3

Практикум

по дисциплине

«Налоговая система»

МОСКВА – 2015

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО
ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
«МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ПУТЕЙ СООБЩЕНИЯ»

Кафедра «Экономика и управление на транспорте»

А.Н. КОЖЕВНИКОВА

НАЛОГИ И НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА

Часть 3

Рекомендовано редакционно-издательским Советом университета в качестве
практикума

для студентов бакалавриата направлений «Экономика»,
«Менеджмент», «Торговое дело»

Москва – 2015

УДК 336:656.2
К 58

Кожевникова А.Н. Налоги и налоговая система. Часть 3: Практикум по дисциплине «Налоговая система». – М.: МГУПС (МИИТ), 2015. - 29 с.

Данное издание содержит задачи для практических занятий и вопросы для самоподготовки по дисциплине «Налоговая система» для студентов специальностей «Коммерция (торговое дело)», «Экономика и управление на предприятии (железнодорожный транспорт)», «Мировая экономика», «Маркетинг».

© МГУПС (МИИТ), 2015

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	7
1. Методы оценки сырья и материалов при их списании на производство	8
2. Амортизация и срок полезного использования основных средств. Амортизационные группы основных средств.....	14
2.1. Линейный метод начисления амортизации	15
2.2. Нелинейный метод начисления амортизации	22
3. Разницы в сумме амортизации, начисленной по данным бухгалтерского и налогового учета.	26
3.1. Стоимость и срок полезного использования объекта в бухгалтерском и налоговом учете одинаковы, но способы начисления амортизации различны.	27
3.2 Стоимость объекта в бухгалтерском и налоговом учете одинакова, но сроки полезного использования и способы начисления амортизации различны.	29
Литература	31

Введение

С введением в действие главы 25 Налогового кодекса РФ у бухгалтеров всех предприятий появилась еще одна проблема - определение себестоимости в целях налогообложения прибыли. При расчете налога на прибыль две основные составляющие налогооблагаемой базы - доходы и расходы необходимо определять на основании Налогового кодекса. Правильное отнесение затрат на расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу, - первоочередная задача работы любого бухгалтера. От того, правильно ли классифицированы и отнесены на себестоимость расходы организации, зависит правильное исчисление налога на прибыль.

В целях налогообложения прибыли для определения себестоимости нужно руководствоваться 25 главой Налогового кодекса «Налог на прибыль организации».

Особо подчеркнем, что руководствоваться Налоговым кодексом бухгалтерам нужно только для определения налоговой базы по налогу на прибыль. Для исчисления себестоимости в целях бухгалтерского учета необходимо по-прежнему «работать» с Положениями по бухгалтерскому учету.

Все расходы любой организации можно разделить на две группы:

- уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль;
- не уменьшающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, в зависимости от характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

- расходы, связанные с производством и реализацией, связанные с обычной деятельностью организации;
- внереализационные расходы.

Каждый из этих расходов может подразделяться на расходы, связанные с материальными затратами, затратами на оплату труда, суммы начисленной амортизации и прочие расходы.

Поэтому, для приведения учетной политики предприятия для целей налогообложения налогом на прибыль в соответствие с изменениями, вы вправе внести изменения в месячный срок, начиная с даты официального опубликования, и в случае изменения порядка уплаты в бюджет налога на прибыль представить соответствующую информацию в налоговый орган по месту своего нахождения.

1. Методы оценки сырья и материалов при их списании на производство

При определении размера материальных расходов применяется один из методов оценки сырья и материалов:

- метод оценки по себестоимости единицы товара;
- метод оценки по средней себестоимости;
- метод оценки по себестоимости первых по времени приобретений (ФИФО);
- метод оценки по себестоимости последних по времени приобретений (ЛИФО)

В Налоговом кодексе не приведен порядок применения этих методов оценки. Однако данные методы описаны в Положении по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденному приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 41н. Для целей налогового учета устанавливается единый метод оценки для всех групп сырья и материалов (п. 6 ст. 254 НК РФ). Выбрав тот или иной способ оценки материалов, отпускаемых в производство, организация должна отразить его в учетной политике и применять до конца отчетного года.

Метод оценки себестоимости единицы товара

Оценка отпущенных материалов по себестоимости каждой единицы запаса должна применяться организацией в случае, если они не могут быть обычным образом заменены друг другом или подлежат особому учету. К таким материалам можно отнести драгоценные металлы, драгоценные камни, радиоактивные вещества. При списании в расходы таких материалов необходимо отразить в регистрах-расчете стоимости сырья цену каждой единицы товара.

Задача 1

11 марта 2013 года ОАО «Аметист» приобрело для производства ювелирных украшений 1000 г золота по цене 240 руб. за грамм (в том числе НДС).

19 марта 2013 года организация закупила еще 700 г по цене 264 руб. за грамм (в том числе НДС).

27 марта на склад ОАО «Аметист» поступила третья партия золота - 400 г по цене 258 руб. за грамм (в том числе НДС -).

Транспортно-заготовительные расходы по доставке первой партии золота составили 1500 руб. (в том числе НДС), по второй партии - 1176 руб. (в том числе НДС), а по третьей - 720 руб. (в том числе НДС).

Согласно приказу по учетной политике для целей налогообложения ОАО

«Аметист» учитывает расходы по методу начисления, себестоимость списываемых в производство материалов определяется по фактической себестоимости каждого грамма золота.

Для упрощения примера предположим, что по состоянию на 28 февраля 2013 года ОАО «Аметист» не имело остатков материалов на складе.

В марте было списано 1740 г золота:

- 15 марта - 800 г золота передано в производственный цех,
- 23 марта - 850 г золота реализовано другой организации;
- 29 марта - 90 г золота передано в производственный цех.

Определить общую стоимость материалов, использованных в производстве, реализованных сторонним организациям. При решении задачи используются табл. 1-4

Таблица 1

Регистр-расчет формирования стоимости материалов за _____ месяц _____ года:

Наименование объекта учета	Дата признания объекта учета	Наименование операции	Количество	Сумма	Стоимость объекта учета

Таблица 2

Регистр информации о приобретении партий золота, учитываемых по методу себестоимости каждой единицы (начало):

Дата приобретения	Номер партии	Наименование материалов	Приход , г	Приход , руб	Цена единицы , руб
1	2	3	4	5	6

продолжение табл. 2

Дата списания	Наименование документа на списание	Списание, г	Списание в стоим. выражении	Остаток текущей партии , г	Остаток текущей партии , руб
7	8	9	10	11	12

Таблица 3

Регистр-расчет стоимости списанных материалов каждой партии:

Наименование объекта	Дата списания по документу	Наименование, дата и номер документа	Общее количество, спис. по док-ту	Дата поступления списываемой партии	Номер партии	Колич. из спис. партии, г	Стоим. списания из партии	Общая стоим. списания

Таблица 4

Обобщенный реестр для определения стоимости материалов, списанных в отчетном периоде:

Дата операции	Наименование документа	Направление использования	Объект учета	Количество, г	Общая стоимость, руб

Для предприятий, ведущих учет расходов **по методу начисления**, неважно, оплачен материал или нет. При использовании **кассового метода** стоимость отпущенных в производство материалов и сырья должна быть скорректирована в разрезе оплаченных и неоплаченных поставщикам материалов. В настоящий момент кассовый метод отменен.

Задача 2

Исходные данные предыдущего примера. Учетной политикой организации **предусмотрен кассовый метод определения расходов**. Предположим также, что за первую и вторую партию материалов ОАО «Аметист» произвело полную оплату в отчетном периоде, то есть 21 марта 2013 года. А за третью партию денежные средства перечислены 3 апреля 2013 года.

В марте 2013 года было списано со склада предприятия 1740 г золота:

- 15 марта - 800 г золота передано в производственный цех,
- 23 марта - 850 г золота реализовано другой организации;
- 29 марта - 90 г золота передано в производственный цех.

При решении задачи используются табл. 1-4

Для **следующих трех способов** определения себестоимости материалов, отпущенных в то или иное подразделение организации, бухгалтерия должна рассчитывать их средние цены. Из-за отсутствия разъяснений в Налоговом кодексе по

методам оценки материалов бухгалтеры организаций вправе воспользоваться в целях налогообложения методами, описанными в Методических рекомендациях к ПБУ 5/01. В пункте 78 Методических указаний предложено два способа определения средней цены:

- взвешенная оценка, которая определяется исходя из среднемесячной фактической себестоимости;
- скользящая оценка, которая определяется исходя из средней стоимости материалов на дату отпуска.

В первом случае в расчет включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и все поступления за месяц. Во втором случае включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и все поступления до момента отпуска.

Задача 3

На складе ООО «Фиалка» на начало апреля числится 300 метров ткани. Ее фактическая себестоимость 100 руб. за метр. В апреле поступило на склад еще 1200 метров такой же ткани: 5 апреля - 700 метров по фактической себестоимости 110 руб. за метр; 20 апреля - 500 метров по фактической себестоимости 120 руб. за метр.

За этот месяц было передано в производство 1350 метров ткани: 10 апреля - 600 метров; 25 апреля - 750 метров.

Определить себестоимость списанных материалов в производство и остатка на конец месяца при определении средней цены по взвешенной и по скользящей оценке .

Себестоимость материалов, отпущенных в производство, зависит от того, какой способ определения средней цены выберет предприятие. При взвешенной оценке себестоимость материалов, отпущенных в производство, ниже, чем при скользящей оценке. Но при втором способе увеличивается трудоемкость расчетов, ведь приходится определять среднюю цену при каждом отпуске материалов.

Предприятие может самостоятельно выбрать любой из методов расчетов средней цены. В Налоговом кодексе не указано, что метод оценки средней цены используется для всех материалов. Поэтому организация вправе выбрать для разных групп материалов любой из методов оценки. Необходимо лишь закрепить это решение в приказе об учётной политике.

Далее в приведенных примерах будет использован метод определения средней цены по взвешенной оценке.

Метод оценки по средней себестоимости

Применяя данный метод, определяют среднюю себестоимость материалов. Для этого необходимо общую себестоимость всех запасов данного вида разделить на их количество. Полученный результат умножают на количество материалов, отпущенных в производство. А в конце месяца все запасы должны быть учтены по средней себестоимости материалов.

Задача 4

В начале февраля 2014 года на складе ООО «Регион» хранилось 250 кг олифы. Цена килограмма олифы равна 40 руб. (без НДС). В течение месяца на склад поступило 420 кг аналогичной олифы:

- 8 февраля 2002 года - 220 кг олифы по цене 50 руб. за килограмм;
- 18 февраля 2002 года - 200 кг олифы по 45 руб.

Всего за февраль 2002 года было отпущено в производство 520 кг краски:

- 12 февраля 2002 года - 350 кг олифы;
- 21 февраля 2002 года - 170 кг олифы.

Рассчитать среднюю себестоимость 1 кг олифы, фактическая себестоимость израсходованной за месяц краски. себестоимость остатка олифы.

Метод ФИФО

Применяя данный метод, бухгалтер должен соблюдать следующее правило: сначала списываются материалы по себестоимости первой закупленной партии, затем - по себестоимости второй и так далее. А в конце месяца все запасы должны быть оценены по себестоимости последней партии, купленной в этом периоде.

Задача 5

Данными предыдущего примера. Но теперь ООО «Регион» себестоимость отпущенной в производство олифы оценивается по методу ФИФО. Определить фактическую себестоимость всей израсходованной олифы и себестоимость остатка олифы на конец февраля .

Метод ЛИФО

В отличие от метода ФИФО рассматриваемый метод отличается тем, что списываются материалы по себестоимости последней закупки и т. д. А в конце месяца все запасы оцениваются по себестоимости тех, что были приобретены ранее.

Задача 6

Снова воспользуемся примером с ООО «Регион».

Теперь предприятие решило воспользоваться методом ЛИФО. Определить фактическую себестоимость всей израсходованной олифы и себестоимость остатка олифы на конец февраля .

Выбирая любой из этих методов, предприятие должно оценить все достоинства и недостатки каждого из них. И обязательно закрепить выбор в приказе об учетной политике предприятия.

2. Амортизация и срок полезного использования основных средств. Амортизационные группы основных средств

С вводом в действие главы 25 Налогового кодекса все амортизируемое имущество предприятия было объединено в **амортизационные группы**. Понятие «**амортизационные группы**» относится только к налоговому учету. Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроком его полезного использования, в течение которого объект основных средств служит для выполнения целей деятельности организации. Срок полезного использования объекта основных средств определяется на дату ввода в эксплуатацию объекта амортизируемого имущества с учетом его принадлежности к амортизационной группе и классификации основного средства, Пунктом 3 статьи 258 НК РФ установлено десять амортизационных групп. На основании этих групп устанавливается определенный диапазон сроков. Налогоплательщик вправе сам определять конкретный срок полезного использования основного средства в пределах данного диапазона. Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается налогоплательщиком самостоятельно в соответствии с техническими условиями и рекомендациями организаций-изготовителей (п. 5 ст. 258 НК РФ).

К зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в восьмую-десятую амортизационные группы, независимо от сроков ввода в эксплуатацию применяется только линейный метод начисления амортизации (3 статьи 259 НК РФ).

Допускается начисление амортизации по нормам амортизации ниже установленных по решению руководителя организации, закрепленному в учетной политике для целей налогообложения (п. 10 ст. 259 НК РФ). Другими словами, предприятие может установить более длительный срок эксплуатации, чем это предусмотрено Налоговым кодексом.

Хотя у Классификации основных средств есть и недостатки, например, затруднен поиск нужного объекта по группам амортизируемого имущества, но сроки полезного использования объектов основных средств, рассчитанные на основании Классификации, по амортизационным группам значительно уменьшены. Это позволяет налогоплательщикам намного быстрее возмещать средства, вложенные в приобретение основных средств.

Налоговым кодексом определено два метода начисления амортизации:
линейный;

нелинейный.

2.1. Линейный метод начисления амортизации

Налогоплательщик вправе применять любой из методов начисления амортизации, если не оговорены особые условия, изложенные в данной статье Налогового кодекса. При этом в соответствии с пунктом 3 статьи 259 НК РФ единожды избранный метод по конкретному объекту основных средств в дальнейшем не может быть изменен в процессе использования имущества.

Линейный метод начисления амортизации применяется в обязательном порядке к объектам основных средств, входящим в восьмую-десятую амортизационные группы. По остальным объектам основных средств налогоплательщик вправе самостоятельно выбрать один из двух разрешенных методов начисления амортизации.

При применении линейного метода начисления амортизации норма амортизации определяется по каждому объекту основных средств по формуле:

$$K = [1/n] \times 100\%, \quad (3.1)$$

где: K - норма амортизации в процентах к первоначальной стоимости объекта основных средств;

n - срок полезного использования объекта основных средств, месяцев.

ЗАДАЧА 1

ООО «П» приобрело в декабре 2014 г. объект основных средств - настенные электронные часы, используемые в производственных целях. Предприятие по данному инвентарю применяет линейный метод начисления амортизации. Электронные часы, согласно Классификации основных средств, относятся к 4 амортизационной группе со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно. Первоначальная стоимость этих часов на момент ввода их в эксплуатацию составила 15 000 руб. Срок полезного использования определен по минимальному сроку - свыше 5 лет (61 месяц). Определить экономию на налоге на прибыль за 1 год при установлении срока полезного использования часов 7 лет и экономию (перерасход) на налоге на прибыль от начисления амортизации электросталеплавильной печи при установлении крайних сроков для данной амортизационной группы. Результаты расчетов представить по форме табл. 6

Таблица 6

Наименование объекта	Перв. Стоим, руб	срок полезн. Исп.		норма АО		ежемес. АО, руб.		Годовые АО		Экономия на налоге на прибыль (24%),руб.
		миним. (мес.)	максим. (мес.)	при мин. Срок	макс. Сроке	мин. Срок	макс. Срок	мин. Срок	макс. Сроке	
часы										

Задача 2

Вагоны трамвайные по ОКОФ, например, с 2002 г. отнесены к шестой амортизационной группе, по которой налогоплательщикам дано право установить срок полезного использования амортизируемого объекта в пределах от 121 до 180 месяцев включительно. Ранее (до 2002 г) данный объект относился к группе основных фондов «Коммунальный транспорт» (шифр 50700) с нормами амортизационных отчислений 6,3 процента, или по трамвайным вагонам был определен срок полезного использования в 190 месяцев. Определить возможность экономии сроков амортизации в этих двух случаях. Результаты представить по форме табл.7.

Таблица 7

Наименование объекта	срок полезн. исп.		норма амортизации		возможность самортизировать быстрее	
	миним. (мес.)	максим. (мес.)	миним. Срок	максим. Срок		
норма установлена ранее						
вагоны трамвайные						

Задача 3

В январе 2014 года ООО «Сириус» приобрело в собственность сейф. Первоначальная стоимость сейфа, входящего в восьмую амортизационную группу, составляет 1,6 млн. руб. Срок полезного использования объекта основных средств равняется 20 годам. В феврале 2014 года ООО «Сириус» приобретает мини-АТС, первоначальной стоимостью 120 тыс. руб., отнесенную к 4 амортизационной группе. Срок полезного использования для мини-АТС установлен в 6 лет. Определить амортизационные отчисления за отчетный год по приобретенным средствам.

Таблица 8

Наименование объекта	Первонач. Стоимость, руб.	Срок полезного использования, мес.	Ежемес. норма АО, мес.	АО за мес., руб.	АО за год, руб.
сейф					
мини-АТС					
Итого					

Организациям предоставляется право начисления ускоренной амортизации.

С 1 января 2002 года малые предприятия не могут списывать дополнительно как амортизационные отчисления до 50 процентов первоначальной стоимости основных средств со сроком службы более 3 лет. Не вправе они также применять механизм ускоренной амортизации основных средств с отнесением затрат на издержки производства (обращения) в размере, превышающем в два раза нормы, установленные для соответствующих видов основных средств.

В отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды, к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не выше 2 (п. 7 ст. 259 НК РФ). Организации, использующие амортизируемые основные средства для работы в условиях агрессивной среды, вправе использовать специальный коэффициент при начислении амортизации только в отношении указанных основных средств. Под агрессивной средой понимается совокупность природных и искусственных факторов, влияние которых вызывает повышенный износ основных средств в процессе их эксплуатации. К работе в агрессивной среде приравнивается также нахождение основных средств в контакте с взрывопожарной, токсичной или иной агрессивной технологической средой, которая может послужить причиной инициирования аварийной ситуации.

Задача 4.

ЗАО «Нефть» 1 февраля 2014 года вводит в эксплуатацию нефтяную скважину первоначальной стоимостью 6,5млн. руб. (без НДС). Эксплуатационная нефтяная скважина относится к 6 амортизационной группе, срок использования установлен в 14 лет. Приказом по учетной политике определено, что для данного типа оборудования применяется специальный повышающий коэффициент в размере 1,5, так как скважина эксплуатируется в условиях агрессивной среды. Определить норму амортизации и амортизационные отчисления при использовании линейного метода начисления с учетом и без учета повышающего коэффициента. Результаты представить по форме табл. 9

Таблица 9

Наименование	Без учета повышающего коэфф.				повыш. коэфф.	с учетом повышающ. коэфф.		
	Первонач. Стоимость, руб.	Срок полезн. исп., мес.	Норма АО, %	Ежемес. АО, руб		Срок полезн. исп., мес.	Норма АО, %	Ежемес. АО, руб.
нефтяная скважина								

На основании пункта 7 статьи 259 НК РФ такой же повышающий коэффициент предприятия могут применить в отношении амортизируемых основных средств, используемых при работе в условиях повышенной сменности.

По объектам основных средств, передаваемым в лизинг, амортизация может начисляться по нормам, увеличенным не более чем в три раза (п. 7 ст. 259).

Задача 5

ООО «Спектр» приобрело установку по переработке целлюлозы, первоначальная стоимость 1,2 млн. руб. На предприятии установлен трехсменный режим работы. Руководитель предприятия издал приказ о начислении по данному оборудованию амортизации с применением специального повышающего коэффициента 1,8. Установка относится к 6 амортизационной группе со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно. Срок использования определен в 12 лет. Амортизация начисляется линейным методом.

В январе 2014 года получило по договору лизинга станок с числовым программным управлением. Стоимость этого станка составила 3,9 млн. руб. Станки с ЧПУ относят к 5 амортизационной группе, поэтому срок полезного использования определен в 8 лет. Используется линейный метод начисления амортизации.

Определить ежемесячные амортизационные начисления с учетом и без учета повышающего коэффициента для каждого вида оборудования и в целом по предприятию. Результаты представить по форме табл. 10

Таблица 10

наименование	Без учета повышающего коэфф.				повышающий коэфф.	с учетом повышающ.коэфф.		
	Первонач. Стои- мость, руб.	Срок полезн. исп., мес.	Норма АО, %	Еже- мес. АО, руб.		Срок по- лезн. исп., мес.	Норма АО, %	Ежемес. АО, руб.
установка по переработке целлюлозы								
станок с числовым програм. управлением								
Итого								

Применение повышающего коэффициента для имущества, отнесенного к первой амортизационной группе, так как срок полезного использования может составлять менее 12 месяцев, то в этом случае имущество нужно амортизировать ежемесячно, независимо от срока его использования, потому что первоначальный срок был определен в течение периода, превышающего 12 месяцев.

Задача 6

ЗАО «Нефтяник» в феврале 2014 года ввело в эксплуатацию нефтяной электробур, используемый в условиях агрессивной среды. Его первоначальная стоимость составила 20 000 руб. (без НДС). Электробуры относят к первой амортизационной группе, поэтому срок полезного использования был установлен в 20 месяцев. Применяется линейный метод начисления амортизации. Предприятие по данному типу оборудования установило повышающий коэффициент в размере 1,9. Результаты проедставить по форме табл. 11.

Таблица 11

Наименование	Без применения повышающего коэфф.				с учетом повышающего коэфф.		
	Первонач. Стоимость, руб.	Срок полез. исп., мес.	Норма АО, %	Ежемес. АО, руб.	Срок полез. исп., мес.	Норма АО, %	Ежемес. АО, руб.
установка по переработке целлюлозы							

Если объекты основных средств переданы (получены) в лизинг до 1 января 2002 года, то организация вправе начислять амортизацию по ним с применением норм, действовавших до 1 января 2002 года, увеличенных в три раза (п. 8 ст. 259НКРФ).

Задача 7

ООО «К» получило по договору лизинга в марте 2001 году офсетную машину высокой печати. Первоначальная стоимость определена в 600 000 руб. В целях налогообложения в 2001 году применялся только линейный способ начисления амортизации, рассчитанный по Единым нормам амортизационных отчислений. Норма амортизации, действующая в 2001 году, составляла 9 процентов. С 1 января 2002 года предприятие может выбрать любой из нижеперечисленных линейных методов начисления амортизации:

1. ООО «К» решило использовать норму амортизации, установленную до 1 января 2002 года.

2. ООО «К» будет использовать норму амортизации, установленную до 1 января 2002 года с применением повышающего коэффициента не более 3, например, 2,2.

3. ООО «К» решило применять линейный метод начисления амортизации. Срок полезного использования установлен в 100 месяцев (офсетная машина отнесена к пятой амортизационной группе).

4. ООО «К», начиная с января 2002 года, будет применять линейный метод начисления амортизации, установленный главой 25 Налогового кодек-

са, с применением повышающего коэффициента, равного 2,2.

Определить норму и величину амортизационных отчислений при всех перечисленных вариантах.

По легковым автомобилям и пассажирским микроавтобусам, первоначальная стоимость которых превышает 300 тыс. руб. и 400 тыс. руб. соответственно, при начислении амортизации применяется понижающий коэффициент 0,5 процента (п. 8 ст. 259 НК РФ).

Если указанные объекты основных средств являются предметами договоров лизинга, то по ним вместо повышающего коэффициента 3 применяется понижающий коэффициент - 0,5.

Задача 8

ООО «Автотранс» приобрело для производственных нужд :

в январе легковой автомобиль первоначальной стоимостью в 290 тыс. руб., срок эксплуатации установлен в размере 50 месяцев;

в марте пассажирский микроавтобус первоначальной стоимостью 410 тыс. руб., срок полезного использования определен в 75 месяцев;

в мае 2002 года цифровую видеокамеру, отнесенную к пятой амортизационной группе, ранее бывшую в эксплуатации, за 25 тыс. руб. Нормативный срок использования названного объекта – 6 лет. Срок эксплуатации объекта у предыдущего собственника – 2 года.

По договору лизинга получило легковой автомобиль большого класса (с рабочим объемом двигателя 4 литра), первоначальной стоимостью 800 тыс. руб. Срок полезного использования определен в 108 месяцев, так как автомобиль данного класса принадлежит к пятой амортизационной группе

Рассчитать ежемесячную амортизацию для каждого объекта основных средств и общую сумму амортизационных начислений за отчетный год . (табл.12)

Таблица 12

наименование	Первонач. Стоимость, руб.	Без учета пониж. коэфф.			пониж. коэфф.	с учетом пониж. коэфф.			АО за год, руб.
		Срок полезн. использ., мес.	Норма АО, %	Ежемес. АО, руб.		Срок полезн. исп-я, мес.	Норма АО, %	Ежемес. АО, руб.	
легковой автомобиль									
пасс. микроавтобус									
легковой автомобиль по договору									

лизинга									
цифровая видео-камера									
Итого									

Организации имеют право начислять амортизацию по нормам ниже установленных статьей 259 НК РФ. Но это необходимо оговорить в их учетной политике. Пониженная норма амортизации должна применяться с начала и до окончания налогового периода. При этом при реализации объектов основных средств, по которым амортизация начислялась в пониженном размере, облагаемая база по налогу на прибыль не уменьшается на сумму недоначисленной амортизации (п. 11 ст. 259 НК РФ).

Задача 9

ЗАО «Рикон» в феврале 2002 года приобрело объект основных средств - планер, отнесенный к восьмой амортизационной группе, стоимостью 1млн. руб. Срок полезного использования - 22 года. Организацией применяется линейный метод начисления амортизации. Учетной политикой организации на 2002 год предусмотрено начисление амортизации по объектам основных средств по нормам, пониженным в 2 раза. Предположим, что в январе 2003 года указанный планер реализован за 900 тыс. руб. Определить месячную норму амортизации и амортизационные отчисления до продажи планера, а также убыток от реализации, который необходимо учитывать для целей налогообложения, а также срок, в течение которого должен быть учтен этот убыток.

Если организация, применяющая в налоговом учете линейный метод начисления амортизации, приобретает объект основных средств, ранее бывший в эксплуатации, то амортизация по такому объекту начисляется исходя из срока его полезного использования за вычетом количества месяцев его эксплуатации предыдущими собственниками.

Если срок фактического использования данного основного средства у предыдущих собственников окажется равным или превышающим срок его полезного использования, определяемый Классификацией основных средств, организация вправе самостоятельно определять срок полезного использования этого основного средства с учетом требований техники безопасности и других факторов.

Амортизация по основным средствам должна начисляться в течение всего периода использования имущества (п. 2 ст. 259 НК РФ). Но в некоторых

случаях налогоплательщик может не начислять амортизацию. На основании статьи 256 НК РФ из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства: 1) переведенные по решению руководства организации на консервацию продолжительностью более трех месяцев; 2) находящиеся на реконструкции и модернизации продолжительностью более 12 месяцев. При реконсервации амортизация начисляется в порядке, действовавшем до момента консервации.

При проведении модернизации и (или) реконструкции основного средства его первоначальная стоимость увеличивается на сумму затрат по проведению модернизации и (или) реконструкции (п. 2 ст. 257 НК РФ).

Задача 10

ЗАО «Орест» приобрело в январе 2012 года сверлильный станок первоначальной стоимостью 1 500 000 руб., срок полезного использования определен в 10 лет. С 1 января 2013 года по 1 февраля 2014 года сверлильный станок по решению руководства находился на модернизации. Стоимость модернизации составила 250 000 руб. Определить норму амортизации и величину амортизационных отчислений до и после модернизации станка.

2.2. Нелинейный метод начисления амортизации

При введении в действие 25 главы НК РФ с 1 января 2002 при применении нелинейного метода сумма начисленной за месяц амортизации рассчитывается как произведение остаточной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, определенной для данного объекта (п. 5 ст. 259 НК РФ). Остаточная стоимость объекта основных средств определяется как разность между его первоначальной (восстановительной) стоимостью и суммой начисленной за период его эксплуатации амортизации (п. 13 ст. 259 НК РФ). Нелинейный метод начисления амортизации похож на способ уменьшаемого остатка, применяемого для расчета амортизации в целях бухгалтерского учета.

Норма амортизации определяется по формуле:

$$K = [2/n] * 100\%, \quad (3.2)$$

Где K - норма амортизации в процентах к остаточной стоимости, применяемая к данному объекту основных средств;

n - срок полезного использования данного объекта основных средств, выраженный в месяцах.

При этом с месяца, следующего за месяцем, в котором остаточная стои-

мость объекта основных средств достигает 20 процентов от его первоначальной (восстановительной) стоимости, амортизация по нему начисляется в следующем порядке: остаточная стоимость объекта амортизируемого имущества в целях начисления амортизации фиксируется как базовая стоимость для дальнейших расчетов; сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении данного объекта основных средств определяется путем деления базовой доходности данного объекта на количество месяцев, оставшихся до истечения срока его полезного использования. Нелинейный метод начисления амортизации не может быть применен в отношении к объектам основных средств, входящим в 8-10 амортизационные группы. По ним Налоговый кодекс установил только линейный метод начисления амортизации. По остальным объектам основных средств налогоплательщик вправе применять нелинейный метод начисления амортизации (п. 3 ст. 259 НК РФ).

Налогоплательщики (п. 3 ст. 259 НК РФ), не могут применять нелинейный метод начисления амортизации для зданий, сооружений и передаточных устройств, которые входят в восьмую-десятую амортизационную группы, независимо от даты ввода в эксплуатацию. По другим основным средствам (по таким подгруппам, как «Машины и оборудование», «Транспортные средства» и «Жилища»), входящим в восьмую-десятую амортизационные группы, организации вправе применять любой метод начисления амортизации.

Все понижающие и повышающие коэффициенты, применяемые при начислении амортизации линейным методом, организация вправе использовать и при начислении амортизации нелинейным методом.

В 2008 г применение нелинейного метода осуществляется со следующими изменениями.

При установлении налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения нелинейного метода начисления амортизации используется порядок начисления амортизации, установленный статьей 259.2. «Порядок расчета сумм амортизации при применении нелинейного метода начисления амортизации».

1. На 1-е число налогового периода, с начала которого учетной политикой для целей налогообложения установлено применение нелинейного метода начисления амортизации, для каждой амортизационной группы (подгруппы) определяется суммарный баланс, который рассчитывается как суммарная стоимость всех объектов амортизируемого имущества, отнесенных к данной амортизационной группе (подгруппе).

В дальнейшем суммарный баланс каждой амортизационной группы (подгруппы) определяется на 1-е число месяца, для которого определяется сумма начисленной амортизации, в порядке, установленном настоящей статьей.

Для амортизационных групп и входящих в их состав подгрупп суммарный

баланс определяется без учета объектов амортизируемого имущества, амортизация по которым начисляется линейным методом.

2. По мере ввода в эксплуатацию объектов амортизируемого имущества первоначальная стоимость таких объектов увеличивает суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы). При этом первоначальная стоимость таких объектов включается в суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (подгруппы) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда они были введены в эксплуатацию.

При изменении первоначальной стоимости основных средств в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации объектов суммы, на которые изменяется первоначальная стоимость указанных объектов, учитываются в суммарном балансе соответствующей амортизационной группы (подгруппы).

3. Суммарный баланс каждой амортизационной группы (подгруппы) ежемесячно уменьшается на суммы начисленной по этой группе (подгруппе) амортизации (таблица 2.1).

Таблица 2.1 – Нормы амортизационных отчислений по амортизационным группам при применении нелинейного метода

Амортизационная группа	Норма амортизации (месячная)
Первая	14,3
Вторая	8,8
Третья	5,6
Четвертая	3,8
Пятая	2,7
Шестая	1,8
Седьмая	1,3
Восьмая	1,0
Девятая	0,8
Десятая	0,7

Задача 11

1 января 2004 года ООО «Сирена» приобрело в собственность радиотелефон. Первоначальная стоимость радиотелефона, входящего в третью амортизационную группу, составляет 2 100 000 руб. Срок полезного использования объекта основных средств равняется 37 месяцам. Амортизация начисляется нелинейным методом. Определить ежемесячную норму амортизации и ежемесячную сумму амортизации, относимую на затраты.

Таблица 15

П/п месяц	Месяц и год эксплуатации	Остаточная стоимость на начало, руб.	Амортизация за месяц, руб.	Остаточная стоимость на конец, руб.
1	2	3	4	5

Задача 12

ООО «Спектр» в 2013 г. приобрело установку по переработке целлюлозы, первоначальная стоимость 1,2 млн. руб. На предприятии установлен трехсменный режим работы. Руководитель предприятия издал приказ о начислении по данному оборудованию амортизации с применением специального повышающего коэффициента 1,8. Установка относится к 6 амортизационной группе со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно. Срок использования определен в 12 лет. Амортизация начисляется линейным методом.

В январе 2014 года получило по договору лизинга станок с числовым программным управлением. Стоимость этого станка составила 3,9 млн. руб. Станки с ЧПУ относят к 5 амортизационной группе, поэтому срок полезного использования определен в 8 лет. Используется линейный метод начисления амортизации.

Определить ежемесячные амортизационные начисления с учетом и без учета повышающего коэффициента для каждого вида оборудования и в целом по предприятию. Результаты представить по форме табл. 10

3. Разницы в сумме амортизации, начисленной по данным бухгалтерского и налогового учета.

Порядок начисления амортизации по основным средствам в бухгалтерском учете регулируются ПБУ 6/01, согласно которому амортизация – процесс ежемесячного отнесения части стоимости основного средства на затраты текущего периода и применяются следующие способы начисления амортизации:

- **линейный;**
- **способ уменьшаемого остатка;**
- **способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;**
- **способ списания стоимости пропорционально объему выпущенной продукции.**

Особенностью **способа уменьшаемого остатка** является то, что годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования данного объекта. В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления 1/12 годовой суммы.

При начислении амортизации **по способу списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования** годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта и соотношения в числителе которого – количество лет, остающихся до конца срока полезного использования, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

При использовании **способа списания стоимости пропорционально объему выпущенной продукции** исходят из того, что в основе данного способа лежит не срок полезного использования, а объем продукции, который предполагается произвести с использованием объекта за весь срок использования. Начисление амортизации осуществляется исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта и предполагаемого объема продукции за весь срок полезного использования.

В бухгалтерском учете возможно применение повышающих коэффициентов к основной норме амортизации, исчисляемой способом уменьшаемого остатка (но не выше 3). Начисление амортизации приостанавливается в случае перевода объекта на консервацию более трех месяцев, или реконструкцию, модернизацию и ремонт продолжительностью свыше 12 месяцев.

В налоговом же учете порядок начисления амортизации регулируется Гл.25 НК РФ. Организация вправе применять один из двух методов начисления амортизации:

линейный и нелинейный

3.1. Стоимость и срок полезного использования объекта в бухгалтерском и налоговом учете одинаковы, но способы начисления амортизации различны.

Задача 1. Организацией для производственных нужд приобретен объект основных средств стоимостью 46400 руб. с учетом НДС (7078 руб.). Других расходов, связанных с приобретением не было. Учетной политикой организации установлено, что для начисления амортизации:

- в бухгалтерском учете - применяется линейный метод (предусматривающий равномерное начисление амортизации в течение полезного срока использования;
- в налоговом учете применяется нелинейный метод (предусматривающий использование нормы амортизации, увеличенной вдвое, к первоначальной стоимости или к остаточной стоимости на конец предыдущего периода)

Расчет амортизационных отчислений по данным бухгалтерского и налогового учета привести по форме табл. 4.1

Таблица 4.1

Расчет амортизационных отчислений по данным бухгалтерского и налогового учета

номер месяца	Расчет по данным бухгалтерского учета (линейный метод)			Расчет по данным налогового учета (нелинейный метод)			Разница в амортизации
	Первоначальная стоимость	Сумма начисленной амортизации	Остаточная стоимость	Первоначальная стоимость	Сумма начисленной амортизации	Остаточная стоимость	
1	2	3	4	5	6	7	8

Задача 2. Организацией для производственных нужд приобретен объект основных средств стоимостью 46400 руб. с учетом НДС. Других расходов, связанных с приобретением не было. Учетной политикой организации установлено, что для начисления амортизации:

- в бухгалтерском учете - применяется линейный способ (предусматривающий равномерное начисление амортизации в течение полезного срока использования;
- в налоговом учете применяется линейный метод (предусматривающий равномерное начисление амортизации в течение полезного срока использования)

Результаты расчетов представить по форме табл. 4.1.

Задача 3. Условие задачи 2, только учетной политикой предусмотрено:

- в бухгалтерском учете - применяется способ уменьшаемого остатка и коэффициент не выше 3;

- в налоговом учете применяется линейный метод.

Результаты расчетов представить по форме табл. 4.1.

Задача 4. Условие задачи 2, только учетной политикой предусмотрено:

- в бухгалтерском учете - применяется способ уменьшаемого остатка и коэффициент не выше 3;

- в налоговом учете применяется нелинейный метод.

Результаты расчетов представить по форме табл. 4.1.

Задача 5. Условие задачи 2, только учетной политикой предусмотрено:

- в бухгалтерском учете - применяется способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

- в налоговом учете применяется линейный метод.

Срок полезного использования в бухгалтерском и налоговом учете равен 3 годам. Результаты расчетов представить по форме табл. 4.1.

Задача 6. Условие задачи 2, только учетной политикой предусмотрено:

- в бухгалтерском учете - применяется способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

- в налоговом учете применяется нелинейный метод.

Срок полезного использования в бухгалтерском и налоговом учете равен 3 годам. Результаты расчетов представить по форме табл. 4.1.

Задача 7. Условие задачи 2, только учетной политикой предусмотрено:

- в бухгалтерском учете - применяется способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

- в налоговом учете применяется нелинейный метод.

Срок полезного использования в бухгалтерском и налоговом учете равен 3 годам. Результаты расчетов представить по форме табл. 4.1.

Задача 8. Организация приобрела грузовой автомобиль стоимостью 460 тыс. руб. Срок полезного использования в целях налогообложения 7 лет. Учетной политикой предусмотрено:

- в бухгалтерском учете - применяется способ списания стоимости пропорционально объему продукции;

- в налоговом учете применяется линейный метод.

Предполагаемый пробег автомобиля до 350000км. В отчетном периоде пробег составил 2250 км. Определить величину амортизационных отчислений.

3.2 Стоимость объекта в бухгалтерском и налоговом учете одинакова, но сроки полезного использования и способы начисления амортизации различны.

А) срок в бухгалтерском учете меньше срока, установленного в целях налогообложения прибыли

Задача 1. Организацией для производственных нужд приобретен объект основных средств стоимостью 46400 руб. с учетом НДС. Других расходов, связанных с приобретением не было. Учетной политикой организации установлено, что для начисления амортизации и в бухгалтерском учете и в налоговом учете применяется линейный метод (предусматривающий равномерное начисление амортизации в течение полезного срока использования). Срок полезного использования установлен равным:

- в бухгалтерском учете – 3 годам;
- в налоговом учете – 4 годам.

Расчет амортизационных отчислений по данным бухгалтерского и налогового учета привести по форме табл. 4.1

Задача 2. Условие задачи 1, только учетной политикой организации установлено, что для начисления амортизации:

- в бухгалтерском учете - применяется линейный метод (предусматривающий равномерное начисление амортизации в течение полезного срока использования;
- в налоговом учете применяется нелинейный метод (предусматривающий использование нормы амортизации, увеличенной вдвое, к первоначальной стоимости или к остаточной стоимости на конец предыдущего периода). Срок полезного использования установлен равным:

- в бухгалтерском учете – 3 годам;
- в налоговом учете – 4 годам.

Расчет амортизационных отчислений по данным бухгалтерского и налогового учета привести по форме табл. 4.1

Задача 3. Условие задачи 1, только учетной политикой организации установлено, что для начисления амортизации:

- в бухгалтерском учете - применяется способ уменьшаемого остатка и коэффициент не выше 3;
- в налоговом учете применяется линейный метод.

Срок полезного использования установлен равным:

- в бухгалтерском учете – 3 годам;
- в налоговом учете – 4 годам.

Расчет амортизационных отчислений по данным бухгалтерского и налогового учета привести по форме табл. 4.1

Задача 4. Условие задачи 1, только учетной политикой организации установлено, что для начисления амортизации:

- в бухгалтерском учете - применяется способ уменьшаемого остатка и коэффициент не выше 3;
- в налоговом учете применяется нелинейный метод.

Срок полезного использования установлен равным:

- в бухгалтерском учете – 3 годам;
- в налоговом учете – 4 годам.

Расчет амортизационных отчислений по данным бухгалтерского и налогового учета привести по форме табл. 4.1

Задача 5. Условие задачи 1, только учетной политикой организации установлено, что для начисления амортизации:

- в бухгалтерском учете - применяется способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- в налоговом учете применяется линейный метод.

Срок полезного использования установлен равным:

- в бухгалтерском учете – 3 годам;
- в налоговом учете – 4 годам.

Расчет амортизационных отчислений по данным бухгалтерского и налогового учета привести по форме табл. 4.1

Задача 6. Условие задачи 1, только учетной политикой организации установлено, что для начисления амортизации:

- в бухгалтерском учете - применяется способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- в налоговом учете применяется нелинейный метод.

Срок полезного использования установлен равным:

- в бухгалтерском учете – 3 годам;
- в налоговом учете – 4 годам.

Расчет амортизационных отчислений по данным бухгалтерского и налогового учета привести по форме табл. 4.1

Б) Срок в бухгалтерском учете больше срока, установленного в целях налогообложения прибыли.

Задача 1. Организацией для производственных нужд приобретен объект основных средств стоимостью 46400 руб. с учетом НДС. Других расходов, связанных с приобретением не было. Учетной политикой организации установлено, что для начисления амортизации и в бухгалтерском учете и в налоговом учете применяется линейный метод (предусматривающий равномерное начисление амортизации в течение полезного срока использования). Срок полезного использования установлен равным:

- в бухгалтерском учете – 4 годам;
- в налоговом учете – 3 годам.

Расчет амортизационных отчислений по данным бухгалтерского и налогового учета привести по форме табл. 4.1

Задача 2. Условие задачи 1. Для начисления амортизации используется:

- в бухгалтерском учете - применяется линейный метод;
- в налоговом учете применяется нелинейный метод.

Срок полезного использования установлен равным:

- в бухгалтерском учете – 48 месяцев;
- в налоговом учете – 38 месяцев.

Расчет амортизационных отчислений по данным бухгалтерского и налогового учета привести по форме табл. 4.1

Литература

1. Кисилевич Т.И. Практикум по налоговым расчетам: Учеб. Пособие. 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 312 с.
2. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Курс лекций. 2-е изд., перераб. И доп. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 304 с. – (Серия «Высшее образование»).
3. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. 2-е изд., переработ. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 320 с. – (Серия «Высшее образование»).
4. Кударь Г.В. Себестоимость для целей налогообложения в 2002 году. – 2-е изд. М.: Вератор-Пресс, 2002. -224 с.
5. Яковлева Е.И. Амортизируемое имущество: алгоритмы расчетов постоянных и временных разниц.-М.:ОООИИА «Налог Инфо», ООО «Статус-Кво 97», 2008. -224 с.
6. Практика исчисления налогов: учебное пособие / Л.В. Попова, И.А. Маслова, И.А. Дрожжина. – М.: Дело и Сервис, 2008 . -288 с.

Учебно-методическое издание

Кожевникова Алла Николаевна

НАЛОГИ И НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА
Часть 3

Практикум
по дисциплине
«Налоговая система»

Подписано в печать	Формат	Тираж 200 экз.
Усл.- печ. л.	Заказ	Изд. № 291-15

150048, Ярославль, Московский пр., д. 151.

Типография Ярославского ж.д. техникума-филиала МИИТа