

## Расчет чистой прибыли

**Т. Б. Кувалдина,**  
доктор экономических наук,  
Омский государственный  
университет путей

Как рассчитать чистую прибыль, отражаемую в Отчете о финансовых результатах, с учетом действующих требований ПБУ 18/02?

Практически год действуют изменения ПБУ 18/02, требующие расчета чистой прибыли и учета налога на прибыль по новым правилам. Вместо старых терминов "постоянное налоговое обязательство" и "постоянный налоговый актив" используются дефиниции: "постоянный налоговый расход" (сумма налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде) и "постоянный налоговый доход" (сумма налога, которая приводит к уменьшению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде).

В действующей в настоящее время редакции ПБУ 18/02 уточнено понятие временных разниц. Под ними понимаются не только доходы и расходы, которые формируют бухгалтерскую прибыль (убыток) и базу по налогу в разных отчетных периодах (как в предыдущие годы), но и результаты операций, не включаемые в бухгалтерскую прибыль (убыток), но формирующие базу по налогу в других отчетных периодах. Также в стандарте предусмотрен алгоритм расчета временных разниц: как разность между балансовой стоимостью актива (обязательства) и его стоимостью, принимаемой при налогообложении. Действующий перечень временных разниц приведен без деления на вычитаемые и налогооблагаемые разницы.

Уже почти год бухгалтеры пользуются понятиями "расходы по налогу на прибыль" и "доходы по налогу на прибыль". Под расходом (доходом) по налогу на прибыль понимается сумма налога, которую в Отчете о финансовых результатах признают в качестве

величины, уменьшающей (увеличивающей) прибыль (убыток) до налогообложения при расчете чистой прибыли (убытка) за отчетный период. Расход (доход) — это сумма текущего налога на прибыль и отложенного налога на прибыль. При этом отложенный налог на прибыль за отчетный период исчисляется как суммарное изменение отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств за этот период, за исключением результатов операций, не включаемых в бухгалтерскую прибыль (убыток).

Величину чистой прибыли за отчетный период можно рассчитать двумя способами: уменьшением прибыли до налогообложения на величину расхода по налогу на прибыль (балансовый способ) и уменьшением прибыли до налогообложения на величину условного расхода, скорректированную на суммы постоянного налогового расхода, увеличения отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода (способ отсрочки).

В учетной политике следует указывать выбранный организацией способ расчета чистой прибыли (пример). Сделать это можно, например, так (см. образец).

Образец

**ПАО "А"**  
**Учетная политика организации в целях бухгалтерского учета (фрагмент)**  
**Раздел 1. Учетная политика**  
**1. Учет расчетов по налогу на прибыль**  
Руководствуясь п. 20 ПБУ 18/02, установить, что расчет чистой прибыли за отчетный период будет производиться путем уменьшения прибыли до налогообложения на величину расхода по налогу на прибыль (балансовый способ).

ПБУ 18/02 не содержит ограничений для применения организацией любого из этих способов по своему выбору (информационное сообщение Минфина России от 28.12.18 № ИС-учет-13)

ПРИМЕР

Организация за отчетный период выполнила работы на сумму 708 000 руб. (в том числе НДС), их себестоимость – 380 000 руб., управленческие расходы – 48 888 руб., прочие доходы – 100 000 руб., прочие расходы – 89 400 руб., прибыль до налогообложения – 181 712 руб. Величина постоянных разниц, формирующих ПНР за отчетный период, – 30 400 руб., в том числе: 1 000 руб. – разница по представительским расходам; 26 400 руб. – убыток по безвозмездно переданному имуществу; 3 000 руб. – ошибка в учете прошлых периодов.

Величина постоянной разницы, формирующей ПНД, возникла в сумме 100 000 руб. в результате получения средств от учредителя (доля его участия в уставном капитале превышает 50 %). Вычитаемая временная разница за отчетный период, формирующая ОНА, составила 81 666 руб., в том числе 21 666 руб. – разница, возникающая вследствие применения разных способов начисления амортизации по автомобилю в бухгалтерском и налоговом учете, 60 000 руб. – разница в учете расходов по НИОКР вследствие разных сроков их признания. Налогооблагаемая временная разница за отчетный период, формирующая ОНО, образовалась в сумме 9 445 руб. за счет разных правил списания расходов, связанных с приобретением права пользования программным продуктом.

*Расчет текущего налога на прибыль в бухгалтерском учете:*

$$\text{условный расход} = 181\,712 \cdot 20\% = 36\,342,4 \text{ руб. (Д-т сч. 99, К-т сч. 68);}$$

$$\text{ПНР} = (1\,000 + 26\,400 + 3\,000) \times 20\% = 6\,080 \text{ руб. (Д-т сч. 99, К-т сч. 68);}$$

$$\text{ПНД} = 100\,000 \cdot 20\% = 20\,000 \text{ руб. (Д-т сч. 68, К-т сч. 99);}$$

$$\text{ОНА} = (21\,666 + 60\,000) \cdot 20\% = 16\,333 \text{ руб. (Д-т сч. 08, К-т сч. 68);}$$

$$\text{ОНО} = 9\,445 \cdot 20\% = 1\,889 \text{ руб. (Д-т сч. 68, К-т сч. 77);}$$

текущий налог на прибыль = 36 342,4 + 6 080 + 16 333 – 20 000 – 1 889 = 36 866 руб. (величина текущего налога на прибыль соответствует сумме исчисленного налога, отраженной в декларации по налогу на прибыль).

*Расчет налоговой базы и налога на прибыль в налоговом учете:* 181 712 + 30 400 – 100 000 + 81 666 – 9 335 = 184 333 руб.

Сумма текущего налога на прибыль = 184 222 x 20 % = 36 866 руб. (стр. 180 листа 02 налоговой декларации).

Информация о стоимости имущества в целях бухгалтерского и налогового учета на отчетную дату представлена в таблице 1.

ТАБЛИЦА 1		
руб.		
Актив	Стоимость по данным бухгалтерского учета	Стоимость по данным налогового учета
Автомобиль	606667	628333
НИОКР	–	60000
Право на программный продукт	9445	–
Итого	616112	688333

*Расчет чистой прибыли в бухгалтерском учете:*

$$\text{временная разница} = 688\,333 - 616\,112 = 72\,221 \text{ руб.};$$

$$\text{отложенный налог на прибыль} = 72\,221 \cdot 20\% = 14\,444 \text{ руб.};$$

ОНО = 1 889 руб.;  
 ОНА = 16 333 руб.;  
 ОНА – ОНО = 16 333 – 1889 =  
 = 14 444 руб. (отложенный налог на  
 прибыль);

текущий налог на прибыль = при-  
 быль в налоговом учете · 20 % =  
 = 184 333 · 20 % = 36 866 руб. (величи-  
 на текущего налога на прибыль соответ-  
 ствует сумме исчисленного налога на  
 прибыль, отраженной в декларации по  
 налогу на прибыль);

расход по налогу = 14 444 – 36 866 =  
 = –22 422 руб.;

условный расход = 181 712 · 20 % =  
 = 36 342, 4 руб.;

постоянный налоговый расход =  
 = –22 422 + 36 342,4 = 13 920,4 руб.  
 (сальдированная сумма ПНР и ПНД =  
 = 20 000 – 6 080);

чистая прибыль = 181 712 – 22 422 =  
 = 159 290 руб. (балансовый метод) или  
 чистая прибыль = 181 712 – 36 342,4 +  
 + 13 920,4 = 159 290 руб. (способ от-  
 срочки).

В таблице 2 приведем пример за-  
 полнения Отчета о финансовых резуль-  
 татах с учетом требований ПБУ 18/02.

ТАБЛИЦА 2

Отчет о финансовых результатах		тыс. руб.
	Код	За I квартал 2020 г.
Выручка	2110	600
Себестоимость продаж	2120	380
Валовая прибыль (убыток)	2100	220
Коммерческие расходы	2210	–
Управленческие расходы	2220	48,89
Прибыль (убыток) от продаж	2200	171,11
Прочие доходы и расходы		
Доходы от участия в других организациях	2310	–
Проценты к получению	2320	–
Проценты к уплате	2330	–
Прочие доходы	2340	100
Прочие расходы	2350	89,4
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	181,71
Налог на прибыль, в том числе	2410	(22,42)
Текущий налог на прибыль	2411	(36,86)
Отложенный налог на прибыль	2412	14,44
Прочее	2460	–

Литература

1. Об утверждении Положе-  
 ния по бухгалтерскому  
 учету "Учет расчетов по  
 налогу на прибыль орга-  
 низаций" ПБУ 18/02":  
 приказ Министерства фи-  
 нансов Российской Феде-  
 рации от 19 ноября  
 2002 г. № 114н // Спра-  
 вочно-правовая система  
 "Гарант": [Электронный  
 ресурс].
2. Информационное сообще-  
 ние Минфина России от  
 28.12.2018 № ИС-учет-13  
 "Об изменениях Положе-  
 ния по бухгалтерскому  
 учету "Учет расчетов по  
 налогу на прибыль орга-  
 низаций" ПБУ 18/02" //  
 Справочно-правовая сис-  
 тема "Гарант": [Электрон-  
 ный ресурс].