

УДК 33 DOI: 10.14451/1.227.128

Прогнозная информация возможных доходов и расходов, основанная на отражении оценочных значений

© 2023 **Садовниченко Ирина Федоровна**

Аспирант. Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара.

E-mail: irina.sadovn@list.ru

© 2023 **Пискунов Владимир Александрович**

Доктор экономических наук, профессор. Самарский государственный экономический университет.

E-mail: irina.sadovn@list.ru

Ключевые слова: бухгалтерский учет, налоговый учет, МСФО, агрегированный учет, балансовый метод, условный налог на прибыль, текущий налог на прибыль, оценочные значения, прогнозная информация, постоянная разница, отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства, временная разница.

Прогнозная информация, определенная по методике Минфина РФ, отражается в балансе и представляет интерес для инвесторов. Минфин РФ (орган исполнительной власти) методику привычного расчета ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» поэтапно, запланировано структуру стандарта приближает к структуре МСФО. То есть что-то в стандарте рекомендуется делать как в МСФО, а что-то рекомендуется делать по более привычному сценарию для российских бухгалтеров. Прогнозная информация, только предположение, что через столько лет так будет, но для инвесторов она представляет интерес.

В современном учете, бухгалтерском, налоговом и управленческом, могут возникать разные оценки по одному и тому же объекту учета. Возникает необходимость в комплексном (интегрированном) учете для более объективной оценки перспективы получения экономической выгоды. В положение по бухгалтерскому учету 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» даются разъяснения о том, что в хозяйственной жизни организации во многих случаях суммы доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают, а иногда

не совпадают и даты. То есть в бухгалтерском учете дата признания дохода одна, а в налоговом учете совершенно другая, иногда, годы между этими датами.

В ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» разъясняется определение терминов объектов, учет которых рассматривается в Положении. Даются характеристики организациям, которые должны применять это Положение. В ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» определяются объект учета, условия признания (на каких усло-

виях объект будет учитываться), после этого делаются проводки на бухгалтерских счетах и определяются суммы этих проводок.

Сама структура ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» не проста. Минфин РФ (орган исполнительной власти) структуру стандарта приближает к структуре МСФО поэтапно и запланировано. В стандарте даются не только рекомендации как работать по принципам МСФО, но и как применять сценарий привычный для российских бухгалтеров. Такой подход является оптимальным для текущей практики учета. Это связано с тем, что ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» может не применяться малым бизнесом, который не подлежит обязательному аудиту. Но между малым бизнесом (который не подлежит обязательному аудиту) и федеральными компаниями (у которых есть акции, размещающиеся на бирже, и которые по закону «О консолидированной отчетности» создают отчетность по МСФО) есть огромная прослойка предприятий, которые малым бизнесом не являются, но обязаны применять ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций». Обычно у этой категории предприятий инвесторов нет, в лучшем случае банковский кредит. В таком варианте возникает обязанность применять ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», но фактически созданная информация мало востребована. Поэтому применение ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» носит формальный подход. В настоящее время средняя прослойка предприятий бизнеса обязана применять ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», создавая информацию, которая редко востребована. Эта категория организаций остановилась на старом сценарии применения ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций». В свое время Минфин РФ разработал свою методику применения ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», которая отличалась от международных стандартов. Методика Минфина РФ более логична, более понятна обычному бухгалтеру, не владеющему инструментами МС-

ФО. В методике Минфина самое отрадное в том, что в ней выявляется каждая разница между бухгалтерским и налоговым учетом, и по каждой разнице делается корректировка налога на прибыль. Это позволяет все проверить, доказать так или иначе. В МСФО такая задача никогда не ставилась. Прогнозная информация, которая определяется по методике ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» отражается в балансе. Она является только предположением, что через столько лет так будет (на самом деле никто не знает, как будет). В МСФО не озадачиваются выявлением каждой разницы, каждой корректировки по налогу на прибыль. В МСФО агрегированные (объединение нескольких элементов в единое целое, называемое агрегатом) подходы. То есть расчет делается в общей предполагаемой перспективе хозяйственной жизни организации. Такой подход по МСФО называется «Балансовый метод» [6].

Поэтому Минфин РФ в последней редакции ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» предложил очень «гибкий» вариант применения ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций». Минфин РФ рекомендовал:

- можно применять ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» по привычному сценарию;
- можно применять методику МСФО «балансовый метод».

Никаких ограничений при выборе варианта применения нет. Если в хозяйственной жизни организации раньше начали применять ПБУ 18/02 и к этому привыкли, то переходить на «балансовый метод» нецелесообразно, потому что в этом варианте придется менять все методики и проверки, создавать новые регистры, то есть придется делать работу, которая нецелесообразна. Поэтому большинство организаций предпочитает работать по привычной методике. А те организации, которые перешли на новый «балансовый метод», они, прежде всего, определились с тем фактом, кому практически интересна созданная информация. Обычно такой формат информации

интересен иностранным собственникам. Иностранным собственникам непонятен российский учет, им понятен «балансовый метод» по МСФО [11].

В России, традиционно, со времен СССР, отношение к бухгалтерскому учету скрупулезное (традиционно, в учете информация отслеживалась до копейки). Это уже не картина бизнеса, а активный контроль за активами, за обязательствами. Для принятия решений все докладывать руководству (не инвесторам). При применении ПБУ18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» можно применять прежнюю методику. Существуют различия между старым методом и новым «балансовым методом» [15].

Старый метод идет пошагово от так называемого «условного налога на прибыль». «Условный налог на прибыль» — это сумма налога на прибыль, которую бы посчитали, если бы ее считали от бухгалтерского финансового результата, отраженного в отчете о финансовых результатах организации. Если из «отчета о прибылях и убытках» взять прибыль и рассчитать теоретический налог на прибыль, вот он и называется «условный налог на прибыль». И от этого «условного налога» с помощью корректировок подходим к «текущему налогу на прибыль». Применяется термин «текущий налог на прибыль», который указан в декларации и который посчитан по правилам налогового учета. В «балансовом методе», наоборот, берут за основу «текущий налог» на прибыль, и пошагово с помощью корректировок добиваются до суммы «условного налога на прибыль». В такой последовательности надо рассуждать, применяя тот или иной метод. Если надо применять ПБУ18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», так как организация, например, обязана его применить. Если может быть не интересен расчет и результат по ПБУ18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», то в такой ситуации целесообразно применять «балансовый метод» по МСФО. «Балансовый метод» простой и в результате объединения нескольких элементов в единое целое (агрегированный подход), дает

обобщенный приблизительный результат.

Если для каких-то целей надо выявлять различия между бухгалтерским и налоговым учетом, и необходимо точно знать результат, тогда применяется старый сценарий (от «условного налога на прибыль» с помощью каждой возникающей разницы и каждой корректировки добираться до суммы «текущего налога на прибыль», который отражается в декларации) [2; 5]. Каждая конкретная ситуация должна определять применение варианта метода прогноза на будущее [5].

Такой метод может применяться при налоговой реконструкции, когда надо делать ретроспективный пересчет полученного финансового результата. Если ставка налога на прибыль изменена государством, то это обязательно: все корректировки делать с ретроспективным пересчетом.

Когда руководство оценивает по-другому произошедшую ситуацию на текущий момент времени, которой была дана иная оценка в ретроспективе (без влияния всяких ситуаций извне) — это называется изменение оценочных значений ПБУ 21/2008 «Изменение оценочных значений» [7; 9]. То есть, если в текущем моменте изменили решение, уже принятое по ретроспективной ситуации, в этом случае корректировка показателей рассчитывается ретроспективно. Это связано с тем, что в текущий момент была принята другая оценка произошедших фактов хозяйственной жизни. Таким примером может быть пересмотр сроков полезного использования основного средства [13].

Например, планировалось установить срок полезного использования основного средства — 10 лет. Началась работа с оборудованием, оказалось, что оборудование закуплено неудачно (частые поломки, существенные затраты на ремонт, проблемы с приобретением запасных частей). В этом случае можно уменьшить срок полезного использования основного средства, и тогда начисление его амортизации станет более быстрым [8]. Такая оценка ситуации может определяться как типичное оценочное значение и может повлечь применение ПБУ18/02 «Учет

расчетов по налогу на прибыль организаций», потому что определяли один срок полезного использования основного средства (и начисление амортизации), а фактически срок полезного использования основного средства, значительно меньше. В таких случаях, когда пересчитали, логика изменяется. Внешние обстоятельства изменились – таких ситуаций очень много [4]. Никто не разрешит в налоговом учете поменять срок полезного использования без модернизации и реконструкции (устанавливают один раз по амортизационной группе). Возникает разница между налоговым и бухгалтерским учетом. А в бухгалтерском учете по этому же основному средству взяли и изменили срок полезного использования, амортизация стала другая и возникла разница между бухгалтерским и налоговым учетом [17]. Также может пересматриваться ликвидационная стоимость. Надо проверять актуальность амортизации каждый отчетный период (способы начисления амортизации). Подобных ситуаций в хозяйственной жизни организации достаточно много. Можно на примере продемонстрировать, как не совпадают

бухгалтерские правила и налоговые, и к каким корректировкам это может привести [14].

Анализируем перспективы на будущее. Прогнозная информация – это отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства, то о чем обсуждается в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»: Дт09 «Отложенные налоговые активы», Кт77 «Отложенные налоговые обязательства» [19]. Когда определяются оценочные значения, создается перспектива будущего более достоверная для инвестора. То есть стоимость основного средства, отражается с учетом обесценения, если такое имеет место быть. В хозяйственной жизни организации во многих случаях не совпадают суммы доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете, а иногда даты не совпадают [18], то есть в бухгалтерском учете стоит одна дата признания, а в налоговом учете – совершенно другая [15].

Иногда годы проходят между этими датами.

Итак, представим себе такую ситуацию:

Выручка	100 рублей (БУ) бухгалтерская	100 рублей (НУ) налоговая
Расход	60 рублей (БУ) бухгалтерский	50 рублей (НУ) налоговый
Прибыль	40 рублей (БУ)	50 рублей (НУ)
Налог на	8 рублей (БУ)	10 рублей (НУ)
Прибыль	условный налог	текущий налог

Постоянная разница = 60 рублей (БУ) – 50 рублей (НУ) = 10 рублей.

Корректировка = постоянная разница × ставка налога = 10 рублей × 20 проц. = 2 рубля.

Например, работникам выдана спецодежда, но фирма, которая проводила с спецоценку условий труда, видя, что в договоре никаких показаний не будет – результаты спецоценки не передавала в Роструд результатов оценки (таких случаев очень много). А до тех пор, пока результаты спецоценки не размещены на сайтах Минтруда, никакой спецоценки у организации нет. Значит, что не подтверждены расходы на спецодежду и на другие ситуации, связанные с охраной труда, потому что они подтверждаются сведениями о спецоценке на сайте Минтруда. Если на сайте Минтруда сведений нет, соответственно, спецодежду в налоговом учете расходы принять

нельзя. А в бухгалтерском учете можно – 60 рублей с учетом спецодежды. В этом случае выявляется прибыль. В бухгалтерском учете прибыль будет 40 рублей, а в налоговом учете прибыль будет 50 рублей. После этого считаем условный налог на прибыль (40 рублей × 20% = 8 рублей), бухгалтерскую прибыль 40 рублей умножаем на 20% и получаем налог 8 рублей. То есть, если бы считали налог на прибыль с бухгалтерского финансового результата, то налог был бы 8 рублей. Но налоговый расчет делается не с бухгалтерского финансового результата. Налог текущий, который отражен в декларации, начисляется с налогового финансового резуль-

тата. В примере текущий налог 10 рублей (50 рублей финансового результата $\times 20\%$). Следующий шаг: условный налог на прибыль доводится до текущего налога на прибыль с помощью корректировок, потому что в самом отчете о финансовых результатах указан текущий налог на прибыль: $(\text{выручка} - \text{расход}) \times 20\% = 50 \text{ рублей (НУ)} \times 20\% = 10 \text{ рублей}$). Значит чистая прибыль в отчете о финансовых результатах будет 30 рублей (40 рублей $- 10 \text{ рублей}$). Следующий шаг: выясняется постоянная разница. Постоянная разница – это разница между расходом в бухгалтерском и налоговом учете или разница между доходами в бухгалтерском и налоговом учете, которая возникла однократно (одномоментно) и влияет на показатели только отчетного года. Постоянная разница между расходами в бухгалтерском и налоговом учете (расход в (БУ) 60 рублей – расход в (НУ) 50 рублей = 10 рублей). Чтобы рассчитать сумму корректировки, необходимо постоянную разницу умножить на ставку налога ((Постоянная разница) 10 руб. $\times$ (Ставка налога) $20\% = 2 \text{ руб.}$). В результате вычислений получается Кт68.04 «Налог на прибыль» искомая кредиторская задолженность в 10 рублей, которая совпадает с рассчитанным текущим налогом на прибыль в «Декларации по налогу на прибыль». Этот пример демонстрирует путь от условного налога на прибыль до текущего налога на прибыль, сумма которого отражается по Кт68.4 «Налог на прибыль».

С российской точки зрения термин «расход» определяет сумму, которая вычитается из дохода до момента, когда выявили налогооблагаемую прибыль. С российской точки зрения текущий налог на прибыль не воспринимается как расход. Принято считать, что это использование прибыли, которую в этом году заработали. А в МСФО иная позиция: это расход [1]. Терминология соответствует профессиональному суждению. Постоянный налоговый расход подразумевает, в том числе, что речь идет о налоге на прибыль и о корректировке. Поэтому изу-

чая ПБУ18, надо придерживаться точки зрения МСФО, и относится к налогу на прибыль, как к расходу. В арифметическом примере, который рассматривали выше, видно о каком расходе идет речь, когда говорят о ПБУ18 и корректировке. То есть, условный налог по прибыли (БУ) был 8 рублей, а стал больше на 2 рубля, то есть 10 рублей. То есть происходит увеличения расхода налога на прибыль, значит, в этом варианте чистая прибыль уменьшится.

В МСФО нет стандартов на расход, есть только стандарт «Выручка». Расход – это только вычет из дохода. Признал доход, соответственно, признал сумму расхода. В России ПБУ 10/99 «Расходы организации» являются методологическим материалом, который регламентирует, что отражать по Дт90 «Продажи» и Дт91 «Прочие доходы и расходы», потому что в России у бухгалтеров бывает путаница с термином «затраты» и термином «расходы». «Затраты» – это Дт20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 44 «Расходы на продажу», а «расходы» – это Дт90 «Продажи» и Дт91 «Прочие доходы и расходы». Существует классификация доходов и расходов в налоговом и бухгалтерском учете. Общая прибыль или убыток в российском учете складывается из двух составляющих результатов: при закрытии бухгалтерского счета 90 «Продажи» и бухгалтерского счета 91 «Прочие доходы и расходы». В результате этого мы получаем прибыль до налогообложения. От этой прибыли считаем условный налог на прибыль. Потом смотрим, что в декларации (в соответствии с 25 главой НК РФ ст. 315 восемь финансовых результатов, от чего считаем налог на прибыль, для того что бы посчитать, надо выяснить стартовую площадку), и какие корректировки нужно сделать в декларации, для того что бы довести условный налог на прибыль до текущего налога на прибыль, отраженного в декларации [15].

Рассмотрим еще один арифметический пример:

Выручка	100 рублей (БУ) бухгалтерская	100 рублей (НУ) налоговая
Расход	50 рублей (БУ) бухгалтерский	50 рублей (НУ) налоговый
Прочий доход	70 рублей (БУ)	0 рублей (НУ)
Прибыль	120 рублей (БУ)	50 рублей (НУ)
Налог на	24 рубля (БУ)	10 рублей (НУ)
Прибыль	условный налог	текущий налог

Условный налог на прибыль = 120 рублей (БУ) × 20 проц = 24 руб

Текущий налог на прибыль = 50 рублей (НУ) × 20 проц = 10 рублей

Постоянная разница = 70 рублей (БУ) – 0 (НУ) = 70 рублей

Дт счета 99 Кт счета 68.4 – 24 рубля

Дт счета 68.4 Кт счета 99 – 14 рублей.

Корректировка = постоянная разница × ставка налога = 70 рублей × 20 проц. = 14 рублей.

В арифметическом примере пусть выручка будет одинаковая 100 рублей, пусть и расходы будут одинаковые 50 рублей, но в примере появляется еще прочий доход в виде финансовой помощи учредителей (доля в уставном капитале которых больше 50%, эта сумма не возвратится, это прочий доход). Он есть только в (БУ) 70 рублей, в (НУ) его нет. Этот случай описан в 251 статье НК РФ – доходы, не принимаемые для целей налогообложения. Проводкой Дт99 «Прибыли и убытки» Кт68.4 «Налог на прибыль» 24 рубля (120 рублей (БУ) × 20%) начисляется условный налог на прибыль. На Дт91 «Внереализационные доходы и расходы» отражаются случайные доходы, которые обычно не контролируются организацией: типа курсовые разницы. На них нельзя повлиять и такого, может, никогда не случиться. А текущий налог на прибыль будет по-прежнему (50 рублей (НУ) × 20% = 10 рублей). То есть нам нужно превратить кредиторскую задолженность на Кт68.4 «Налог на прибыль» из суммы 24 рубля в сумму 10 рублей. Это можно сделать при помощи проводки Дт68.4 «Налог на прибыль» Кт99 14 рублей. Проверим: «постоянную разниц» × ставку налога = 70 рублей × 20% = 14 рублей. Все совпало. В данном примере не совпали доходы в бухгалтерском и в налоговом учете, что повлекло за собой уменьшение суммы на Кт68.4 «Налог на прибыль», и в результате корректировки на Кт68.4 «Налог на прибыль» правильные 10 рублей налога на прибыль.

Методика привычных расчетов ПБУ18 позволяет легко проверить самое главное: условия признания доходов и расходов в бухгалтерском учете очевидные, то есть, если не выполнены требования 252 статьи НК РФ, а расход должен быть документально подтвержден и экономически обоснован в соответствии с получаемым доходом, в этом случае расход не признается. То есть в бухгалтерском учете расход будет, а в налоговом учете расхода не будет. Если речь идет о доходах, тогда просто открывается статья 251 НК РФ, она достаточно объемная (но список конечный, закрыт). И там перечислены все доходы, которые признаются таковыми для целей 25 главы НК РФ (в налоговом учете дохода нет, а в бухгалтерском учете доход будет). Если по балансу организации видно отложенные налоговые обязательства, то, следовательно, через какое-то время организации придется заплатить налог на прибыль больше, чем на текущий момент. В таком варианте инвестору организация не очень интересна, а если в балансе отражена ситуация уменьшения налога на прибыль в будущем (будущие отложенные налоговые активы), то эта перспектива лучше. Потому что даже если выручка будет неизменной, финансовое положение организации улучшится, чистая прибыль улучшится, так как налог на прибыль будет уменьшаться. Поэтому привычный сценарий ПБУ18 выявляет и постоянные разницы и вот эти отложенные временные разницы.

В «балансовом методе» в МСФО постоянные разницы вообще не рассматриваются. Интересны только отложенные налоговые обязательства [16].

Например, приобрели машину стоимостью 600000 рублей, установили срок полезного использования 5 лет, суммы ежегодной амортизации 120000 (600000 рублей / 5 лет = 120000 рублей). Амортизация первых за три года – 360000 рублей (3 года × 120000 рублей). Остаточная стоимость машины через 3 года: 240000 рублей (600000 – 360000). Продажная стоимость 120000 рублей. Убыток 120000 рублей. Временная разница 120000 рублей. Она 24000 рублей (отложенный налоговый актив = временная разница × ставку налога = 120000 рублей × 20%). Дт09 «Отложенные налоговые активы» Кт99 «Прибыли и убытки» (отдельный субсчет) 24000 руб. Каждый год делаем проводку Дт68.4 «Налог на прибыль», Кт09 «Отложенные налоговые активы» 12000 рублей, до тех пор, пока не спишем с Дт09 «Отложенные налоговые активы» отложенный налоговый актив. То есть неамортизированная часть машины 240000 рублей и машина попадает в ДДП и сильно повреждается. После подсчетов затрат на восстановление и оценку технического состояния машины в эксплуатации принимается решение машину продать. Битую машину за 240000 рублей никто не покупает. Принимается решение продать машину, хоть и с убытком для организации за 120000 рублей. В результате убыток 120000 рублей. Рассуждая с точки зрения бухгалтерского учета, в момент признания дохода от продажи машины по Кт91 «Прочие доходы и расходы» 120000 рублей списывается в Дт91 «Прочие доходы и расходы» 240000 рублей (остаточную стоимость). В результате, полученный убыток 120000 рублей отражается в том году, когда машину продали в полном объеме этого убытка. А в налоговом учете так делать нельзя, запрещено отражать этот убыток. Значит, этот убыток нужно распределить на оставшийся срок полезного использования, а это еще 2 года и признавать от этого убытка как внереализационный расход. Значит, на четвертый

год внереализационного расхода будет 60000 рублей, и еще через год тоже 60000 рублей как внереализационный расход. Если речь идет об объекте длительного использования, то есть машину купили, установили срок полезного использования 10 лет, два года ее использовали, машина попала в ДТП, вы ее продаете с убытком. Проходят 5 лет, а вы весь этот убыток признаете как внереализационный расход и еще впереди два года. Вот так 25 глава НК создает проблемы. В бухгалтерском учете расхода в следующие годы из-за выбытия машины не будет. Перспектива не очень радужная, но с другой стороны хорошо, что в будущие годы налог на прибыль будет меньше, будет признаваться внереализационный расход. Если в будущем налог на прибыль будет меньше и признаваться внереализационный расход, то это значит, что этот налог оплачивается в текущий момент. И наоборот, если по какой-то причине в текущий момент разрешат платить меньше, то тогда в будущем придется платить больше. Для объективной оценки ситуации нужно выявить временную разницу. Эта корректировка называется отложенный налоговый актив (ОНА). Эта временная разница, которая умножена на ставку налога $120000 \times 20\% = 24000$ рублей. Дт09 «Отложенные налоговые активы», Кт99 «Прибыли и убытки» (отдельный субсчет) – 24000 рублей. Бухгалтерская проводка Дт68.04 «Налог на прибыль», Кт09 «Отложенные налоговые активы» – 12000 рублей (пока с Дт09 «Отложенные налоговые активы» не будет списан весь отложенный налоговый актив (ОНА)). Он уменьшит налог на прибыль каждого из последующих лет. Когда в балансе показывают остаток счета Дт09 «Отложенные налоговые активы» по строке отложенный налоговый актив, это перспектива в будущем, что налога на прибыль организация будет платить меньше. Показывая корректировки, растянутые во времени при возникновении временных разниц (ОНА) интересны инвестору, так как это информация прогнозная по уменьшению налога на прибыль в будущем [12].

Например, приобрели основное средство стоимостью 1000000 рублей (первоначальная сто-

имость). Установили срок полезного использования 10 лет. Суммы ежегодной амортизации 1000000 рублей. В налоговом учете амортизационная премия 30% одномоментно 300000 рублей. Амортизационная стоимость в НУ 700000 руб. Ежегодно амортизация в НУ 70000руб. Временная разница 300000руб. ОНО (отложенное налоговое обязательство= временная разница × ставку налога= 300000 рублей × 20% = 60000 рублей сумма корректировки). Дт99 «Прибыли и убытки» (отдельный субсчет), Кт77 «Отложенные налоговые обязательства» 60000 рублей. Дт77 «Отложенные налоговые обязательства» Кт68.4 «Налог на прибыль» 6000 рублей. Ежегодно (60000/10лет=6000рублей). До тех пор, пока не спишем Кт77 «Отложенные налоговые обязательства». Показатель отложенного налогового обязательства Кт77«Отложенные налоговые обязательства» в балансе предупреждает инвестора об увеличении налога на прибыль в будущем. Купили ОС стоимостью 1000000 рублей. Установили срок полезного использования 10 лет. И в бухгалтерском учете ежегодная амортизация 100000 рублей при линейном способе. А в налоговом учете разрешено применять амортизационную премию, списать одномоментно, например, 30% от стоимости основного средства. А в бухгалтерском учете такого расхода нет и быть не может, потому что государство прекрасно понимает, что у любого налога две функции:

- с одной стороны, функция фискальная;
- с другой стороны – регулирующая (чтобы создать более правильный период функционирования в некоторых отраслях, чтобы быстрее обновлялся парк основных средств).

То есть списывается стоимость основного средства (приобретенного, модернизированного или реконструированного) от 10% до 30% одномоментно, и на текущий момент одномоментно уменьшишь налогооблагаемую налоговую прибыль, то есть на текущий момент налога на прибыль заплатишь меньше. Правда, в будущем, все равно нужно заплатить этот налог, но такая премия фактически бесплатное кредитование.

Применение амортизационной премии.

В бухгалтерском учете такого расхода не может быть, потому что надо отобразить реальную картину бизнеса. Никто не собирается помогать бизнесу в бухгалтерском учете. Поэтому в бухгалтерском учете картина бизнеса отображается как есть, по факту, в бухгалтерском учете никакой амортизационной прибыли не будет. Также амортизационная премия может быть, если применяется инвестиционный налоговый вычет в некоторых отраслях. Это еще более гибкая ситуация, которая еще более снизит налог на прибыль, если организация приобретает основное средство. Потому что это прямое дебетование Дт68.4 «Налог на прибыль» счета, уменьшение налога на прибыль (космическая отрасль, инвестиционные инновационные проекты). На произведенной экономии денежных средств, можно быстрее обновлять парк основных средств. Итак, возникает разница между бухгалтерским и налоговым учетом, если приняли решение применять амортизационную премию (это элемент учетной политики). Следовательно, расхода будет больше и налога будет меньше. Соответственно налог нужно перенести на будущее. Вариант действий: амортизационная премия 30% это 300000 руб., амортизационная стоимость в налоговом учете будет всего лишь 700000 рублей. То есть ежегодно бухгалтерская амортизация будет 100000 рублей, а в налоговом учете, только 70000 рублей. В течение 10 лет расходы будут не совпадать. Из чего делаем вывод, что временная разница, которая повлекла такие последствия, это как раз те самые 300000 рублей, потому что амортизируемая величина в бухгалтерском учете будет 1000000 рублей. А в налоговом учете только 700000 рублей. Надо искать показатель отложенного налогового обязательства. Временную разницу в 300000 умножаем на ставку налога на прибыль получается 60000 рублей. Вот она сумма корректировки, которую отразим проводкой Дт99 «Прибыли и убытки» (отдельный субсчет) Кт77 «Отложенные налоговые обязательства» 60000 рублей. Надо разделить эту сумму на 10 лет и каждый год делать проводку

Дт77 «Отложенные налоговые обязательства» Кт68.04 «Расчеты по налогу на прибыль» это 1/10 от 60000рублей, это 6000 рублей, проводка повторяется, до тех пор, пока не будет списан Кт77 «Отложенные налоговые обязательства».

То есть, когда в балансе отражается остаток Кт77 «Отложенные налоговые обязательства», это предупреждение для инвестора о том, что впереди уплата налога на прибыль, потому что в свое время сэкономили, когда принимали амортизационную премию. Расход в налоговом учете показали больше, и прибыль заплатили меньше, поэтому надо платить налог фактически перенесенный. Была проводка по Кт68.04 «Расчеты по налогу на прибыль», а ее переквалифицировали в отложенную кредиторскую задолженность Кт77 «Отложенные налоговые обязательства». Возникшее отложенное налоговое обязательство – это налог на прибыль в будущем.

При реализации машины с убытком, был показан

отложенный налоговый актив. Это уменьшение налога на прибыль в будущем. Проанализированы две ситуации – когда возникают постоянные разницы и две ситуации, когда возникают временные разницы. Этот вариант ПБУ 18 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» называется «отложенным налогом». В таком варианте отображается перспектива хозяйственной жизни организации в будущем, показывая корректировки растянутые во времени при возникновении временных разниц. И именно они – прогнозная информация по уменьшению налога на прибыль в будущем или по его увеличению, который тоже является элементом расхода, с точки зрения МСФО [10].

В методике Минфина РФ самое отрадное, что в ней выявляется каждая разница между бухгалтерским и налоговым учетом. Этот факт позволяет проверить, доказать все результаты, полученные посредством расчетов и анализа фактов хозяйственной жизни организации.

Библиографический список

1. Глобальный онлайн справочник корпоративной ответственности (CR); официальный сайт. – Лондон. Великобритания. – URL: <http://corporateregister.com> (дата обр. 26.09.2023).
2. Идрисова Э. М., Ланг П. П. Перспективы развития института банкротства в российском законодательстве // Проблемы развития предприятий: теория и практика. – 2018. – № 4. – С. 89–94.
3. Институциональная трансформация правовой среды в условиях цифровизации экономики : Материалы VII Международного научно-инновационного форума «Как выжить в цифровую эпоху?», Самара, 22–26 апреля 2019 года. Часть 1. – Самара : Самарский государственный экономический университет, 2019.
4. Ланг П. П., Лошкарев А. В., Обухова Е. А. Органы прокураторы как субъекты административно-деликтных правоотношений // Институциональная трансформация правовой среды в условиях цифровизации экономики : Материалы VII Международного научно-инновационного форума «Как выжить в цифровую эпоху?», Самара, 22–26 апреля 2019 года. Часть 1. – Самара : Самарский государственный экономический университет, 2019. – С. 188–192.
5. Ланг П. П., Петрова Я. О. Правовая праксиология: ценностная система координат // Юридическое образование и наука. – 2023. – № 6. – С. 25–28.
6. Леонтьева Н. С. Диплом по международной финансовой отчетности на русском языке : Учебник. Теоретическая часть. Учебное пособие по программе АССА. – 2020.
7. Лошкарев А. В., Гостева О. Н. Реализация проектов цифровой трансформации в государственном управлении на территории Самарской области // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2020. – 10–2(49). – С. 135–140. – DOI: [10.24411/2500-1000-2020-11133](https://doi.org/10.24411/2500-1000-2020-11133).
8. Лошкарев А. В., Ланг П. П., Кудряшова Н. А. Лицензирование деятельности по перевозкам пассажиров и иных лиц автобусами // Институциональная трансформация правовой среды в условиях цифровизации экономики : Материалы VII Международного научно-инновационного форума «Как выжить в цифровую эпоху?», Самара, 22–26 апреля 2019 года. Часть 1. – Самара : Самарский государственный экономический университет, 2019. – С. 198–201.
9. Минетдинова В. Д., Лошкарев А. В. Вопросы процессуального использования технологии блокчейн // Правовое регулирование деятельности хозяйствующего субъекта : Материалы 18-й Международной научно-практической конференции. В 2-х частях, Самара, 19–20 декабря 2019 года. Часть 2. – Самара : Самарский государственный экономический университет, 2020. – С. 23–26.

10. МСИО (Международный совет по интегрированной отчетности (IIRS)); официальный сайт. – Лондон. Великобритания. – URL: <http://integratedreporting.org/> (дата обр. 26.09.2023).
11. Навигатор по стандартам бухгалтерского учета по МСФО ; IFRS Accounting; официальный сайт. – Лондон. Великобритания. – URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/> (дата обр. 26.09.2023).
12. Российская региональная сеть по интегрированной отчетности (PPC); официальный сайт. – Москва. – URL: <http://ir.org.ru/> (дата обр. 26.09.2023).
13. Российская Федерация. Законы. Изменение оценочных значений: Приложение №2 к приказу Минфина РФ от 6 октября 2008 г.
14. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете: Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»: [принят Государственной думой 22 ноября 2011 года: одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года], – Москва: Кремль, 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ.
15. Российская Федерация. Законы. Учет расчетов по налогу на прибыль организаций. :Приказ Минфина России № 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02 (с изменениями и дополнениями)) [принят Минфином России 19.11.2002: зарегистрировано в Минюсте России 31.12.2002 № 4090].
16. Служба анализа годовой отчетности ReportWatch; официальный сайт. – Лондон. Великобритания. – URL: <http://reportwatch.net/> (дата обр. 26.09.2023).
17. Ageeva G. E., Lang P., Loshkarev A. V. Peculiarities of protecting the rights of participants of financial markets in court // The Future of the Global Financial System: Downfall or Harmony. – 2019. – P. 545–552. – DOI: [10.1007/978-3-030-00102-5_57](https://doi.org/10.1007/978-3-030-00102-5_57).
18. E. N. Churakova P. L. E-Money as a Financial Instrument in Globalized Economy: Russian Legislation Experience // Economic Systems in the New Era: Stable Systems in an Unstable World. – 2021. – P. 815–821. – DOI: [10.1007/978-3-030-60929-0_105](https://doi.org/10.1007/978-3-030-60929-0_105).
19. Loshkarev A. V. Applied Pattern of Artificial Intelligence and Big Data in Business // Current Achievements, Challenges and Digital Chances of Knowledge Based Economy. – 2021. – Vol. 133. – P. 383–388. – DOI: [10.1007/978-3-030-47458-4_46](https://doi.org/10.1007/978-3-030-47458-4_46).