Содержание

1. Налоговый учет расходов на приобретение (создание) МПЗ

2. Налоговый учет расходов на приобретение специального инструмента, оборудования, одежды и специальных приспособлений

3. Налоговый учет других видов материальных расходов

4.Учет потерь от недостачи или порчи МПЗ в пределах норм естественной убыли

Библиографический список

1. Налоговый учет расходов на приобретение (создание) МПЗ

В соответствии с статьей 254 НК РФ материальные расходы относятся к расходам, связанным с производством и реализацией, и учитываются в целях налогообложения прибыли.

К материальным расходам отнесены следующие затраты организации:

1) на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг);

2) на приобретение материалов, используемых:

-для упаковки и иной подготовки произведенных и (или) реализуемых товаров (включая предпродажную подготовку);

-на другие производственные и хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроля, содержание, эксплуатацию основных средств и иные подобные цели);

3) на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом. Стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию;

4) на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке у налогоплательщика;

5) на приобретение топлива, воды и энергии всех видов, расходуемых на технологические цели, выработку (в том числе самим налогоплательщиком для производственных нужд) всех видов энергии, отопление зданий, а также расходы на трансформацию и передачу энергии;

6) на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также на выполнение этих работ (оказание услуг) структурными подразделениями налогоплательщика.

7) связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств и иного имущества природоохранного назначения (в том числе расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией очистных сооружений, золоуловителей, фильтров и других природоохранных объектов, расходы на захоронение экологически опасных отходов, расходы на приобретение услуг сторонних организаций по приему, хранению и уничтожению экологически опасных отходов, очистке сточных вод, платежи за предельно допустимые выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду и другие аналогичные расходы).

Для целей налогового учета в соответствии со ст. 254 НК РФ стоимость материально-производственных запасов, включаемых в материальные расходы, определяется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов). В стоимость МПЗ могут быть включены комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением.

В соответствии со ст. 254 НК РФ для определения размера материальных расходов при списании сырья и материалов, используемых при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг), в соответствии с принятой организацией учетной политикой для целей налогообложения может применяться один из следующих методов оценки указанного сырья и материалов:

- метод оценки по стоимости единицы запасов;

- метод оценки по средней стоимости;

- метод оценки по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО);

- метод оценки по стоимости последних по времени приобретений (ЛИФО).

Последний метод используется в налоговом учете в случае, если его использование предусмотрено правилами ведения бухгалтерского учета.

Таким образом, при списании сырья и материалов в производство в налоговом учете применяются те же методы их оценки, что и в бухгалтерском учете.

Для целей налогового учета сумма материальных расходов текущего месяца должна уменьшаться на стоимость остатков МПЗ, переданных в производство, но не использованных в производстве на конец месяца.

В соответствии со ст. 254 сумма материальных расходов также должна уменьшаться на стоимость возвратных отходов.

В соответствии со ст. 272 НК РФ для организаций, применяющих метод начисления, датой осуществления материальных расходов признается дата передачи в производство сырья и материалов - в части сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары (работы, услуги).

В соответствии со ст. 273 НК РФ для организаций, применяющих кассовый метод, материальные расходы учитываются в составе расходов после их фактической оплаты.

2. Налоговый учет расходов на приобретение специального инструмента, оборудования, одежды и специальных приспособлений

Для целей налогового учета расходы на приобретение (создание) спецоснастки и спецодежды включаются в состав материальных расходов и относятся к расходам, связанным с производством и реализацией.

В соответствии со статьей 254 НК РФ к материальным расходам следует относить расходы на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и других средств индивидуальной и коллективной защиты, предусмотренных законодательством РФ.

В соответствии с Трудовым кодексом РФ работодатель обязан обеспечить приобретение за счет собственных средств выдачу специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты в соответствии с установленными нормами работникам, занятым на работах с вредными или опасными условиями труда, а также на работах, выполняемых в особых температурных условиях или связанных с загрязнением.

Специальная одежда выдается работникам в порядке, установленном коллективным договором на основе типовых отраслевых норм бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты.

Специальная одежда, выданная работнику, является собственностью организации и подлежит возврату: при увольнении, при переводе в той же организации на другую работу, для которой выданные специальная одежда специальная обувь и предохранительные приспособления не предусмотрены нормами, а также по окончании сроков их носки взамен получаемых новых.

Согласно статье 318 НК РФ данные виды материальных расходов относятся к косвенным расходам, и поэтому организации, применяющие метод начисления, могут списать эти расходы полном объеме на расходы текущего отчетного (налогового) периода в день передачи спец. Одежды, обуви в производство.

Для организаций, применяющих кассовый метод, данные материальные расходы учитываются в составе расходов после их фактической оплаты.

3. Налоговый учет других видов материальных расходов

Для целей налогового учета в соответствии со ст. 254 НК РФ расходы на приобретение работ и услуг производственного характера, энергии всех видов, воды включаются в состав материальных расходов и относятся к расходам, связанным с производством и реализацией.

При этом указанные расходы должны быть обоснованы технологическим процессом.

В случае перерасхода электроэнергии, превышения норм потребления воды, не обусловленных технологическим процессом, затраты следует считать экономически неоправданными.

В соответствии со ст. 254 НК РФ к материальным расходам отнесены расходы на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, а также структурными подразделениями организации и др.

К работам (услугам) производственного характера также относятся транспортные услуги сторонних организаций (включая индивидуальных предпринимателей) и структурных подразделений самой организации по перевозкам грузов внутри организации, в частности перемещение сырья (материалов), инструментов, деталей, заготовок, других видов грузов с базисного (центрального) склада в цеха (отделения) и доставка готовой продукции в соответствии с условиями договоров.

При этом следует иметь в виду, что к расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на приобретение работ (услуг) именно производственного характера, а не расходы на приобретено каких-либо других работ (услуг) сторонних организаций.

Например, расходы на информационные, юридические, консультационные и иные аналогичные услуги, расходы на ведение бухгалтерского учета и т.п., оказываемые сторонними организациями, относятся не к материальным расходам, а к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Согласно статье 318 НК РФ данные виды материальных расходов относятся к косвенным расходам, и поэтому организации, применяющие метод начисления, могут списать эти расходы, осуществленные в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме на расходы текущего отчетного (налогового) периода.

В соответствии со ст. 272 НК РФ для организаций, применяющих метод начисления, датой осуществления расходов на приобретение работ (услуг) производственного характера признается дата подписания организацией налогоплательщиком акта приемки-передачи работ (услуг), а энергии и воды -дата выставления счета.

Для организаций, применяющих кассовый метод, расходы на приобретение работ и услуг производственного характера, энергии всех видов, воды учитываются в составе расходов после их фактической оплаты.

Указанные расходы учитываются в составе расходов в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета организации, выплаты из кассы, а при ином способе погашения - в момент такого погашения.

4.Учет потерь от недостачи или порчи МПЗ в пределах норм естественной убыли

В соответствии со ст. 254 НК РФ к материальным расходам для целей налогообложения прибыли приравниваются:

- потери от недостачи или порчи при хранении и транспортировки МПЗ в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном Правительством РФ;

- технологические потери при производстве или транспортировке.

Технологическими потерями признаются потери при производстве и/или транспортировке товаров (работ, услуг), обусловленные технологическими особенностями производственного цикла и процесса транспортировки, а также физико-химическими характеристиками применяемого сырья.

Для целей бухгалтерского учета указанные выше расходы относятся к расходам по обычным видам деятельности по элементу "Материальные затраты".

Решение о списании потерь от недостачи или порчи МПЗ на основании результатов инвентаризации должна принимать комиссия, назначаемая приказом руководителя организации. Для списания потерь от недостачи или порчи при хранении и транспортировке МПЗ в пределах норм естественной убыли унифицированная форма акта не предусмотрена и поэтому акт на их списание следует составлять в произвольной форме.

В зависимости от причин возникновения недостачи могут быть списаны:

- на затраты на производство (расходы на продажу);

- на виновных лиц;

- на финансовые результаты.

На затраты производства или издержки обращения недостачи списывают, если потери возникли в пределах норм естественной убыли.

Недостачи сверх норм естественной убыли списывают:

1) на виновное лицо в следующих случаях:

- если виновное лицо несет полную материальную ответственность за сохранность товарно-материальных ценностей и активов;

- если работник признан виновным по решению суда.

- отражена задолженность сотрудника по возмещению материального ущерба;

2) на финансовые результаты:

- при отсутствии конкретных виновных лиц;

- при недостатке товарно-материальных ценностей, во взыскании которых отказано судом из-за необоснованности иска.

Естественная убыль - это потеря товаров, которая является следствием естественного изменения их биологических и (или) физико-химических свойств. Естественная убыль возникает в результате:

- усушки и выветривания;

- раструски и распыла (мука, крупа);

- раскрошки, образующейся при продаже товаров, при нарезке и разрубе мяса, колбасы, сыра и других товаров, за исключением карамели обсыпной и сахара-рафинада;

- утечки (таяние и просачивание замороженных продуктов);

- розлива при перекачке и продаже жидких товаров;

- расходов веществ на дыхание (плодоовощная продукция);

- удаления полимерной пленки, фольги и пергамента при продаже сыров, поступивших упакованными в указанные материалы, а также концов оболочек, шпагата и металлических зажимов при подготовке к продаже колбасного копченого сыра.

Кроме того, возможны порча и повреждение товаров в процессе их транспортировки, хранения, продажи.

К естественной убыли не относят:

- потери от брака;

- потери товаров при хранении и транспортировке, вызванные: нарушением требований стандартов, технических и технологических условий; нарушением правил технической эксплуатации; повреждением тары; несовершенством средств защиты товаров от потерь; состоянием применяемого технологического оборудования;

- потери товаров при ремонте или профилактике применяемого для хранения и транспортировки технологического оборудования; при внутрискладских операциях; при авариях и других чрезвычайных обстоятельствах;

- технологические потери.

Особенностью потерь вследствие естественной убыли является то, что они не могут быть документированы. Следовательно, для определения величины потерь при хранении и транспортировке товаров применяют нормы естественной убыли.

Норма естественной убыли, применяемая при хранении товаров, - это допустимая величина безвозвратных потерь, которая определяется за время хранения товаров путем сопоставления его массы с массой товаров, фактически принятых на хранение.

Норма естественной убыли, применяемая при транспортировке товаров, - это допустимая величина безвозвратных потерь, которая определяется путем сопоставления массы товаров, указанной отправителем (изготовителем) в сопроводительных документах, с массой товаров, фактически принятой получателем.

Нормы естественной убыли разрабатывают с учетом технических условий хранения и транспортировки ТМЦ, климатического и сезонного факторов, влияющих на естественную убыль. Нормы подлежат пересмотру по мере необходимости, но не реже одного раза в пять лет (Постановление Правительства РФ от 12.11.2002 N 814).

Однако на сегодняшний день разработаны следующие нормы:

- Нормы естественной убыли зерна, продуктов его переработки и семян масличных культур при хранении (утв. Приказом Минсельхоза России от 23.01.2004 N 55);

- Нормы естественной убыли при хранении химической продукции (утв. Приказом Минпромнауки России от 31.01.2004 N 22);

- Нормы естественной убыли массы грузов металлургической промышленности при перевозках железнодорожным транспортом (утв. Приказом Минпромнауки России от 25.02.2004 N 55).

В то же время в большинстве отраслей продолжают действовать нормы естественной убыли, принятые отраслевыми министерствами и ведомствами еще до вступления в силу гл. 25 НК РФ, то есть до 1 января 2002 г.

Например, продолжают действовать:

- Нормы естественной убыли нефтепродуктов при приеме, транспортировке, хранении и отпуске на объектах магистральных нефтепродуктов (утв. Минтопэнерго России от 01.10.1998 N 318);

- Нормы естественной убыли отдельных видов продукции производственно-технического назначения при перевозках железнодорожным транспортом (утв. Постановлением Госснаба СССР от 19.10.1989 N 64);

- Нормы естественной убыли отдельных видов продукции производственно-технического назначения при перевозках речным транспортом (утв. Постановлением Госснаба СССР от 27.04.1989 N 31);

- Нормы естественной убыли охлажденного мяса и субпродуктов при холодильной обработке и хранении на распределительных холодильниках торговли (утв. Приказом Минторга СССР от 18.08.1988 N 150);

- Нормы естественной убыли этилового спирта при хранении, перемещениях и транспортировке железнодорожным, водным и автомобильным транспортом (утв. Постановлением Госснаба СССР от 11.07.1986 N 102) и др.

В розничной торговле действуют Нормы естественной убыли продовольственных товаров, которые утверждены Приказом Минторга СССР от 02.04.1987 N 88. До сведения эти нормы доведены Письмом Минторга РСФСР от 21.05.1987 N 085.

Документом установлены нормы естественной убыли:

- продовольственных товаров: в розничной торговой сети; при хранении на складах и базах розничных торговых организаций; при хранении и отпуске на мелкооптовых базах; сыров при хранении на распределительных холодильниках торговли; при транспортировании автомобильным и гужевым транспортом;

- стеклянной тары с пищевыми товарами: при транспортировании автомобильным и гужевым транспортом; на складах, базах, в розничных торговых предприятиях.

Этим же Приказом утверждены Нормы потерь от боя и щербления стеклянной порожней тары: при приеме, хранении и отпуске на тарных складах оптовых и розничных торговых организаций; в розничной торговой сети; при погрузке в железнодорожные вагоны (баржи); при транспортировании автомобильным, гужевым транспортом.

Кроме того, частично продолжают действовать Нормы естественной убыли продовольственных товаров в торговле, утвержденные Приказом Минторговли СССР от 26.03.1980 N 75. Эти нормативы по-прежнему продолжают применяться как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.

Нормы естественной убыли установлены в процентах отдельно на каждый товар. Они зависят: от вида товара; от вида транспорта, на котором доставлялся товар; от расстояния доставки; от времени года; от других причин. Величину естественной убыли в пределах норм определяют по формуле:



Согласно статье 318 НК РФ данные виды материальных расходов относятся к косвенным расходам, и поэтому организации, применяющие метод начисления, могут списать эти расходы, установленные в отчетном (налоговом) периоде, в полном объеме на расходы текущего отчетного нового) периода.

Библиографический список

1. Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский и налоговый учет [Текст]: учебник / Н.Л. Вещунова. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2008. – 843с.
2. Русакова, Е.А. Основные средства: бухгалтерский учет и налогообложение [Текст]: учебник / Е.А. Русакова. - М.: бухучет, 2009
3. Сеферова, И.Ф. Финансовый, налоговый и управленческий учет [Текст]: автореферат / И.Ф. Сеферова. - Ростов н/Д, 2007
4. Ендовицкий, Д.А. Бухгалтерский и налоговый учет на малом предприятии [Текст]: учеб. пособие для вузов / Д.А.Ендовицкий, Р.Р.Рахматулина ; под ред. Д.А. Ендовицкого. – 2-е изд.., стер. - М.: КНОРУС, 2007. – 256с.
5. Финансовые результаты [Текст]: бухгалтерский и налоговый учет: учеб. пособие / Л.Н.Булавина [и др.]. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 321с.
6. Владимирова, М.П. Налоги и налогообложение [Текст]: учеб. пособие для вузов / М.П.Владимирова. –М.: КНОРУС, 2009.- 232с.