**Замечания и предложения ПАО «ГМК «Норильский никель» по проекту изменений, которые вносятся в Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02**

| **№ п/п** | **Абзац, подпункт, пункт, раздел проекта** | **Содержание замечания** **(предлагаемая редакция)** | **Обоснование** | **Результат обсуждения** |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | пп. б п.25Новый пункт 26 | 25. В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах раскрываются:б) величины, объясняющие взаимосвязь между расходом (доходом) по налогу на прибыль и показателем прибыли (убытка) до налогообложения, в том числе:применяемые налоговые ставки;условный расход (условный доход) по налогу на прибыль;постоянный налоговый расход (доход);иную информацию, объясняющую указанную взаимосвязь, включая информацию о методе расчета применимой ставки (применимых ставок) налога.26. В случае, если налогооблагаемая прибыль организации включает несколько налоговых баз, облагаемых по разным ставкам налога на прибыль, организация может использовать следующие способы определения величин, объясняющих данную взаимосвязь:- расчет величин с использованием одной ставки налога на прибыль;- расчет величин c использованием применимых к ним разных ставок по налогу на прибыль. | Закрепление возможности выбора позволит организациям выбрать лучший вид раскрытия с учетом значимости информации для пользователей отчетности и трудозатрат на его подготовку.На практике организация может иметь доходы и расходы, формирующие разные налоговые базы, облагаемые отличными ставками налога на прибыль (например, могут применяться налоговые льготы в виде пониженной ставки для отдельных налоговых баз). В текущей редакции ПБУ 18 отсутствуют прямые указания как в этом случае представлять раскрытие величин, объясняющих взаимосвязь между расходом по налогу на прибыль и показателем прибыли до налогообложения (далее – сверка эффективной налоговой ставки). В частности, отсутствуют нормативные указания как сопоставить бухгалтерскую прибыль и постоянные налоговые доходы/расходы с налоговыми базами, облагаемыми по различным налоговым ставкам. В случае наличия постоянных разниц, относящихся к налоговым базам, облагаемым разными ставками налога, возникает вопрос исходя из каких ставок налога организовать учет постоянных налоговых доходов/ расходов и их представление в сверке эффективной ставки. п.7 ПБУ 18 также не указывает по какой именно ставке, установленной законодательством, рассчитывать постоянный налоговый доход/расходов: «Постоянный налоговый расход (доход) равняется величине, определяемой как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату». Стоит отметить, что организация учета постоянных налоговых разниц исходя из применимых к ним ставок налога может вызывать значительные трудозатраты на ведение учета. В случае отсутствия соответствующего учета у организации представление бухгалтерской прибыли в разрезе различных налоговых ставок в сверке эффективной ставки не представляется возможным.В отсутствии прямых указаний по данному вопросу в ПБУ целесообразно рассмотреть требования п.85 МСФО 12, в котором представлены примеры различных способов раскрытия сверки эффективной налоговой ставки в аналогичной ситуации, когда прибыль организации облагается различными налоговыми ставками в различных юрисдикциях. В частности, представлены примеры, когда 1) условный налог на прибыль рассчитывается с использованием единой (наиболее значимой) ставки налога на прибыль, и 2) в разрезе различных ставок налога на прибыль, применяемым к налоговым базам организации.Предлагается закрепить в ПБУ 18 возможность организациям самостоятельно выбирать порядок раскрытия сверки эффективной налоговой ставки. В случае потребности в представлении большей детализации предлагаемых изменений предлагается рассмотреть целесообразность добавления примера № 3 в ПБУ 18, с представлением двух возможных вариантов представления сверки эффективной налоговой ставки:ПРАКТИЧЕСКИЙ ПРИМЕР 3Раскрытие величин, объясняющих взаимосвязь между расходом (доходом) по налогу на прибыль и показателем прибыли (убытка) до налогообложения.Базовые данные Организация осуществляет деятельность в нескольких регионах присутствия, ее деятельность облагается налогом на прибыль по ставке 25%, за исключением деятельности в одном регионе, которая облагается по ставке 10%. из регионов она получает льготы в виде более низкой ставки налога на прибыль – 10%. является участником Регионального инвестиционного проекта (РИП). Прибыль организации от деятельности, облагаемой налогом на прибыль по ставке 25% составила 20 000 руб., прибыль от деятельности, облагаемой по ставке 10% составила 2 000 руб. Последняя включала в себя необлагаемые налогом на прибыль расходы в размере 1 000 руб. Способы раскрытияОрганизация может выбрать один из следующих способов раскрытия информации о величинах, объясняющих взаимосвязь между расходов (доходом) по налогу на прибыль и показателем прибыли (убытка) до налогообложения.Способ 1. Раскрытие показателей с использованием одной ставки, равной 25%.

|  |  |
| --- | --- |
| Бухгалтерская прибыль | 22 000 |
| Налог на прибыль по ставке 25% | 5 500 |
| Налоговый эффект от расходов, непринимаемых к вычету в налоговых целях [1 000 \* 25%] | 250 |
| Эффект, связанный с более низкими ставками налога [2 000 \* (25%-10%)] | (300) |
| Расход по налогу на прибыль | 5 450 |

Способ 2. Раскрытие величин с использованием средневзвешенной ставки или ставок применимых к соответствующим прибылям. 2.1 Средневзвешенная ставка

|  |  |
| --- | --- |
| Бухгалтерская прибыль | 22 000 |
| Налог на прибыль по применимым ставкам налогообложения [20 000 \*25% + 2 000 \*10%] | 5 200 |
| Налоговый эффект от расходов, непринимаемых к вычету в налоговых целях [1 000 \* 25%] | 250 |
| Расход по налогу на прибыль | 5 450 |

2.2 Ставки применимые к соответствующим прибылям

|  |  |
| --- | --- |
| Бухгалтерская прибыль всего,в том числе: | 22 000 |
|  облагаемая по ставке 25% | 20 000 |
|  облагаемая по ставке 10% | 2 000 |
| Условные налог на прибыль всего,в том числе: | 5 200 |
|  рассчитанный по ставке 25% | 5 000 |
|  рассчитанный по ставке 10% | 200 |
| Налоговый эффект от расходов, непринимаемых к вычету в налоговых целях [1 000 \* 25%] | 250 |
| Расход по налогу на прибыль | 1. 450
 |

 | Не учтено.Предлагаемый последний абзац подпункта «б» пункта 25 фактически дублирует положения подпункта «в» пункта 25 ПБУ 18/02: «в) иная информация, необходимая пользователям для понимания характера показателей, связанных с налогом на прибыль организаций».Предлагаемый пункт 26 не устанавливает дополнительных требований к признанию, учету или раскрытию, но предлагает варианты, которые не являются исчерпывающимися. |