

О. Н. Будникова

budnikovao@mail.ru

Гомельский государственный университет им. Ф. Скорины, Беларусь

**АКТИВЫ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА ПО ТЕКУЩЕМУ НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ:
ИДЕНТИФИКАЦИЯ И ПОРЯДОК ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ
(ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ БАНКОВ**

В статье определены несоответствия положений национальных стандартов финансовой отчетности требованиям международных стандартов в части определения и отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности текущих налогов на прибыль в банках Республики Беларусь, приведены результаты идентификации активов и обязательств по текущему налогу на прибыль, предложен вариант их отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности банков

Несмотря на то, что после внедрения в практику бухгалтерского учета банков Республики Беларусь положений Международного стандарта финансовой отчетности 12 «Налоги на прибыль» (далее – МСФО 12) прошло более трех лет, проблемы несоответствия требованиям указанного стандарта в отчетности все же остались.

Так, в годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной по национальным стандартам финансовой отчетности (далее – НСФО) не выделены статьи «Текущие активы по налогу на прибыль» и «Текущие обязательства по налогу на прибыль», а в нормативно-правовых актах Республики Беларусь не определены указанные понятия [1]. При этом, согласно положениям МСФО 12: «Неоплаченные суммы текущего налога за текущий и предыдущие периоды признаются в качестве обязательства. Если сумма, которая уже была

уплачена в отношении текущего и предыдущих периодов, превышает сумму, подлежащую уплате в отношении этих периодов, то сумма превышения признается в качестве актива» [2].

Учитывая особенности уплаты налога на прибыль в Республике Беларусь, обозначенные в Налоговом кодексе Республики Беларусь, следует отметить, что согласно п. 5 ст. 143 НК РБ уплата налога на прибыль производится в течение налогового периода (которым является календарный год) по итогам истекшего квартала не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом [3].

При этом, начиная с 2016 года уплата налога на прибыль за четвертый квартал налогового периода производится не позднее 22 декабря этого периода в размере двух третей суммы налога на прибыль, исчисленной исходя из суммы налога на прибыль за третий квартал налогового периода с последующим перерасчетом в целом за налоговый период и исчислением суммы налога на прибыль к доплате или уменьшению не позднее 22 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом [3].

Такой порядок уплаты налога обуславливает возникновение по итогам налогового периода задолженности перед бюджетом либо переплаты в бюджет по налогу на прибыль. Поскольку погашение этих видов задолженности банк может производить до 22 марта следующего за налоговым периодом года, срок погашения указанной задолженности составляет 80 календарных дней.

Следовательно, в бухгалтерском балансе по НСФО на отчетную дату необходимо отразить суммы указанной задолженности в составе активов или обязательств.

Возникающая задолженность имеет специфический характер и согласно МСФО, должна быть выделена в отчетности в отдельную статью бухгалтерского баланса – либо «Текущие активы по налогу на прибыль» либо «Текущие обязательства по налогу на прибыль».

Результаты анализа данных годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности ряда крупных банков Республики Беларусь, представленные в таблице (составленной по данным, приведенным на официальных сайтах указанных банков), показали, что отчетность банков по МСФО включает указанные статьи. При этом в отчетности банков по НСФО такие статьи не выделены. Размер задолженности по текущему налогу на прибыль в бухгалтерском балансе по НСФО включается в агрегированные статьи «Прочие активы» либо «Прочие обязательства».

Таблица 1 – Информация о суммах налоговых активах и обязательствах банков Республики Беларусь по состоянию на 1.01.2016 г.

В миллионах рублей

Наименование банка	Показатели годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности на 1.01.2016 г.							
	отложенные налоговые активы		отложенные налоговые обязательства		текущие активы по налогу на прибыль		текущие обязательства по налогу на прибыль	
	по НСФО	по МСФО	по НСФО	по МСФО	по НСФО	по МСФО	по НСФО	по МСФО
ОАО «Белинвестбанк» (по данным консолидированной отчетности)	-	9021	-	67823	Не предусмотрено	1017	Не предусмотрено	5031
ОАО «Белгазпромбанк» (по данным индивидуальной отчетности)	-	-	-	8332		278		-
ОАО «БелВЭБ» (по данным консолидированной отчетности)	108	44275	820	9318		39783		2252
ОАО «Беларусбанк» (по данным консолидированной отчетности)	6805	251360	7148	734468		-		-
ОАО «БПС-Сбербанк» (по данным консолидированной отчетности)	-	-	-	-		36068		-
ОАО «Белагропромбанк» (по данным консолидированной отчетности)	-	1606	42640	172630		51560		51284
ЗАО «МТБанк» (по данным индивидуальной отчетности)	-	-	-	86254		17562		-

Данные, представленные в таблице, свидетельствуют о том, что по большинству показателей отчетности по международным и национальным стандартам финансовой отчетности, отражающим расчеты банков по налогу на прибыль, имеются существенные расхождения.

Данный факт свидетельствует о наличии несоответствий в порядке признания некоторых активов и обязательств по МСФО и НСФО. Из этого следует сделать вывод, что принятые НСФО 12 «Налоги на прибыль» [1] не позволило в полной мере внедрить в практику ведения бухгалтерского учета белорусских банков положений МСФО.

Исправить существующую ситуацию позволит внесение изменений в форму № 1 годовой финансовой отчетности «Бухгалтерский баланс», касающихся выделения из агрегированных статей «Прочие активы» и «Прочие обязательства» соответственно статей «Активы по текущему налогу на прибыль» и «Обязательства по текущему налогу на прибыль». Это будет соответствовать содержанию формы МСФО «Отчет о финансовом положении».

При этом идентифицировать активы и обязательства по текущему налогу на прибыль следует следующим образом:

– активы по текущему налогу на прибыль – это сумма превышения величины налога на прибыль, фактически перечисленной в бюджет в отношении текущего и предыдущих налоговых периодов, над величиной налога на прибыль, подлежащей перечислению в бюджет в отношении этих периодов;

– обязательства по текущему налогу на прибыль – это сумма задолженности перед бюджетом по текущему налогу на прибыль за текущий и предыдущие налоговые периоды.

Активы и обязательства по текущему налогу на прибыль необходимо отражать в бухгалтерской (финансовой) отчетности до момента их погашения. После погашения эти активы и обязательства отражению в отчетности не подлежат.

При этом, согласно МСФО 12, банк можно проводить взаимозачет указанных показателей в финансовой отчетности в случае, если:

- 1) имеет юридически защищенное право осуществить зачет таких признанных сумм;
- 2) намеревается либо осуществить расчеты на нетто-основе, либо реализовать данный актив и погасить данное обязательство одновременно.

Организация обычно имеет юридически защищенное право проводить зачет текущего налогового актива против текущего налогового обязательства, если они относятся к налогам на прибыль, взимаемым одним и тем же налоговым органом и этот налоговый орган разрешает организации произвести или получить платеж единой суммой, рассчитанной на нетто-основе [2].

Таким образом, идентификация и отражение в отчетности отдельной статьей активов и обязательств по текущему налогу на прибыль позволит повысить прозрачность бухгалтерской (финансовой) отчетности и обеспечит ее соответствие требованиям международных стандартов финансовой отчетности.

Литература

1. Национальный стандарт финансовой отчетности НСФО 12 «Налоги на прибыль» [Электронный ресурс] : утв. постановл. Правления Национального банка Республики Беларусь от 25 июня 2013 г.

№ 392. – URL: <http://www.pravo.by>. – Дата доступа: 20.08.2016.

2. Международный стандарт финансовой отчетности МСФО 12 "Налоги на прибыль" [Электронный ресурс] : утв. Советом по международным стандартам финансовой отчетности (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25 ноября 2011 г. N 160н, в ред. от 07 мая 2013 г.). – URL:

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_123940. – Дата доступа: 20.08.2016.

3. Налоговый кодекс Республики Беларусь. Особенная часть [Электронный ресурс] : Закон Республики Беларусь от 29 декабря 2009 г. № 71-З (с изм. и доп. от 13 июня 2016 г. № 372-З). – URL: <http://etalonline.by>. – Дата доступа: 20.08.2016.

РЕПОЗИТОРИЙ ГГУ ИМЕНИ Ф. СКОРИНЫ