Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научно-исследовательского проекта РФФИ «Комплексный экономико-статистический анализ влияния предприятий в совместной и иностранной собственности на развитие промышленности России и ее регионов», проект № 15-06-05418.

Список литературы

1. Единая межведомственная информационно-статистическая система (ЕМИСС) – URL: <http://www.fedstat.ru/indicators/start.do>
2. Сайт Росстата – URL: <http://www.gks.ru>
3. Microsoft Excel – Викиучебник – URL: https://ru.wikibooks.org/wiki/Microsoft_Excel
4. Боровиков В.П. STATISTICA. Искусство анализа данных на компьютере: Для профессионалов. – СПб.: Питер, 2003. – 688 с.

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ГРУППА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА⁵

*Е.С. Тимонова, К.А. Баннова
(г. Томск, Томский политехнический университет)
E-mail: timonovaekaterina@gmail.com*

CONSOLIDATED GROUP TAXATION. ACCOUNTING FEATURES

*E.S. Timonova, K.A. Bannova
(Tomsk, Tomsk Polytechnic University)*

Современный этап развития налогообложения организаций, деятельность которых связана между собой, характеризуется все более частым использованием режима консолидированного налогообложения, главной особенностью которого является не только наличие особых связей между организациями, но и экономическое и юридическое содержание такой взаимосвязи.

Как отмечают авторы [1], консолидированная группа налогоплательщиков – это временное, добровольное и взаимозависимое объединение нескольких самостоятельных юридических лиц, действующих как единый налогоплательщик по основным налогам с учетом общего финансово-хозяйственного результата от их производственно-хозяйственной деятельности, создаваемое в целях повышения социально-экономической эффективности функционирования КГН и усовершенствования ее администрирования, направленное на согласование интересов взаимодействующих сторон и обеспечение справедливости в распределении налоговых доходов между территориями, на которых расположены участники группы [1].

По мнению авторов данной статьи, вышеуказанное определение является наиболее точным, так как учитывает все особенности, характеризующие КГН, в особенности, добровольный характер объединения.

Высокие требования к организациям – участницам, стали причиной того, что в России КГН создаются, как правило, в нефтегазовой и металлургической отраслях. По данным Минфина создано 11 КГН, объединивших порядка 200 организаций. КГН создали ОАО «ЛУКОЙЛ», ОАО «Сургутнефтегаз», ОАО «Роснефть», ОАО «Новатэк», ОАО «Северсталь», ОАО «Ростелеком», ОАО «Транснефть», ОАО «Татнефть», ОАО «Газпром».

⁵ Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках проекта проведения научных исследований («Моделирование условий консолидации налоговых обязательств для смягчения конфликта интересов государства и налогоплательщиков»), проект № 15-32-01341

Как было отмечено ранее, КГН действует как единый налогоплательщик по всем налогам. Но кто является ответственным? Ответственным участником признается участник КГН, на которого в соответствии с договором о создании КГН возложены обязанности по исчислению и уплате налога на прибыль организаций по КГН и который в правоотношениях по исчислению и уплате указанного налога осуществляет те же права и несет те же обязанности, что и налогоплательщики налога на прибыль организаций (п. 3 ст. 25.1 НК РФ).

Ответственный участник КГН производит исчисление и уплату налога в федеральный бюджет по месту своего нахождения, и не распределяет указанную сумму по участникам этой группы. Суммы налога (авансовых платежей), которая подлежит зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, приходится на каждого из участников консолидированной группы налогоплательщиков и исчисляется по налоговым ставкам, которые являются действующими на территориях, где расположены соответствующие участники КГН.

Следует сказать, что Минфин раскрывает порядок расчета налога на прибыль группы, комментирует, как уплачивать авансовые платежи, каким образом составлять учетную политику для целей налогообложения в группе. Однако нет рекомендаций по отражению расчетов между участниками группы в бухгалтерском учете. Согласно разъяснениям Минфина, предназначение данного счета (номер счета – 78 «Расчеты с участниками консолидированной группы налогоплательщиков») – учет специфических операций по расчетам между участниками в КГН;

Таким образом, сумма налога на прибыль по КГН в целом, подлежащая уплате ответственным участником КГН в бюджет, отражается проводкой Д78К68. А у каждого участника формируется проводка Д99К68. Стоит заметить, что у ответственного участника счет 78 целесообразно было бы разбить на два субсчета:

- расчеты КГН с ее участниками (78/субсчет КГН);
- расчеты ОУ с КГН (78/субсчет ОУ).

Следовательно, если сумма текущего налога на прибыль, исчисленная участником для включения в консолидированную базу, отличается от суммы денежных средств, которые причитаются с участника КГН исходя из условий договора, данная разница отражается на счете 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции со счетом 78 [2].

В отчете о прибылях и убытках данную разницу необходимо отразить обособленно в строке «Перераспределение налога на прибыль внутри консолидированной группы налогоплательщиков». Разница принимается в расчет при определении чистой прибыли/убытка организации, и не участвует в формировании прибыли/убытка до налогообложения. Информация об остатках по счету 78 подлежит раскрытию в бухгалтерском балансе с учетом ее существенности. Раскрывается информация по группам статей «Дебиторская задолженность» или «Кредиторская задолженность», а также в пояснениях к балансу. При получении участником КГН налогового убытка отложенный налоговый актив (далее – ОНА) в его бухгалтерском учете не формируется. Поскольку в этом случае величина текущего налога на прибыль участника КГН становится положительной, при отражении ее в отчете о прибылях и убытках участника КГН круглые скобки по строке «Текущий налог на прибыль» не проставляются. В отношении убытков предприятия, которые исчислены до вхождения в КГН, и не могут уменьшить консолидированную базу, ОНА списывается на 99 счет в отчетном периоде, предшествующем периоду вхождения организации в КГН: Д99К09.

Список литературы

1. Баннова К.А., Гринкевич Л.С. Систематизация особенностей объединения в форме консолидированной группы налогоплательщиков // Вестник Волжского университета имени В.Н. Татищева. – 2013 – № 4(29). – С. 87–94;
2. Кондрашова Н.А. Основные принципы и вопросы методологии отражения в бухгалтерском учете налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков / Н.А. Кондрашова // Международный бухгалтерский учет. – 2012.–№ 33(231). – С. 37–44.