

Учет ОНО и ОНА при изменении ставки налога на прибыль

Рассмотри порядок учета ОНО и ОНА при изменении ставки налога на прибыль на примере 2025 года.

Мы отправляли в ЦБ запрос 8/25 от 31.03.2025 по уточнению порядка пересчета ОНО и ОНА по новой ставке с 2025 и отражению в бух. отчетности ломбарда за 2024 год. Получили ответ 17-2-1/417 от 22.04.2025.

Анализ запроса в ЦБ

С 01.01.2025 в соответствии налоговым законодательством произошло увеличение ставки налога на прибыль с 20 процентов до 25.

Просим помочь разобраться в отражении данного изменения в бухгалтерской отчетности по счетам отложенного налогового актива и налогового отложенного обязательства (далее «ОНО» и «ОНА»).

К примеру, у ломбарда по состоянию на 31.12.2024 числится остаток на счете 61702 в размере 1000 рублей, который сформирован с учетом требований налогового законодательства по действующей в 2024 ставке налога на прибыль (20%).

Вопросы из запроса 8/25 от 31.03.2025	Ответ ЦБ - № 17-2-1/417 от 22.04.2025
1.Каким образом ломбард должен отразить в бухгалтерском учете по счету 61702 изменение с 01.01.2025 ставки налога на прибыль (до 25%)? По какому счету расходов, ломбард должен провести данную проводку?	По вопросам 1, 2, 7. Согласно пунктам 1.6, 2.3 и 3.7 Положения Банка России № 490-П и пунктам 18.6 и 18.11 Положения Банка России № 612-П в случае изменения налоговых ставок по налогу на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина ОНА и ОНО подлежит пересчету на дату, предшествующую дате начала применения измененных налоговых ставок, с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счета по учету финансового результата и (или) на счета по учету добавочного капитала.
2.Должен ли ломбард отнести проводку по изменению ОНА/ОНО к операциям СПОД как корректирующее событие?	
7.Будет ли правильным признать изменение значений ОНО/ОНА, как некорректирующее событие, и соответственно сделать последующее отражение в примечании 34 (в случае если операция по изменению ОНА/ОНО сможет оказать существенное влияние на мнение	В соответствии с пунктом 18.34 Положения Банка России № 612-П и с пунктом 4.1 Положения Банка России № 490-П ОНО и ОНА, определенные на конец года, отражаются в бухгалтерском учете в соответствии с пунктом 4

пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности?	Положения Банка России № 6890-У в качестве событий после отчетного года до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности. Информация об изменении ставки налога на прибыль в 2025 году также раскрывается ломбардом в бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2024 год в примечании 34 «События после окончания отчетного периода» или в примечании 47 «События после окончания отчетного периода» в соответствии с требованиями пункта 22 (h) МСФО (IAS) 108.
3. Каким образом должен ломбард отразить данное изменение по счетам 61702/61701/61703 в отчетности за 2024? 4. Должен ли ломбард принимать и показать в годовой отчетности (бухгалтерском балансе) за 2024 новые значения указанных счетов (с учетом проводки СПОД)? 5. Каким образом ломбард должен отразить данные изменения по счетам 61701/61702/61703 в примечании 28 (в таблицах данного примечания) при составлении годовой отчетности за 2024 год? Какие строки таблиц примечания 28 необходимо заполнить про изменение остатка по счету 61702? 6. Должен ли ломбард оставить пояснения при заполнении данного примечания? Какие пояснения должен оставить ломбард?	По вопросам 3 – 6. В бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2024 год ломбард раскрывает суммы, признанных в бухгалтерском учете ОНА, ОНО, рассчитанные с использованием ставки налога на прибыль, действующей с 01.01.2025. Изменение сумм ОНА, ОНО, связанных с изменением ставки налога на прибыль, отражается в таблице 28.1 по строке 3 «Изменение отложенного налогового обязательства (актива)» или в таблице 35.1 по строке 2 «Изменение отложенного налогового обязательства (актива)». Анализ изменений ОНА, ОНО в разрезе статей (показателей) в отчетном периоде раскрывается в таблице 28.3 или в таблице 35.3. В дополнительных строках и/или текстовых пояснениях к таблице 28.1 или таблице 35.1 в соответствии с требованиями пунктов 80 (d), 81 (d) МСФО (IAS) 1213 раскрывается информация об изменениях в применимой ставке налога на прибыль по сравнению с предыдущим периодом, суммах расхода (дохода) по отложенному налогу, относящихся к изменениям в ставке налога на прибыль.

Выводы

Как отразить пересчет ОНО и ОНА при изменении ставки налога на прибыль?

Согласно п. п. 18.6 и 18.11 (612-П) величина ОНА и ОНО подлежит пересчету на дату, предшествующую дате начала применения измененных налоговых ставок, с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счета по учету финансового результата:

-
- 18.6. (612-П) Изменение налоговых ставок по налогу на прибыль, изменение вероятности получения достаточной налогооблагаемой прибыли для признания отложенных налоговых активов является причиной увеличения или уменьшения величины отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов.
-
- 18.11. (612-П) В случае изменения налоговых ставок по налогу на прибыль величина отложенного налогового обязательства пересчитывается на дату, предшествующую дате начала применения измененных налоговых ставок, с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счета по учету финансового результата и (или) на счета по учету добавочного капитала.
-

Согласно п. 18.34 (612-П) в качестве событий после отчетного года до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности (и одновременно по счетам СПОД 729):

18.34. (612-П) Начиная с первого отчетного периода после вступления в силу настоящего Положения отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы, определенные на конец первого квартала, полугодия и девяти месяцев, в бухгалтерском учете отражаются не позднее 30 календарных дней со дня окончания квартала, а определенные на конец года - в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности. В случае создания отдельной некредитной финансовой организацией обособленных подразделений (филиалов, представительств) бухгалтерский учет отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов ведется на балансе головного офиса отдельной некредитной финансовой организации.

Рассмотрим порядок отражения в учете пересчета ОНО и ОНА по новой ставке на примере.

Пример

Временные периоды: "2024" – истекший отчетный год, "2025" - год, следующему за отчетным годом 2024.

Ломбард рассчитывал отложенный налог на прибыль за 2024 год по действующей налоговой ставке по налогу на прибыль в размере 20%. В конце 2024 года приняты поправки к Налоговому кодексу, в соответствии с которыми с 1 января 2025 года будет действовать новая налоговая ставка в размере 25%.

Остатки на счетах на конец 2024 года:

- 61701 – 200 000 руб.
- 72902 – 200 000 руб. (используем счета СПОД, т.к. проводку по корректировке остатков ОНА/ОНО делаем уже в 2025 по счетам СПОД до даты составления годовой отчетности).

В связи с изменением налоговой ставки по налогу на прибыль производится расчет изменения (увеличения) отложенного налогового обязательства в размере **50 000 рублей**:

$$\begin{aligned} & 200\,000 \text{ руб.} \cdot 25 / 20 = 250\,000 \text{ руб.} \\ & 250\,000 \text{ руб.} - 200\,000 \text{ руб.} = 50\,000 \text{ руб.} \end{aligned}$$

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенных налогов в связи с изменением налоговой ставки по налогу на прибыль в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 2024 год:

Проводка Дт 72902 – Кт 61701 на сумму 50 000 руб

Таким образом, остатки по счетам бухгалтерского учета организации на 31 декабря 2024 года: (с учетом проводок по счетам СПОД)

- 61701 – 250 000 руб.
- 72902 – 250 000 руб.

Отражение в отчетности

Согласно ответа ЦБ - В бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2024 год ломбард раскрывает суммы признанных в бухгалтерском учете ОНА, ОНО, рассчитанные с использованием ставки налога на прибыль, действующей с 01.01.2025.

Изменение сумм ОНА, ОНО, связанных с изменением ставки налога на прибыль с 01.01.2025 отражается в годовой бухгалтерской отчетности за 2024 следующим образом:

- Информация об изменении ставки налога на прибыль в 2025 году раскрывается ломбардом в бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2024 год в примечании 34 «События после окончания отчетного периода».
- Раскрываем в Примечании 34 – только если это изменение ОНО/ОНА оказало существенное влияние на мнение пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности
- Изменение сумм ОНА, ОНО, связанных с изменением ставки налога на прибыль, отражается в таблице 28.1 по строке 3 «Изменение отложенного налогового обязательства (актива)»
- Анализ изменений ОНА, ОНО в разрезе статей (показателей) в отчетном периоде раскрывается в таблице 28.3
- В дополнительных строках и/или текстовых пояснениях к таблице 28.1 раскрывается информация об изменениях в применимой ставке налога на прибыль по сравнению с предыдущим периодом, суммах расхода (дохода) по отложенному налогу

Далее приводим основные выводы по отражению в отчетности в связи с пересчетом ОНО и ОНА по новой ставке. После этого рассмотрим отражение в программе на конкретном примере.

Баланс

Строка 08 Отложенные налоговые активы

В ответе ЦБ указано:

В бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2024 год ломбард раскрывает суммы признанных в бухгалтерском учете ОНА, ОНО, рассчитанные с использованием ставки налога на прибыль, действующей с 01.01.2025.

Это означает, что в отчетности за 2024, ломбард раскрывает остатки по счетам 61701/61702 с учетом изменения ставки по налогу на прибыль, то есть

остатки после пересчета ОНО и ОНА 01.01.2025, соответственно значения в строке будет отражено по новой ставке.

Строка 25 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)

Согласно ответу ЦБ пересчет ОНО и ОНА отражается в качестве событий СПОД по счетам СПОД, таким образом, остатки по счетам 72902 и 72903 уже будут учитывать события СПОД и пересчет ОНО и ОНА по новой ставке, соответственно значения в строке будет отражено по новой ставке.

ОФР

Строка 14 Доход (расход) по налогу на прибыль

Согласно ответу ЦБ пересчет ОНО и ОНА отражается в качестве событий СПОД по счетам СПОД, таким образом, остатки по счетам 72902 и 72903 уже будут учитывать события СПОД и пересчет ОНО и ОНА по новой ставке, соответственно значения в строке будет отражено по новой ставке.

Примечание 28. Таблица 28.1

*Строка 3 Изменение отложенного налогового обязательства (актива),
Строка 7 расходы (доходы) по налогу на прибыль*

Согласно ответу ЦБ пересчет ОНО и ОНА отражается в качестве событий СПОД по счетам СПОД, таким образом, остатки по счетам 72902 и 72903 уже будут учитывать события СПОД и пересчет ОНО и ОНА по новой ставке, соответственно значения в строках будут отражены по новой ставке.

Примечание 28. Таблица 28.2

Если в таблице 28.2 нигде не отразить изменения ОНО и ОНА в связи с пересчетом по новой ставке, то не будет выполняться контрольное соотношение Стр. 9 = - Стр. 14, гр. 4 [Отчет о финансовых результатах] (рассмотрим эту проблему далее на примере в программе).

В ответе ЦБ ничего не указано по отражению в этой таблице, поэтому напишем уточняющий запрос в ЦБ(нужно ли производить отражение в данной таблице изменений по ОНА/ОНО в связи с изменением ставки).

На текущий момент предлагаем отразить изменение ОНО / ОНА в связи с пересчетом по новой ставке налога на прибыль 01.01.2025 отразить по **Строке 8 Таблицы 28.2 – Прочее.**

То есть графы с 1-7, 9 заполнить по значениям по ставке 20%, а изменение на 5% отразить в строке 8 (Прочее).

Примечание 28. Таблица 28.3

Тут так и не поняла, по какой ставке нужно отразить.

Вы пишете:

Выдержка из ответа ЦБ

Анализ изменений ОНА, ОНО в разрезе статей (показателей) в отчетном периоде раскрывается в таблице 28.3 или в таблице 35.3.

Кристина, ЦБ в своем ответе пишет, что необходимо отразить изменения ОНО/ОНА в таблице 28.3., что как раз и отражает, что надо 20% отразить по основным строкам, а уже 5% по строкам 12,13 и 28,29. Иные строки просто не подойдут по экономическому смыслу.

Но также вы пишете ранее, что *В бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2024 год ломбард раскрывает суммы признанных в бухгалтерском учете ОНА, ОНО, рассчитанные с использованием ставки налога на прибыль, действующей с 01.01.2025.* Разве это не применимо к Таблице 28.3?

По этому вопросу предлагаю в любом случае написать запрос в ЦБ, только не знаю, как сейчас правильно сформулировать для клиентов сейчас этот пункт.

Пример в программе

Далее рассмотрим отражение в отчетности на примере в программе.

Предположим, что на 01.01.2024 ОНА на счете 61702 на сумму 200 000 руб

В течение 2024 года произошло увеличение ОНА (в рамках данного примера за счет начисления резервов):

- Начисление резервов: Дт 71202 – Кт 48601: 1 000 000 руб
- Доначисление ОНА по резервам: Дт 61702 – Кт 71903: 200 000 руб

Также в течение года были:

- Прочие расходы, принимаемые к НУ (неважно, что это): Дт 71802 – Кт ххххх: 100 000 руб
- Прочие расходы, не принимаемые к НУ, относящиеся к постоянным разницам (неважно, что это): Дт 71802 – Кт ххххх: 120 000 руб
- Прочие доходы, принимаемые к НУ: Дт ххххх – Кт 71801: 2 000 000 руб

Итого на конец 2024 года:

	Счет	Сумма	Доход	Расход	Расход ВР	Расход ПР
Остаток ОНА на 31.12.2024	61702	400000,00				
Изменение ОНА за 2024, отраженное по счету 71903	71903	200000,00				
Расходы по резервам, не принимаются к НУ, ВР	71202	1000000,00			1000000,00	
Расходы, не принимаются к НУ, ПР	71802	120000,00				120000,00
Расходы, принимаются к НУ	71802	100000,00		100000,00		
Доходы, принимаются к НУ	71801	2000000,00	2000000,00			
Итого:			2000000,00	100000,00	1000000,00	120000,00

База для расчета налога на прибыль составила $2\,000\,000 - 100\,000 = 1\,900\,000$

Налог на прибыль составил: $1\,900\,000 * 0,2 = 380\,000$

Таким образом, была проводка по начислению налога на прибыль:

- Дт 71901 – Кт 60328: 380 000 руб

Примечание 28 ДО пересчета ОНО и ОНА по новой ставке

Рассмотрим заполнение ОФР, Баланса и Примечания 28 ДО пересчета ОНО и ОНА по новой ставке.

ОФР (суммы в тыс руб, сумма в скобках отрицательная):

Номер строки	Наименование показателя	Пояснения к строкам	За 01.01.24 - 31.12.24	За 01.01.23 - 31.12.23
1	2	3	4	5
Раздел I. Чистые процентные доходы (чистые процентные расходы) после создания резерва под обесценение по финансовым активам				
1	Процентные доходы		-	-
2	Процентные расходы		-	-
3	Чистые процентные доходы (чистые процентные расходы)		-	-
4	Доходы за вычетом расходов (расходы за вычетом доходов) по восстановлению (созданию) резервов под обесценение по финансовым активам, приносящим процентный доход		(1 000)	-
5	Чистые процентные доходы (чистые процентные расходы) после создания резерва под обесценение по финансовым активам		(1 000)	-
Раздел II. Операционные доходы за вычетом операционных расходов				
6	Выручка от реализации		-	-
7	Доходы за вычетом расходов (расходы за вычетом доходов) по операциям с финансовыми инструментами		-	-
8	Доходы за вычетом расходов (расходы за вычетом доходов) от операций с инвестиционным имуществом и капитальными вложениями в него		-	-
9	Общие и административные расходы		(220)	-
10	Прочие доходы		2 000	-
11	Прочие расходы		-	-
12	Итого операционные доходы (расходы)		1 780	-
13	Прибыль (убыток) до налогообложения		780	-
14	Доход (расход) по налогу на прибыль		(180)	-
15	Прибыль (убыток) после налогообложения		600	-

Строка 4 – формирование резервов на счете 48610 (расходы, поэтому сумма отрицательная)

Строка 9 – расходы (принимаемые 100 000 + не принимаемые к НУ 120 000)

Строка 10 – доходы

Строка 12: $2000 - 220 = 1780$

Строка 13: $1780 - 1000 = 780$

Строка 14: 380 (налог на прибыль 71901) – 200 (ОНА 71903) = 180

Строка 15: $780 - 180 = 600$

Итог: расчеты в ОФР корректны

Баланс:

8	Отложенные налоговые активы		400	200
	в том числе:			

Строка 8 – сумма ОНА, равная остатку на счете 61702

Примечание 28:

Примечание 28. Налог на прибыль

Расход (доход) по налогу на прибыль в разрезе компонентов

Таблица 28.1

Номер строки	Наименование показателя	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4
1	Текущие расходы (доходы) по налогу на прибыль	380	-
2	Налог на прибыль, уплаченный за предыдущие отчетные периоды	-	-
3	Изменение отложенного налогового обязательства (актива)	(200)	-
4	Итого, в том числе:	180	-
5	расход (доход) по отложенному налогу на прибыль, отраженный в составе прочего совокупного дохода	-	-
6	расходы (доходы) по налогу на прибыль	180	-

Строка 1: налог на прибыль по счету 71901 = 380

Строка 3: изменение ОНА по счету 71903 = -200

Строка 4,6: 380 – 200 = 180

Проверка контрольного соотношения:

Стр. 6 = - Стр. 14, гр. 4 [Отчет о финансовых результатах]

180 = - 180

Итог: расчеты в Таблице 28.1 корректны

Сопоставление условного расхода по налогу на прибыль с фактическим расходом по налогу на прибыль

Таблица 28.2

Номер строки	Наименование показателя	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4
1	Прибыль (убыток) до налогообложения	780	-
2	Условные налоговые отчисления (условное возмещение) по базовой ставке	156	-
3	Поправки на доходы или расходы, не принимаемые к налогообложению в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, в том числе:	24	-
4	доходы, не принимаемые к налогообложению	-	-
5	расходы, не принимаемые к налогообложению	24	-
6	Поправки на доходы или расходы, принимаемые к налогообложению по ставкам налога, отличным от базовой ставки	-	-
7	Текущие налоговые отчисления, недостаточно (избыточно) сформированные в предыдущие периоды	-	-
8	Прочее	-	-
9	Расходы (доходы) по налогу на прибыль	180	-

Строка 1: строка 13 ОФР = 780

Строка 2: строка 1 * 0,2 = 156

Строка 3,5: расходы, не принимаемые к НУ * 0,2 = 120 * 0,2 = 24

Строка 9: строка 2 + строка 3 + строка 6 + строка 7 + строка 8 = 156 + 24 = 180

Проверка контрольного соотношения:

Стр. 9 = - Стр. 14, гр. 4 [Отчет о финансовых результатах]

180 = - 180

Итог: расчеты в Таблице 28.2 корректны

Налоговое воздействие временных разниц и отложенного налогового убытка

Таблица 28.3

Номер строки	Наименование показателя	На 31 декабря 2024 г.	Отражено в отчете о финансовых результатах	Отражено в составе прочего совокупного дохода	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
Раздел I. Налоговое воздействие временных разниц, уменьшающих налогооблагаемую базу, и отложенного налогового убытка					
1	Денежные средства	-	-	-	-
2	Финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток	-	-	-	-
3	Долговые финансовые активы, оцениваемые по амортизированной стоимости	200	200	-	-
4	Инвестиционное имущество и капитальные вложения в него	-	-	-	-
5	Нематериальные активы и капитальные вложения в них	-	-	-	-
6	Основные средства и капитальные вложения в них	-	-	-	-
7	Прочие финансовые активы	-	-	-	-
8	Прочие активы	-	-	-	-
9	Финансовые обязательства, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток	-	-	-	-
10	Долговые финансовые обязательства, оцениваемые по амортизированной стоимости	-	-	-	-
11	Резервы – оценочные обязательства	-	-	-	-
12	Прочие финансовые обязательства	-	-	-	-
13	Прочие обязательства	-	-	-	-
14	Общая сумма отложенного налогового актива	200	200	-	-
15	Отложенный налоговый актив по налоговому убытку, перенесенному на будущие периоды	-	-	-	-
16	Отложенный налоговый актив до зачета с отложенными налоговыми обязательствами	200	200	-	-

Раздел II. Налоговое воздействие временных разниц, увеличивающих налогооблагаемую базу					
17	Денежные средства	-	-	-	-
18	Финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток	-	-	-	-
19	Долговые финансовые активы, оцениваемые по амортизированной стоимости	-	-	-	-
20	Инвестиционное имущество и капитальные вложения в него	-	-	-	-
21	Нематериальные активы и капитальные вложения в них	-	-	-	-
22	Основные средства и капитальные вложения в них	-	-	-	-
23	Прочие финансовые активы	-	-	-	-
24	Прочие активы	-	-	-	-
25	Финансовые обязательства, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток	-	-	-	-
26	Долговые финансовые обязательства, оцениваемые по амортизированной стоимости	-	-	-	-
27	Резервы—оценочные обязательства	-	-	-	-
28	Прочие финансовые обязательства	-	-	-	-
29	Прочие обязательства	-	-	-	-
30	Общая сумма отложенного налогового обязательства	-	-	-	-
31	Чистый отложенный налоговый актив (отложенное налоговое обязательство)	200	200	-	-
32	Признанный отложенный налоговый актив (отложенное налоговое обязательство)	200	200	-	-

Итог: в Таблице 28.3 отражено ОНА по ставке 20%

После пересчете ОНА по новой ставке

01.01.2025 была проводка по пересчету ОНА по новой ставке:

Дт 61702 – Кт 72903: $200\ 000 \cdot 25/20 = 250\ 000$ руб, т.е. проводка на 50 000 руб

Формируем Баланс, ОФР и Примечание 28 по СПОД.

ОФР:

Номер строки	Наименование показателя	Пояснения к строкам	За 01.01.24 - 31.12.24	За 01.01.23 - 31.12.23
1	2	3	4	5
Раздел I. Чистые процентные доходы (чистые процентные расходы) после создания резерва под обесценение по финансовым активам				
1	Процентные доходы		-	-
2	Процентные расходы		-	-
3	Чистые процентные доходы (чистые процентные расходы)		-	-
4	Доходы за вычетом расходов (расходы за вычетом доходов) по восстановлению (созданию) резервов под обесценение по финансовым активам, приносящим процентный доход		(1 000)	-
5	Чистые процентные доходы (чистые процентные расходы) после создания резерва под обесценение по финансовым активам		(1 000)	-
Раздел II. Операционные доходы за вычетом операционных расходов				
6	Выручка от реализации		-	-
7	Доходы за вычетом расходов (расходы за вычетом доходов) по операциям с финансовыми инструментами		-	-
8	Доходы за вычетом расходов (расходы за вычетом доходов) от операций с инвестиционным имуществом и капитальными вложениями в него		-	-
9	Общие и административные расходы		(220)	-
10	Прочие доходы		2 000	-
11	Прочие расходы		-	-
12	Итого операционные доходы (расходы)		1 780	-
13	Прибыль (убыток) до налогообложения		780	-
14	Доход (расход) по налогу на прибыль		(130)	-
15	Прибыль (убыток) после налогообложения		650	-

Из-за пересчета ОНА на 50 000 изменилось значение строки 14: $380 \text{ (налог на прибыль 71901)} - 250 \text{ (ОНА 71903)} = 130$

Соответственно изменилось значение строки 15 также на 50 000.

Итог: расчеты в ОФР корректны

Баланс:

8	Отложенные налоговые активы		400	200
	в том числе:			

Строка 8 – сумма ОНА, равная остатку на счете 61702

Программа автоматически заполняет остатками по счету 61702 на 31.12.2024 по старой ставке налога.

ВАЖНО!

Если вы приняли решение отразить остатки в этой строке по новой ставке – можете выполнить корректировку значения в строке.

Примечание 28:

Расход (доход) по налогу на прибыль в разрезе компонентов

Таблица 28.1

Номер строки	Наименование показателя	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4
1	Текущие расходы (доходы) по налогу на прибыль	380	-
2	Налог на прибыль, уплаченный за предыдущие отчетные периоды	-	-
3	Изменение отложенного налогового обязательства (актива)	(250)	-
4	Итого, в том числе:	130	-
5	расход (доход) по отложенному налогу на прибыль, отраженный в составе прочего совокупного дохода	-	-
6	расходы (доходы) по налогу на прибыль	130	-

Изменилось значение строки 3 и 6. Проверка контрольных соотношений с ОФР корректна.

Итог: расчеты в Таблице 28.1 корректны

Сопоставление условного расхода по налогу на прибыль с фактическим расходом по налогу на прибыль

Таблица 28.2

Номер строки	Наименование показателя	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4
1	Прибыль (убыток) до налогообложения	780	-
2	Условные налоговые отчисления (условное возмещение) по базовой ставке	156	-
3	Поправки на доходы или расходы, не принимаемые к налогообложению в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, в том числе:	24	-
4	доходы, не принимаемые к налогообложению	-	-
5	расходы, не принимаемые к налогообложению	24	-
6	Поправки на доходы или расходы, принимаемые к налогообложению по ставкам налога, отличным от базовой ставки	-	-
7	Текущие налоговые отчисления, недостаточно (избыточно) сформированные в предыдущие периоды	-	-
8	Прочее	-	-
9	Расходы (доходы) по налогу на прибыль	180	-

Таблица 28.2 не изменилась.

Но теперь не выполняется контрольное соотношение :

Стр. 9 = - Стр. 14, гр. 4 [Отчет о финансовых результатах]

180 = - 130

Итог: расчеты в Таблице 28.2 некорректны, т.к. не выполняется проверка контрольных соотношений с ОФР

Решение

Предлагаем отразить изменение ОНО / ОНА в связи с пересчетом по новой ставке налога на прибыль 01.01.2025 отразить по **Строке 8 Таблицы 28.2 – Прочее.**

Примечание

В программе указать соответствующее значение в Строке 8 нужно вручную.

Сопоставление условного расхода по налогу на прибыль с фактическим расходом по налогу на прибыль

Таблица 28.2

Номер строки	Наименование показателя	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4
1	Прибыль (убыток) до налогообложения	780	-
2	Условные налоговые отчисления (условное возмещение) по базовой ставке	156	-
3	Поправки на доходы или расходы, не принимаемые к налогообложению в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, в том числе:	24	-
4	доходы, не принимаемые к налогообложению	-	-
5	расходы, не принимаемые к налогообложению	24	-
6	Поправки на доходы или расходы, принимаемые к налогообложению по ставкам налога, отличным от базовой ставки	-	-
7	Текущие налоговые отчисления, недостаточно (избыточно) сформированные в предыдущие периоды	-	-
8	Прочее	(50)	-
9	Расходы (доходы) по налогу на прибыль	130	-

В таком случае будет выполняться проверка контрольных соотношений с ОФР.

Налоговое воздействие временных разниц и отложенного налогового убытка

Таблица 28.3

Номер строки	Наименование показателя	На 31 декабря 2024 г.	Отражено в отчете о финансовых результатах	Отражено в составе прочего совокупного дохода	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
Раздел I. Налоговое воздействие временных разниц, уменьшающих налогооблагаемую базу, и отложенного налогового убытка					
1	Денежные средства	-	-	-	-
2	Финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток	-	-	-	-
3	Долговые финансовые активы, оцениваемые по амортизированной стоимости	200	200	-	-
4	Инвестиционное имущество и капитальные вложения в него	-	-	-	-
5	Нематериальные активы и капитальные вложения в них	-	-	-	-
6	Основные средства и капитальные вложения в них	-	-	-	-
7	Прочие финансовые активы	-	-	-	-
8	Прочие активы	-	-	-	-
9	Финансовые обязательства, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток	-	-	-	-
10	Долговые финансовые обязательства, оцениваемые по амортизированной стоимости	-	-	-	-
11	Резервы – оценочные обязательства	-	-	-	-
12	Прочие финансовые обязательства	-	-	-	-
13	Прочие обязательства	-	-	-	-
14	Общая сумма отложенного налогового актива	200	200	-	-
15	Отложенный налоговый актив по налоговому убытку, перенесенному на будущие периоды	-	-	-	-
16	Отложенный налоговый актив до зачета с отложенными налоговыми обязательствами	200	200	-	-

Значения в таблице 28.3 не изменились.

По какой ставке отражать ОНО и ОНА в таблице 28.3: по старой или по новой?

В запросе ЦБ указано:

Анализ изменений ОНА, ОНО в разрезе статей (показателей) в отчетном периоде раскрывается в таблице 28.3

Но ЦБ не указывает, каким именно образом отразить изменение ставки налога.

Мы считаем, что в таблице 28.3 нужно указывать значения ОНО и ОНА на 31.12.2024, рассчитанные по ставке 20%. Указывать по ставке 25% считаем некорректным, т.к. фактически расчет был по ставке 20%.

Далее отразить корректировку (дельту после пересчета по новой ставке) в другой строке таблицы 28.3. Точных рекомендаций в какой конкретно строке отразить - у нас нет. Можем предложить рассмотреть строки 12,13 / 28,29.

В текстовых примечаниях к отчетности можете указать, что так было сделано в связи с изменением ставки налога на прибыль.

Примечание

Автоматически программа заполнит ОНО и ОНА по старой ставке. Все дополнительные корректировки (отражение дельты после пересчета) необходимо откорректировать вручную.

Также мы направим дополнительный запрос в ЦБ для уточнения этого вопроса.