

**ОБЩИЕ ПОНЯТИЯ ОБ ОТЛОЖЕННЫХ НАЛОГОВЫХ АКТИВАХ  
И ОБЯЗАТЕЛЬСТВАХ***В.Ю. Шепель, 3 курс**Научный руководитель – Н.В. Мальцевич, к.э.н., доцент**Полесский государственный университет*

В 1998 г. РБ приняла Государственную программу перехода на Международные стандарты бухгалтерского учета. С тех пор наше законодательство претерпевает постоянные изменения. Так, с 1 января 2012 года Постановлением Минфина РБ от 31.10.2011 № 113 в национальную систему бухгалтерского учета были введены такие новые объекты как отложенные налоговые активы (ОНА) и отложенные налоговые обязательства (ОНО).

Одним из ключевых понятий, необходимых для понимания сути ОНА и ОНО, является временная разница. Временная разница представляет собой доходы и расходы, формирующие учетную прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль – в другом [1].

Иными словами, временные разницы – это суммы доходов и расходов, которые учитываются как для целей бухгалтерского учета, так и для налогообложения, но в разных периодах [3, с. 8].

По характеру своего влияния на налогооблагаемую прибыль все временные разницы подразделяются на 2 вида: вычитаемые (ВВР); налогооблагаемые (НВР).

Вычитаемые временные разницы возникают, если:

- расходы в бухгалтерском учете признаются раньше, чем принимаются для целей налогообложения;
- доходы в бухгалтерском учете признаются позже, чем принимаются для целей налогообложения [1].

Наиболее распространенным примером ВВР является безвозмездное получение ОС, НМА, запасов. Так в бухгалтерском учете их стоимость необходимо отразить в составе доходов будущих периодов и включить в доходы отчетного периода:

- по мере начисления амортизации ОС, НМА – если безвозмездная помощь получена в виде ОС, НМА (п. 11 Инструкции №26 и п. 15 Инструкции № 25);
- о мере использования запасов на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг – если безвозмездная помощь получена в виде запасов (п. 43 Инструкции №133).

Для целей налогообложения стоимость безвозмездно полученных товаров (работ, услуг), имущественных прав, иных активов принимается в том периоде, в котором они фактически получены плательщиком (подп. 3.8 п. 3 ст.128 НКРБ).

Отметим, что с 01.01.2014 г. налоговое законодательство РБ претерпело незначительные изменения, в результате чего ВВР в ряде случаев уже не возникают. Так, например, до 01.01.2014 г. расходы в виде штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также возмещении причиненных убытков признавались в бухгалтерском учете по мере вынесения судом решение об

их взыскании или по мере признания их организацией. В налоговом же – по мере фактической оплаты. С 01.01.2014 г. в соответствии с НК РБ данные расходы признаются таковыми в периоде их фактического признания (подп. 3.6 п. 3 ст. 128 НК РБ).

Что касается НВР, то они возникают, когда:

- расходы в бухгалтерском учете признаются позже, чем принимаются для целей налогообложения;
- доходы в бухгалтерском учете признаются раньше, чем принимаются для целей налогообложения [1].

До 01.01.2014 г. основным примером НВР являлась амортизационная премия, представляющая собой право включить в состав затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг) часть первоначальной стоимости ОС и НМА. Если организация воспользовалась таким правом, то при расчете амортизационных отчислений для целей налогообложения должна была быть принята стоимость ОС и (или) НМА, уменьшенная на сумму части первоначальной стоимости, включенную в состав затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг).

С 01.01.2014 г. термин амортизационная премия заменен на инвестиционный вычет. Сумма амортизации, начисляемая по объектам, в отношении которых применен такой вычет, учитывается в затратах, при исчислении налога на прибыль, по аналогии с бухгалтерским учетом, т.е. без возникновения временных разниц (подп. 2.6 п. 2 ст. 130 НК РБ).

Результатом возникновения временной разницы являются ОНА (вызван ВВР) и ОНО (вызван НВР).

Под ОНА понимают ту часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующих отчетных периодах.

Сумма ОНА определяется:

$$\text{ОНА} = \text{ВВР} \times \text{ставка налога на прибыль}$$

ОНО представляет собой часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующих отчетных периодах.

Сумма ОНО рассчитывается:

$$\text{ОНО} = \text{НВР} \times \text{ставка налога на прибыль}$$

Для обобщения информации о наличии и движении ОНА и ОНО Типовым планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным постановлением Минфина РБ от 29.06.2011 № 50, предусмотрены счета 09 "Отложенные налоговые активы" и 65 "Отложенные налоговые обязательства".

На счете 09 "Отложенные налоговые активы" отражается информации о наличии и движении ОНА. Начисление отражается по дебету счета 09 "Отложенные налоговые активы" и кредиту счета 99 "Прибыли и убытки". При уменьшении, полном погашении ОНА, а также при выбытии актива или погашении обязательства, в связи с которым он был начислен, делается следующая запись: дебет счета 99 "Прибыли и убытки" и кредит счета 09 "Отложенные налоговые активы".

Счет 65 "Отложенные налоговые обязательства" предназначен для обобщения информации о наличии и движении ОНО. Начисление отражается по дебету счета 99 "Прибыли и убытки" и кредиту счета 65 "Отложенные налоговые обязательства", уменьшение, полное погашение – по дебету счета 65 "Отложенные налоговые обязательства" и кредиту счета 99 "Прибыли и убытки" [5].

В бухгалтерском балансе ОНА и ОНО отражаются в составе долгосрочных активов и долгосрочных обязательств соответственно. Сальдо по счету 09 на конец отчетного периода показывается по стр. 160 "Отложенные налоговые активы", сальдо по счету 65 – по стр. 530 "Отложенные налоговые обязательства".

В отчете о прибылях и убытках сумма изменения ОНА за отчетный период, отражается по стр. 180 "Изменение отложенных налоговых активов". Сумму изменения ОНО – по стр. 190 "Изменение отложенных налоговых обязательств" [2].

Обобщая все выше сказанное, можно с уверенностью сказать, что на современном этапе основная цель ОНА и ОНО заключается в максимально полном и достоверном отражении в бухгалтерском учете организации всех ее налоговых обязательств.

#### **Список использованных источников**

1. Инструкция по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств, утвержденная Постановлением Минфина РБ от 31.10.2011 № 113.

2. Инструкция о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденная Постановлением Минфина РБ 30.10.2011 № 111.

3. Клименкова, О.В. Отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы: разберемся, что это такое у торговых организаций / О.В. Клименкова // Главный бухгалтер. Торговля. – 2012. – № 5. – С. 8–12.

4. Налоговый кодекс РБ от 29.12.2009 г. № 71–3 (с изменениями и дополнениями согласно Закону РБ от 31.12.2013 г. № 96–3).

5. Типовой план счетов бухгалтерского учета, Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденные Постановлением Минфина РБ от 29.06.2011 г. № 50.