

Принята Комитетом по рекомендациям 2019-04-11

РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-101/2019-КпР «ОЦЕНКА ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПО НАЛОГАМ»

ОПИСАНИЕ ПРОБЛЕМЫ

В соответствии с пунктом 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (Приказ Минфина №34н): «Отражаемые в бухгалтерской отчетности суммы по расчетам с банками, бюджетом должны быть согласованы с соответствующими организациями и тождественны. Оставление на бухгалтерском балансе неурегулированных сумм по этим расчетам не допускается». Данное требование иногда толкуется таким образом, что по статьям расчетов с бюджетом должны значиться только суммы, совпадающие с налоговыми декларациями и актами сверок.

Когда вводилось указанное требование, подразумевалось, что бухгалтерская отчетность составляется, как правило, после подачи налоговой декларации. Однако с тех пор ситуация изменилась, разные налоговые декларации подаются в разные сроки¹, а бухгалтерская отчетность может составляться до представления некоторых из них, в том числе в результате внедрения практики быстрого закрытия для оперативного представления информации пользователям отчетности.

В этой связи возникает вопрос:

Правомерно ли отражение в бухгалтерской отчетности сумм по тем или иным налогам до их подтверждения налоговой декларацией, поданной в налоговый орган? Если да, правомерно ли отражение таких сумм в составе показателей расчетов с бюджетом, или их необходимо отнести на прочие расчеты?

¹ Например:

- по налогу на добавленную стоимость – не позднее 25-го числа месяца, который следует за истекшим кварталом;
- по налогу на имущество – не позднее 30 марта года, следующего за истекшим;
- по акцизам – в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, или не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за отчетным.

РЕШЕНИЕ

Расчеты по налогам отражаются в бухгалтерском балансе в составе показателей расчетов с бюджетом вне зависимости от факта подачи соответствующей налоговой декларации на дату составления бухгалтерской отчетности. При отсутствии факта подачи налоговой декларации по соответствующему налогу за отчетный период, обязательства по налогам отражаются в финансовой отчетности исходя из имеющейся доступной информации.

ОСНОВА ДЛЯ ВЫВОДОВ

Налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика, составленное в электронной форме и переданное в установленном порядке, об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога².

Обязанность уплаты налогов возникает у налогоплательщиков вне зависимости от факта подачи налоговой декларации. Обязанность уплаты налогов обусловлена возникновением объекта налогообложения, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога³.

По прямым налогам (например, налог на добычу полезных ископаемых, налог на имущество, транспортный, земельный налог) уже на последнее число отчетного периода (года) величина обязательств достоверно известна в силу того, что объект налогообложения (объем добычи углеводородного сырья, кадастровая стоимость объектов недвижимости, мощность транспортных средств и т.д.) уже возник в результате хозяйственной деятельности организации. Кроме того, в ряде случаев авансовые платежи, исчисляемые в течение года, признаны и учтены при формировании финансового результата организации.

По косвенным налогам (налог на добавленную стоимость, акциз) в бухгалтерском учете для корректного исчисления налоговых обязательств параллельно формируется актив, представляющий собой право на вычет/возмещение по налогу, и пассив, в виде расчетных обязательств перед бюджетом.

В силу того, что операции, являющиеся объектом налогообложения, уже осуществлены, обязанность по уплате налога по состоянию на последнее число отчетного периода у организации уже существует, так как обусловлена требованиями законодательства. Стоимостная оценка обязательств производится также исходя из законодательно установленного порядка.

² Статья 80 НК РФ;

³ П. 1 ст.38 НК РФ;

В связи с этим условия признания расхода, закрепленные в пункте 16 ФСБУ 10/99, на последнее число отчетного периода, как по прямым, так и по косвенным налогам уже соблюдаются:

- расход производится в соответствии с требованием законодательного акта (НК РФ);
- сумма расхода определена (рассчитана по правилам НК РФ);
- имеется уверенность в том, что произойдет уменьшение экономических выгод, поскольку у организации отсутствует неопределенность в отношении необходимости уплаты налогов.

Хозяйственные операции в бухгалтерском учете должны отражаться исходя из приоритета содержания над формой. Даже в отсутствии деклараций, обязательства по налогам признаются в отношении конкретных контрагентов и бюджетов. Поэтому раскрытие сформированных налоговых обязательств в виде обязательств перед бюджетом по налогам и сборам повышает уровень достоверности отчетности для пользователей. Введение же в составе прочих расчетов новой категории обязательств таких как «налоги, начисленные, но не задекларированные» усложнит восприятие отчетных данных, не добавляя при этом нужную пользователям отчетности информацию.

Сворачивание встречных однородных обязательств по расчетам с бюджетом в рамках одного налога, бюджета и КБК повышает достоверность отчетности, так как более точно отражает величину реальных обязательств организации.