

Отложенные налоги

1. Определение отложенных налогов.

Отложенные налоги – это налоги, перенесенные на будущее.

- **Отложенные налоги – это бухгалтерская категория, с помощью которой устраняется эффект вуалирования картины финансового положения организации.**
- *Причина возникновения отложенных налогов* заключается в наличии различий в порядке признания доходов и расходов по стандартам бухгалтерского учета (действующим положениям по бухгалтерскому учету) и Налоговым кодексом.

Если балансовая прибыль меньше чем налоговая, то в балансе отражаются отложенные налоговые активы в размере сальдо по счету 09 «Отложенные налоговые активы» (ОНА).

Отложенные налоговые активы – налоговые убытки, определяемые, как разница между суммой налога на прибыль, исчисленной исходя из налоговой прибыли и суммой налога на прибыль, исчисленной исходя из бухгалтерской прибыли.

- **Отложенные налоговые активы (ОНА) – это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих периодах**

Если балансовая прибыль больше чем налоговая, то в балансе отражаются отложенные налоговые обязательства в размере сальдо по счету 77 «Отложенные налоговые обязательства» (ОНО).

- Отложенные налоговые обязательства, определяемые как разница между суммой налога на прибыль, исчисленной исходя из бухгалтерской прибыли и суммой налога на прибыль, исчисленной исходя из налоговой прибыли.

- **Отложенные налоговые обязательства (ОНО) – это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих периодах**

2. Понятие и учет постоянных разниц.

- Согласно п. 4 ПБУ 18/02

под постоянными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих периодов.

Примеры возникновения постоянных разниц.

Превышение фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам.

Расходы в пределах таких лимитов уменьшают как бухгалтерскую, так и налогооблагаемую прибыль, тогда как *сверхлимитные расходы, уменьшив прибыль, отражаемую в бухгалтерском учете, не затронут величины прибыли налогооблагаемой.*

Организация может получить безвозмездную помощь из средств бюджета на развитие стратегически важного направления своего производства одновременно с получением права не включать суммы полученных средств в налогооблагаемую прибыль.

В бухгалтерском учете будет показана прибыль от безвозмездного получения средств, не увеличивающая при этом размер прибыли налогооблагаемой.

Сумму образующихся в течение отчетного периода постоянных налоговых разниц можно исчислить по следующим формулам:

$$ПР (НП > БП) = (Дну - Дбу) - (Рбу - Рну),$$

$$ПР (БП > НП) = (Дбу - Дну) - (Рну - Рбу),$$

где ПР (НП > БП) – постоянная разница в сумме превышения налогооблагаемой прибыли над бухгалтерской,

ПР (БП > НП) – постоянная разница в сумме превышения бухгалтерской прибыли над налогооблагаемой,

Дну – доходы, признаваемые в НУ,

Дбу – доходы, признаваемые в БУ,

Рну – расходы, признаваемые в НУ,

Рбу – расходы, признаваемые в БУ.

Информация о наличии постоянных разниц (ПР) формируется на основе первичных документов и регистров учета.

Следствием наличия ПР является
возникновение налогового обязательства
(ПО)

- В соответствии с ПБУ 18/02 ***постоянное налоговое обязательство (ПНО) – это сумма налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде и рассчитывается по формуле:***

$$\text{ПНО} = \text{ПР} \times \text{N},$$

где N – ставка налога на прибыль

Типовые проводки, отражающие ПНО в учете:

Дт 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Налог на прибыль»,
Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» -
на сумму начисленной задолженности по уплате налога, соответствующей бухгалтерской прибыли

Дт 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Постоянное налоговое обязательство»,
Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» -
на сумму, уменьшающую прибыль по обязательствам перед бюджетом, не связанные с бухгалтерской оценкой фактов хозяйственной жизни.

[Вывод:]

- отражая постоянное налоговое обязательство в бухгалтерском учете, выделяют из общей суммы отраженной прибыли, которую необходимо отдать бюджету в виде налога, ***ту ее часть, которую отдают вследствие различий бухгалтерской и налоговой трактовки фактов хозяйственной жизни, образующей постоянные разницы.***

3. Понятие и суть временных разниц.

- Временные разницы (ВР) – это сумма доходов и расходов, формирующих бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль в другом отчетном периоде.

Виды временных разниц:

- **Вычитаемые временные разницы (ВВР)**

- Вычитаемые временные разницы возникают, если расходы в бухгалтерском учете признают раньше, чем в налоговом, а доходы – позже, то есть
БП меньше НП

- **Налогооблагаемые временные разницы (НВР)**

- Налогооблагаемые временные разницы возникают, когда расходы в бухгалтерском учете признают позже, чем в налоговом, а доходы - раньше, то есть когда
НП меньше БП.

Учет временных разниц

- *Вычитаемые временные разницы отражают на субсчетах тех счетов, по которым они возникли.*
- Одновременно рассчитывают сумму отложенного налогового актива:
- *Отложенный налоговый актив = ВВР X Ставка налога на прибыль.*
- Дт 09 «Отложенные налоговые активы» Кт 68, субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» - на сумму ОНА.

- *Налогооблагаемые временные разницы отражают на субсчетах тех счетов, по которым они возникли.*
- Одновременно нужно рассчитать и сумму отложенного налогового обязательства.
- *Отложенное налоговое обязательство = НВР X Ставка налога на прибыль*
- Дт 68, субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» Кт 77 «Отложенные налоговые обязательства – на сумму ОНО.

4. Понятие условного расхода (дохода) и определение текущего налога на прибыль

- ***Условный расход (доход) по налогу на прибыль (УР, УД)*** – это сумма налога, определяемая исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от налогооблагаемой прибыли.

Порядок расчета УД (УР)

- $УР = БП \times N$,
где УР – сумма условного расхода, БП – бухгалтерская прибыль отчетного года, N – ставка налога.

Отражение УР в учете.

Дт 99 «Прибыли и убытки»,
субсчет «Условный расход по налогу на прибыль»

Кт 68, субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

- $УД = БУ \times N$,
где УД – сумма условного дохода, БУ – бухгалтерский убыток отчетного года, N – ставка налога.

Отражение УД в учете.

Дт68, субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

Кт 99 «Прибыли и убытки»,
субсчет «Условный доход по налогу на прибыль»

Определение текущего налога.

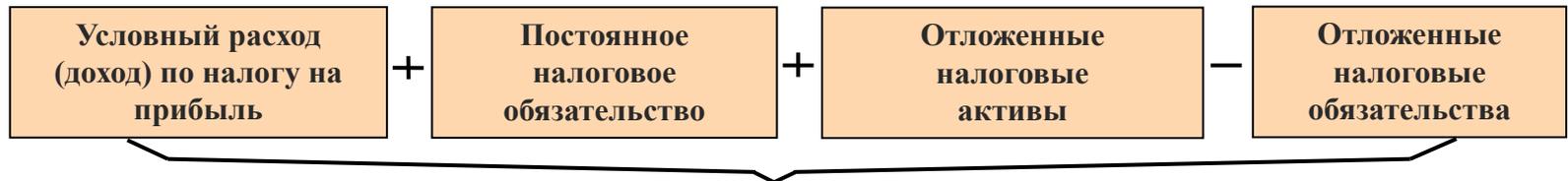
- **Текущий налог на прибыль (ТН)** – это сумма фактического налога, подлежащая перечислению в бюджет .

Расчет текущего налога

в налоговом учете: $ТН = НП \times N$

в бухгалтерском учете:

$ТН = УР(УД) + ПНО + ОНА - ОНО$



Способы определения чистой прибыли

$$\text{ЧП} = \text{БП} - \text{ТНП} + \text{ОНА} - \text{ОНО}$$

$$\text{ЧП} = \text{БП} - \text{УР} + \text{ПНА} - \text{ПНО}$$

Схема отражения реальной задолженности бюджету по налогу на прибыль.

- 1. *Дт 99 Кт 68* – запись составляется на сумму налога от бухгалтерской прибыли.
- 2. *Дт 99 К 68* – запись составляется на величину ПНО.
- 3. *Дт 68 Кт 77* – запись составляется на величину ОНО, это условный долг перед бюджетом, который станет реальной задолженностью по уплате налога в будущем.
- 4. *Дт 09 Кт 68* – запись составляется на величину ОНА. Это налоговый убыток данного отчетного периода, который в последующих периодах уменьшит обязательства перед бюджетом по налогу на прибыль.

ВЫВОД: на счете 68 в результате этих проводок отражается сумма реальной задолженности бюджету по налогу на прибыль.

Заключение: ПБУ 18-02 позволяет организовать учет налоговых последствий:

- во-первых, указать на какую сумму и когда возникнет необходимость дополнительной уплаты налога (по данным счета 77),
- во-вторых, указать на какую сумму и когда можно уменьшить задолженность организации по налогу на прибыль (по данным счета 09).