

Городничая Дарья Сергеевна

студентка

Джаферова Лилияр Рустемовна

канд. экон. наук, преподаватель, доцент

Институт экономики и управления

ФГАОУ ВО «Крымский федеральный

университет им. В.И. Вернадского»

г. Симферополь, Республика Крым

АНАЛИЗ ОТДЕЛЬНЫХ МОМЕНТОВ ПБУ 18/02 «УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ» И МСФО 12 «НАЛОГИ НА ПРИБЫЛЬ»

***Аннотация:** в статье рассматривается сравнительная характеристика ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» и МСФО 12 «Налоги на прибыль» на основании определенных признаков: область использования стандарта, главные цели стандарта, правила и момент времени признания отложенных налоговых активов и обязательств, правила погашения отложенных налоговых активов и обязательств.*

***Ключевые слова:** налог на прибыль, временные разницы, отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства.*

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) становятся все более актуальными в России. Они стали ориентиром для создания новой национальной системы бухгалтерского учета, многие российские предприятия используют их, когда составляют финансовую отчетность в добровольном порядке. В 2011 г. МСФО официально были переведены и одобрены для их использования в РФ. Стандарты и разъяснения, одобрены приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 г. №160н «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации», однако обязательными к использованию они являются только для консолидированной финансовой отчетности.

С каждым изменением, ПБУ, все больше становятся схожи с соответствующими МСФО. Например, утвержденный в 2002 г. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» во многом соответствует МСФО 12 «Налоги на прибыль», но также в них имеются явные и значительные отличия. Так как учет налога на прибыль, всегда сопровождается многими вопросами со стороны организаций и вопрос исчисления и уплаты налога всегда является актуальным, рассмотрим, какие же значимые отличия имеются в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» и МСФО 12 «Налоги на прибыль».

Метод учета налога на прибыль, согласно ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» строится на поэтапных изменениях суммы обязательства по налогу. Суммы фактических налоговых обязательств, исчисляются в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ), это приводит к тому что, в действительности бухгалтерские данные о прибыли отличаются от данных налогооблагаемой прибыли. Фактические данные по налоговым обязательствам, вносятся в данные финансового учета, образуя новые статьи активов и пассивов. Соответственно, данные бухгалтерского баланса меняются на основе этих изменений, эти данные необходимы для формирования отчета о прибылях и убытках. В РФ налог на прибыль может взиматься как задолженность или аванс, с дальнейшим зачетом. В связи с этим появляются временные разницы, между тем, когда отражается прибыль в отчетности, и когда уплачивается налог на эту прибыль, что образует налоговое обязательство (налоговый актив).

В МСФО 12 «Налоги на прибыль» существуют нормы, которые позволяют отражать данные взыскивание налогов в должный момент времени в финансовой отчетности.

Как и в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» так и в МСФО 12 «Налоги на прибыль», даются понятия временных разниц и отложенных налоговых обязательств (ОНО); временные разницы делятся на вычитаемые и налогооблагаемые. Определение временных разниц, в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» и МСФО 12 «Налоги на прибыль», явно отличаются. Со-

гласно МСФО 12 – это разница между балансовой стоимостью актива и обязательства, и его налоговой базой. В ПБУ 18/02 – доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль в одном отчетном периоде, а налоговую базу для налога на прибыль в следующем отчетном периоде. Также, в МСФО 12 «Налоги на прибыль» доходы и расходы, формирующие балансовую и налоговую прибыль в разных периодах, соответствуют только некоторым временным разницам.

В отличие от ПБУ 18/02, в МСФО 12 допускается и анализируется большее количество моментов, в которых возникают временные разницы.

Таблица 1

Анализ сравнения ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»
и МСФО 12 «Налоги на прибыль» по ряду признаков [3]

Наименование	ПБУ 18/02	МСФО 12
1. Область использования стандарта	<ul style="list-style-type: none"> – регулируются расчеты по налогу на прибыль, их учет и отражение; – субъекты малого предпринимательства могут не опираться на данное положение; – касается только расчетов по налогу на прибыль организаций. 	<ul style="list-style-type: none"> – используется для регулирования учета и отражения в отчетности текущих и отложенных налогов; – требования данного МСФО должны соблюдать все организации; – охватывает все национальные и зарубежные налоги, в которых за основу берется налогооблагаемая прибыль.
2. Главные цели стандарта	Показать, как взаимосвязаны между собой показатели, отражающие прибыль (убыток) предприятия и налоговая база налога на прибыль за отчетный период и разъяснить расхождения которые могут возникнуть между ними.	Показать, как формируется информация в финансовой отчетности об отложенных налогах.
3. Правила и момент времени, признания отложенных налоговых обязательств (ОНО)	В том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы, в том же периоде и признаются ОНО.	<p>За исключением:</p> <ul style="list-style-type: none"> – деловой репутации; – первоначального признания актива или обязательства в операции, которая: не является объединением бизнесов; на момент совершения операции не влияет ни на бухгалтерскую, ни на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток). <p>Для всех налогооблагаемых временных разниц должно признаваться ОНО.</p>

<p>4. Правила и момент времени, признания отложенных налоговых активов (ОНА)</p>	<p>Если предприятие имеет вероятность получить налогооблагаемую прибыль в следующих отчетных периодах, то необходимо признавать ОНА именно в том отчетном периоде, когда возникают вычитаемые временные разницы.</p> <p>При отражении в бухгалтерском учете ОНА необходимо учитывать все вычитаемые временные разницы, кроме того, когда имеет место вероятность уменьшения или полного погашения вычитаемой временной разницы в следующих отчетных периодах.</p>	<p>За исключением тех ситуаций, когда ОНА не возникает из:</p> <ul style="list-style-type: none"> – деловой репутации; – первоначального признания актива или обязательства в операции, которая: не является объединением бизнесов; на момент совершения операции не влияет ни на бухгалтерскую, ни на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток). <p>В остальных случаях ОНА необходимо признавать для всех вычитаемых временных разниц в полной степени существования вероятности получения налогооблагаемой прибыли, против которой возможно использовать вычитаемую временную разницу.</p> <p>В полной степени, в которой вероятна, у предприятия ожидаемая налогооблагаемая прибыль, против которой могут быть использованы, перенесенные на будущее неиспользованные налоговые убытки и неиспользованные налоговые кредиты, должен признаваться ОНА.</p>
<p>5. Правила погашения ОНА и ОНО</p>	<p>ОНА или ОНО уменьшаются тогда, когда сокращаются или полностью погашаются вычитаемые или налогооблагаемые временные разницы.</p> <p>Когда выбывает объект, ОНА или ОНО, по которым они были начислены, должны быть списаны на счет «прибылей и убытков» в той сумме, на которую согласно НК РФ не будет уменьшена, либо увеличена налогооблагаемая прибыль. Это относится как к фактическому (отчетному) периоду, так и к будущим отчетным периодам.</p>	<p>В связи с тем, что ОНО учитываются с помощью балансового метода – правило отсутствует.</p> <p>Если сопоставить суммы ОНА (ОНО), согласно группе однородных объектов учета, на начало и конец периода, получим изменения в отложенных налоговых активах и обязательствах.</p>

Также явное отличие МСФО 12 от ПБУ 18/02 заключается в том, что в ПБУ 18/02 имеются определения постоянных разниц и постоянного налогового обязательства, которые формируются с помощью удаления доходов и расходов из налоговой базы фактического и следующих периодов, которые не берутся во внимание при налогообложении прибыли. В МСФО 12 определения «постоян-

ные разницы» и «постоянные налоговые обязательства» отсутствуют, а в финансовом отчете отражается только текущий и отложенный налог на прибыль, а суммы, которые входят в постоянное налоговое обязательство – часть текущего налога на прибыль.

Как в МСФО 12 «Налоги на прибыль», так и в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», временные разницы образуют ОНО или требования. В ПБУ 18/02 термин «отложенные налоговые требования» заменен термином «отложенные налоговые активы». Также в ПБУ 18/02 и МСФО 12 не отличается правила признания налогового актива (требования), если имеется вероятность того, что предприятие получит налогооблагаемую прибыль в следующих отчетных периодах.

Единым является и то что, в ПБУ 18/02 сумма ОНО и ОНА, определяется соответственно ставки установленной НК РФ, то же предусматривает и МСФО 12 – ставки установленной налоговым законодательством на отчетную дату. Но, согласно МСФО 12, возможно применять ставки, объявленные правительством, которые будут действовать в будущем.

Явным отличием МСФО 12 «Налоги на прибыль» и ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» также является то что, МСФО 12 требует обязательного взаимозачета налоговых обязательств и требований (активов) по налогу на прибыль в одном налоговом органе.

Как в ПБУ 18/02, так и в МСФО 12, является обязательным требованием включать ОНА и ОНО в чистую прибыль компании.

Исходя из всего выше сказанного, можно сделать следующие выводы, что, во-первых, сфера применения ПБУ 18/02 намного уже, чем МСФО 12. В МСФО 12 рассматриваются и другие налоги, в которых за основу берется налогооблагаемая прибыль.

Во-вторых, одно из главных различий между ПБУ 18/02 и МСФО 12 является метод, с помощью которого рассчитываются ОНА и ОНО. В МСФО 12 используется балансовый метод расчета. Сумма ОНА и ОНО – разница между налоговой базой актива или обязательства и его балансовой стоимостью. В ПБУ

18/02 используют метод расчета, который применялся в прежней редакции МСФО 12 – метод «отчета о прибылях и убытках».

В-третьих, в МСФО 12 нет требования ведения аналитического учета временных разниц, а также ОНА и ОНО, в отличие от ПБУ 18/02.

В-четвертых, в МСФО 12 имеются исключения признания ОНО для отдельных ситуаций. Также в МСФО 12 есть определенные правила признания ОНА, которые связаны с налоговыми кредитами и убытками. В ПБУ 18/02 эти правила достигаются благодаря формированию условия о вероятности получения налогооблагаемой прибыли и погашения вычитаемых временных разниц.

Список литературы

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12 «Налоги на прибыль»: Приложение №7 к Приказу Министерства финансов Российской Федерации // Приложение к журналу «Бухгалтерский учет» – 2011. – №12 [Электронный ресурс]. – СПС «Консультант Плюс».

2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 Приказ Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. №114н // Российская газета. – 2003. – №4. В Бюллетене нормативных актов Федеральных органов исполнительной власти – 2003. – №10 [Электронный ресурс]. – СПС «Консультант Плюс».

3. Сравнительный анализ МСФО и ПБУ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://allmsfo.ru/sravnitelniie-analiz-msfo-i-pbu.html>