



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

ПРАКТИКА МСФО

МАРТ 2024 г.

ОТРАЖЕНИЕ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ, ПОДГОТОВЛЕННОЙ СОГЛАСНО МСФО, РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГАМ ПОСЛЕ ВВЕДЕНИЯ МЕХАНИЗМА ЕДИНОГО НАЛОГОВОГО СЧЕТА

В настоящей публикации мы проводим обзор текущей практики представления в консолидированной финансовой отчетности, подготовленной согласно МСФО, информации о расчетах по налогам после введения в РФ механизма единого налогового счета (ЕНС). Введение механизма ЕНС затрагивает только налоги, страховые взносы и аналогичные платежи (далее совместно — налоги), удерживаемые с компаний, являющихся российскими налогоплательщиками. Порядок представления информации о налогах, удерживаемых в других налоговых юрисдикциях, остается прежним.

СОДЕРЖАНИЕ

ОБЗОР ТЕКУЩЕЙ ПРАКТИКИ	1
МЕТОД СОВОКУПНОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ	2
МЕТОД НАЛОГОВЫХ ДЕКЛАРАЦИЙ	2
УПРОЩЕННЫЙ МЕТОД	2
ДАЛЬНЕЙШИЕ ШАГИ	3

ОБЗОР ТЕКУЩЕЙ ПРАКТИКИ

В настоящее время отсутствуют официальные разъяснения по отражению расчетов по налогам в финансовой отчетности, подготовленной согласно МСФО, и организации разрабатывают собственные учетные подходы, основываясь на профессиональном суждении руководства и анализе существующих требований МСФО.

По итогам проведенного нами анализа формирующейся в настоящее время практики мы выявили использование организациями **трех альтернативных методов** отражения расчетов по налогам после введения механизма ЕНС.

- 1. Метод совокупной задолженности**, основанный на принципах функционирования механизмов единого налогового платежа (ЕНП) и ЕНС.
- 2. Метод налоговых деклараций**, основанный на специфической идентификации налоговых обязательств по отдельным налогам.
- 3. Упрощенный метод**, предполагающий выделение счета ЕНС в качестве отдельного актива или обязательства, отражающего состояние расчетов с налоговыми органами.

МЕТОД СОВОКУПНОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ

Организации, применяющие **метод совокупной задолженности**, придерживаются мнения, что внедрение механизма ЕНС исключает возможность одновременного наличия переплат и задолженностей по отдельным налогам.

В случае нетто-переплаты, определяемой как общая сумма переплат и задолженностей по отдельным налогам, а также остатка по счету ЕНС, делается вывод об отсутствии задолженности по отдельным налогам, при этом нетто-переплата отражается единой суммой как переплата по расчетам с бюджетом.

При наличии нетто-задолженности организации распределяют ее между отдельными налогами, основываясь на очередности распределения задолженности на ЕНС согласно Налоговому кодексу.

Такой подход основывается на предусмотренном налоговым законодательством требовании распределять задолженность (но не переплату) по ЕНС между отдельными налогами, действие которого по аналогии распространяется на нетто-переплату или нетто-задолженность, образующуюся в финансовой отчетности.

Нетто-задолженность или нетто-переплата в финансовой отчетности отличаются от сальдо ЕНС по ряду причин, но прежде всего потому, что задолженность или переплата на счете ЕНС формируются в соответствии с графиком уплаты налоговых платежей, включая в том числе авансовые платежи, в то время как нетто-задолженность или нетто-переплата в финансовой отчетности формируются на основе оценочных значений, определяемых с учетом требований МСФО.

При этом, учитывая требования п. 54(н) МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» об отдельном представлении в отчете о финансовом положении задолженности по текущему налогу на прибыль, сумма, отнесенная на задолженность по налогу на прибыль, должна быть отражена в отчете о финансовом положении отдельной строкой. Задолженности по налогам иным, чем налог на прибыль, в случае их индивидуальной незначительности для отдельного представления могут быть агрегированы в одну строку отчета о финансовом положении.

Суммы, отражаемые в отчете о движении денежных средств при использовании этого метода, определяют расчетным путем: например, на основе информации об изменениях сумм задолженности по отдельным налогам на начало и конец периода, с учетом корректировки на общую переплату, и сумм, отражаемых на счетах отчета о прибылях или убытках или на иных применимых счетах.

На практике также наблюдаются альтернативные методы распределения денежных потоков по налогам в отчете о движении денежных средств.

Организации, придерживающиеся этого подхода, также считают, что требования п. 54(н) МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» об отдельном представлении в отчете о финансовом положении переплаты по текущему налогу на прибыль в условиях действия механизма ЕНС неприменимы, поскольку переплата по расчетам с бюджетом в рамках действия этого механизма обезличена и не может быть отнесена к конкретному налогу.

МЕТОД НАЛОГОВЫХ ДЕКЛАРАЦИЙ

Организации, применяющие **метод налоговых деклараций**, считают, что внедрение механизма ЕНС не влияет на формирование задолженностей и переплат по отдельным налогам в финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с МСФО, и служит лишь инструментом взаимодействия с налоговыми органами в процессе реализации расчетов с бюджетом. Данный подход согласуется с практикой организаций, которые производят налоговые платежи согласно налоговым декларациям и стремятся минимизировать недоимки и переплаты, не привязанные к конкретным налогам. Таким образом, при применении данного метода организации формируют налоговые задолженности по данным финансовой отчетности, идентифицируя и отслеживая все платежи по ЕНС как относящиеся к конкретной налоговой декларации.

При использовании этого метода нет необходимости в ведении отдельного счета ЕНС в рамках системы бухгалтерского учета: он является необходимым только в рамках налогового учета.

Применение данного метода предполагает определение на отчетную дату сальдо задолженности по каждому налогу (аналогично тому, как это было организовано до внедрения ЕНС) и отражения на отчетную дату сумм переплат / налогов к возмещению в качестве предоплаты по налогам в составе активов, а сумм кредиторской задолженности — в составе налогов к уплате.

Суммы, отражаемые в отчете о движении денежных средств при использовании данного метода, также соответствуют суммам, уплаченным по налоговым декларациям.

УПРОЩЕННЫЙ МЕТОД

Организации, использующие **упрощенный метод**, относят в дебет счета ЕНС реальные выплаты ЕНП, а в кредит — суммы задолженности по налоговым платежам, в том числе авансовым, признаваемые согласно срокам их уплаты, предусмотренным налоговым законодательством.

По кредиту счетов отдельных налогов формируются расходы / задолженности за период в корреспонденции со счетами отчета о прибылях или убытках, а также иными применимыми счетами, при этом по дебету в корреспонденции с кредитом счета ЕНС отражаются суммы задолженности по налоговым платежам, в том числе авансовым, признаваемые согласно срокам их уплаты, предусмотренным налоговым законодательством.

В конце отчетного периода такие организации развернуто представляют в финансовой отчетности как дебетовые и кредитовые сальдо счетов по отдельным налогам, так и сальдо счета ЕНС.

ДАЛЬНЕЙШИЕ ШАГИ

Мы продолжаем изучать практику учета и отражения в отчетности сумм, связанных с налогообложением, после внедрения механизма ЕНС, а также методологические аспекты учета расчетов по налогам при применении данного механизма.

По мере становления практики применения и формирования профессиональным сообществом единой позиции по данному вопросу возможно исключение определенного метода отражения расчетов по налогам в условиях применения механизма ЕНС из числа допустимых, а также появление новых учетных подходов.



КОНТАКТНАЯ ИНФОРМАЦИЯ



ДМИТРИЙ ВАЙНШТЕЙН

Партнер Б1
Группа методологии применения МСФО,
департамент аудиторских и сопутствующих услуг
Эксперт в области оказания аудиторских
и консультационных услуг по МСФО
финансовым организациям
dmitry.weinstein@b1.ru
+7 (495) 755 9700



СВЕТЛАНА ПОЛОВИНКИНА

Ассоциированный партнер Б1
Группа методологии применения МСФО,
департамент аудиторских и сопутствующих услуг
Эксперт в области оказания аудиторских
и консультационных услуг по МСФО нефинансовым
организациям
svetlana.polovinkina@b1.ru
+7 (495) 755 9700



МАРЬЯНА КЛЕМЕНТЬЕВА

Ассоциированный партнер Б1
Группа методологии применения МСФО,
департамент аудиторских и сопутствующих услуг
maryana.klementieva@b1.ru
+7 (495) 755 9700



ВАДИМ ШЕЛАГИНОВ

Ассоциированный партнер Б1
Группа методологии применения МСФО,
департамент аудиторских и сопутствующих услуг
Эксперт в области оказания аудиторских
и консультационных услуг по МСФО
vadim.shelaginov@b1.ru
+7 (495) 755 9700

О ГРУППЕ КОМПАНИЙ Б1

Группа компаний Б1 предлагает многопрофильную экспертизу в сфере аудиторских услуг, стратегического, технологического и бизнес-консалтинга, сделок, оценки, налогообложения, права и сопровождения бизнеса.

За 35 лет работы в России и более 20 лет в Беларуси в компаниях группы создана сильнейшая команда специалистов, обладающих обширными знаниями и опытом реализации сложнейших проектов, в 10 городах: Москве, Минске, Владивостоке, Екатеринбурге, Казани, Краснодаре, Новосибирске, Ростове-на-Дону, Санкт-Петербурге и Тольятти.

Группа компаний Б1 помогает клиентам находить новые решения, расширять, трансформировать и успешно вести свою деятельность, а также повышать свою финансовую устойчивость и кадровый потенциал.

© 2024 ООО «ЦАТР – Аудиторские услуги»
Все права защищены.

Информация, содержащаяся в настоящей публикации, представлена в сокращенной форме и предназначена лишь для общего ознакомления, в связи с чем она не может рассматриваться в качестве полноценной замены подробного отчета о проведенном исследовании и других упомянутых материалов и служить основанием для вынесения профессионального суждения. Группа компаний Б1 не несет ответственности за ущерб, причиненный каким-либо лицам в результате действия или отказа от действия на основании сведений, содержащихся в данной публикации. По всем конкретным вопросам следует обращаться к специалисту по соответствующему направлению.