

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
<p>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?</p> <p>2. Должен ли ломбард отнести проводку по изменению ОНА/ОНО к операциям СПОД как корректирующее событие?</p> <p>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</p>	<p>По вопросам 1, 2, 7.</p> <p>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.</p> <p>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</p>

<p>пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности?</p>	<p>Положения Банка России № 6890-У в качестве событий после отчетного года до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.</p> <p>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.</p>
<p>3. Каким образом должен ломбард отразить данное изменение по счетам 61702/61701/61703 в отчетности за 2024?</p> <p>4. Должен ли ломбард принимать и показать в годовой отчетности (бухгалтерском балансе) за 2024 новые значения указанных счетов (с учетом проводки СПОД)?</p> <p>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?</p> <p>6. Должен ли ломбард оставить пояснения при заполнении данного примечания? Какие пояснения должен оставить ломбард?</p>	<p>По вопросам 3 – 6.</p> <p>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.</p> <p>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)».</p> <p>Анализ изменений ОНА, ОНО в разрезе статей (показателей) в отчетном периоде раскрывается в таблице 28.3 или в таблице 35.3.</p> <p>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.</p>

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 пересчете 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 ответу 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 нужно отразить по новой ставке.

В программе баланс формируется на 31.12.2024, поэтому суммы в этих строках нужно будет исправить вручную на момент 01.01.2025.

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 не отразить изменения ОНО и ОНА по новой ставке, то не будет выполняться контрольное соотношение Стр. 9 = - Стр. 14, гр. 4 [Отчет о финансовых результатах] (пример рассмотрен далее).

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 вручную 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

По отражению в данной таблице также нет точного ответа в ЦБ. Отправили доп. запрос.

Мы предлагаем следующий вариант отражения:

В основных строках отразить ОНО и ОНА по ставке 20%, а изменение ОНО и ОНА в результате пересчета по новой ставке (т.е. дельту 5%) отразить вручную по строкам 12, 13 и 28, 29 в зависимости от характера операции.

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, относящие 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: $200\ 000 * 25/20 = 250\ 000$ 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 (налог на прибыль 71901) – 250 (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.