

УДК 336.225.641

ПЕРЕХОД НА БАЛАНСОВЫЙ МЕТОД РАСЧЕТА ОТЛОЖЕННЫХ НАЛОГОВ В РОССИИ

Хасанова И.Р.

студент,

*Уфимский филиал Финансового университета при Правительстве
Российской Федерации,*

г. Уфа, Россия

Баронина Т.В.

к.э.н., доцент,

*Уфимский филиал Финансового университета при Правительстве
Российской Федерации,*

г. Уфа, Россия

Аннотация: Налог на прибыль непосредственно влияет на величину чистой прибыли за отчетный период и, соответственно, на сумму прибыли в расчете на акцию. Величина налогов оказывает также влияние на финансовое состояние предприятия: на показатели ликвидности, платежеспособности, рентабельности. В связи с этим правильность оценки и своевременность признания налоговых обязательств и активов являются важными факторами, позволяющими сформировать финансовую отчетность, удовлетворяющую предъявляемым к ней требованиям, и, в первую очередь, требованию достоверности. Учет отложенных налогов относится к числу вопросов, в отношении которых непросто выработать единое методологическое решение.

Ключевые слова: отложенные налоговые обязательства, отложенные налоговые активы, постоянные налоговые разницы, балансовый метод, метод на основе финансовых результатов.

***TRANSITION TO THE BALANCE SHEET METHOD OF CALCULATION
OF DEFERRED TAXES IN RUSSIA***

Khasanova I. R.

student,

*Financial University under the Government of the Russian Federation,
Ufa, Russia*

Baronina T.V.

Ph.D., Associate Professor,

*Financial University under the Government of the Russian Federation,
Ufa, Russia*

Annotation: Income tax directly affects the amount of net profit for the reporting period and, accordingly, the amount of profit per share. The amount of taxes also has an impact on the financial condition of the company: liquidity, solvency, profitability. In this regard, the accuracy of assessment and timeliness of recognition of tax liabilities and assets are important factors that allow to generate financial statements that meet the requirements for it, and, first of all, the reliability requirement. The treatment of deferred taxes is one of the issues for which it is not easy to develop a single methodological solution.

Keywords: deferred tax liabilities, deferred tax assets, permanent tax differences, balance sheet method, method based on financial results.

Положение по бухгалтерскому учету 18/02 - один из самых сложных стандартов бухгалтерского учета, который до сих пор вызывает вопросы у бухгалтеров как в трактовке понятий, так и в методике применения.

В конце 2017 года Министерство Финансов России подготовил и опубликовал поправки в ПБУ 18/02. Планировалось, что поправки вступят в Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

силу в 2019 году. После завершения публичного обсуждения проекта в мае 2018 года Минфин выпустил обновленный проект изменений.

В соответствии с программой разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2018-2020 гг. (утв. приказом Минфина России от 18.04.2018 № 83н) теперь предполагаемая дата вступления в силу изменений в ПБУ 18/02 для обязательного применения сместилась на 2020 год.

Главной корректировкой действующего ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» станет смена метода расчетов отложенных налогов.

Если элементы актуальной ПБУ 18/02 предлагают расчет временных разниц через доходы и расходы, то в новой версии предлагают балансовый метод расчета, который основывается на сравнении показателей бухгалтерского и налогового баланса, также данный метод установлен Международным стандартом финансовой отчетности IAS 12 «Налоги на прибыль» и применяется при составлении финансовой отчетности по МСФО [2].

В отличие от действующего способа, балансовый метод предполагает расчет временных разниц посредством стоимостной оценки активов и обязательств. Согласно данному подходу, временные разницы возникают тогда, когда оценка активов или обязательств в бухгалтерском учете не совпадает с оценкой таких активов и обязательств в налоговом учете.

При использовании балансового метода временные разницы формируются в случае, если стоимость активов налогового баланса выше (либо ниже) стоимости активов бухгалтерского баланса.

Итак, рассмотрим порядок формирования налога на прибыль в ПАО «Газпром нефть» по данным Отчетности составленной для РСБУ на основе метода доходов и расходов.

Используя приведенные в таблице 1 данные, произведем необходимые расчеты по налогу на прибыль с целью определения текущего налога на прибыль.

Таблица 1 – Расчет налога на прибыль по РСБУ (тыс. руб.)

Показатель	2017	2016
1	2	3
Прибыль (убыток) до налогообложения	157 836 759	115 085 363
Прибыль (убыток) до налогообложения (16.80%–2017/15.96%–2016)	8 315 268	31 373 025
Прибыль (убыток) до налогообложения 13%	18 660	78 891
Прибыль (убыток) до налогообложения 0%	149 502 801	83 633 447
Расчет условного расхода (дохода) по налогу на прибыль (по ставке 16.80%–2017/15.96%–2016)	1 396 966	5 007 135
Расчет условного расхода (дохода) по налогу на прибыль (по ставке 13%)	2 430	10 256
Расчет условного расхода (дохода) по налогу на прибыль (по ставке 0%)	0	0
Расчет условного расхода (дохода) по налогу на прибыль	1 399 246	5 017 391
Постоянные разницы, увеличивающие/ (уменьшающие) налогооблагаемую прибыль, в т.ч.:	4 297 608	3 016 436
расходы, не учитываемые при налогообложении в бухгалтерском учете	2 964 277	5 786 616
доходы, связанные с участием в УК других организации	—	(1 169 360)
Прочие	1 333 331	(1 600 820)
Расчет ПНО (ПНА)	721 921	481 544
Временные вычитаемые разницы в т.ч.	12 141 251	15 210 416
резерв по сомнительным долгам	2 176 521	10 369 693
резервы по расходам на оплату труда и страховым взносам	7 235 959	5 462 917
прочие	2 728 771	-622 194
Расчет ОНА	2 039 513	2 428 192
Временные налогооблагаемые разницы, в т.ч.:	21 766 702	36 642 673
хеджирование валютных и процентных рисков	21 183 067	35 589 423
Прочие	583 635	1 053 250
Расчет ОНО	3 656 416	5 849 638
Текущий налог на прибыль в т.ч.	7 971 123	12 200 248

В соответствии с Инвестиционным соглашением между Правительством и ПАО «Газпром нефть», Общество признано организацией, осуществляющей реализацию приоритетного инвестиционного проекта. По соглашению Общество использует право на пониженную ставку налога на прибыль в размере 16,80%, 13%, 0% – в 2017 г., и 15,96%, 13%, 0% – в 2016 г.

Таким образом, расчет показателей по налогу на прибыль в 2017 г. составит:

$$\text{УНП}_{2017} = 8\,315\,268 \times 16.80\% + 18\,660 \times 13\% + 149\,502\,801 \times 0\% = 1\,399\,246$$

$$\text{ПНО(ПНА)}_{2017} = 4\,297\,608 \times 16.80\% = 721\,921 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{ОНА}_{2017} = 12\,414\,251 \times 16.80\% = 2\,039\,513 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{ОНО}_{2017} = 21\,766\,702 \times 16.80\% = 3\,656\,416 \text{ тыс. руб.}$$

В целом, текущий налог на прибыль за 2017 год составил 7 814 667 тыс. руб. под влиянием следующих факторов:

$$\text{ТНП}_{2017 (16,80\%)} = 1\,399\,246 + 721\,921 + 2\,039\,513 + 3\,656\,416 = 7\,814\,667$$

$$\text{ТНП}_{2017 (13\%)} = 2\,430 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Налог на прибыль прошлых лет}_{2017} = 154\,026 \text{ тыс. руб.}$$

Рассмотрим порядок формирования налога на прибыль в ПАО «Газпром нефть» по данным Отчетности составленной по международным стандартам финансовой отчетности – то есть балансовым методом.

Признанные в отчетности отложенные налоговые активы и обязательства отражены в таблице 2.

Таблица 2 – Отложенные налоговые активы и обязательства, млн. руб.

По состоянию на 31.12.2017	Активы	Обязательства	Нетто
1	2	3	4
Основные средства	4 965	(126 842)	(121 877)
Нематериальные активы	1	(3 536)	(3 535)
Инвестиции	358	(340)	18
Товарно-материальные запасы	828	(1 369)	(541)
Торговая и прочая дебиторская задолженность	2 838	(28)	2 810
Кредиты и займы	–	(276)	(276)
Резервы	6 598	(24)	6 574
Налоговые убытки, перенесенные на будущее	23 255	–	23 255
Финансовая аренда	4 866	–	4 866
Прочее	4 938	(948)	3 990
Сворачивание	(30 780)	30 780	–
Налоговые активы/ (обязательства)	17 867	(102 583)	(84 716)
По состоянию на 31.12.2016			
Основные средства	5 424	(96 586)	(91 162)

Нематериальные активы	1	(3 662)	(3 661)
Инвестиции	719	(988)	(269)
Товарно–материальные запасы	894	(962)	(68)
Торговая и прочая дебиторская задолженность	2 321	(30)	2 291
Кредиты и займы	–	(2 152)	(2 152)
Резервы	7 258	(8)	7 250
Налоговые убытки, перенесенные на будущее	14 152	–	14 152
Прочее	2 857	(2 546)	311
Сворачивание	(25 587)	25 587	–
Налоговые активы/ (обязательства)	8 039	(81 347)	(73 308)

Ставка по налогу на прибыль, применяемая Группой в компаниях, находящихся в Российской Федерации составляет 20%.

Таблица 3 – Расчет налога на прибыль по МСФО (млн.руб.)

Показатель	2017	%	2016	%
Итого расходы по налогу на прибыль	64 558	20	55 751	21
Прибыль до налогообложения за минусом доли в прибыли до налогообложения совместных предприятий	279 696		225 423	
Прибыль до налогообложения ассоциированных и совместных предприятий	51 988		37 720	
Прибыль до налогообложения	331 684		263 143	
Условный налог по российской ставке (20%)	66 337	20	52 629	20
Эффект от разницы в налоговых ставках по иностранному законодательству	-388			
Разница в налоговой ставке по российским предприятиям	-2 918	-1	-4 290	-2
Доходы и расходы, не учитываемые при налогообложении, включая внутригрупповые	-2 813	-1	3 220	1
Корректировки за предыдущие периоды	3 934	2	-232	–
Изменение налоговой ставки	428	–	714	–
(Прибыль) / Убыток от курсовых разниц по зарубежным компаниям, не осуществляющим операционную деятельность	-22	–	1 347	1
Итого расходы по налогу на прибыль	64 558	20	55 751	21

В данной консолидированной финансовой отчетности отражены отложенные налоговые активы и обязательства, рассчитанные Группой балансовым методом в соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль». Данный метод учитывает будущие налоговые последствия, возникшие в

результате временных разниц между балансовой стоимостью существующих активов и обязательств в консолидированной финансовой отчетности и соответствующей налогооблагаемой базой, а также в результате получения операционных убытков и налогов, перенесенных на будущие периоды. Отложенные налоговые активы и обязательства рассчитываются с применением законодательно установленных налоговых ставок, которые, как ожидается, будут применяться к налогооблагаемому доходу в те периоды, в которые предполагается погасить временные разницы, возместить стоимость активов и урегулировать обязательства. Отложенный налоговый актив в отношении вычитаемых временных разниц и убытков, перенесенных на будущие периоды, признается только в том случае, когда существует высокая вероятность получения в будущем достаточной налогооблагаемой прибыли, которая может быть уменьшена на сумму таких вычетов.

Библиографический список:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 (в ред. от 06.04.2015 № 57н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» (дата обращения 20.04.2019)
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12 «Налоги на прибыль» // Справочно-правовая система «Консультант Плюс» (дата обращения 20.04.2019).

Оригинальность 73%