

УДК 657.22

UDC 657.22

**ГЕНЕЗИС ОТЛОЖЕННЫХ НАЛОГОВ КАК
УЧЕТНОЙ КАТЕГОРИИ**

**GENESIS OF THE POSTPONED TAXES AS
CATEGORY OF THE ACCOUNT**

Кругляк Зинаида Ивановна
к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета

Krugljak Zinaida Ivanovna
Cand.Econ.Sci., associate professor of the accounting
sub-faculty

Калинская Марина Валерьевна
к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета

Kalinskaya Marina Valerievna
Cand.Econ.Sci., associate professor of the accounting
sub-faculty

Ясменко Галина Николаевна
к.э.н., доцент кафедры теории бухгалтерского учета
*Кубанский государственный аграрный университет,
Краснодар, Россия*

Yasmenko Galina Nikolaevna
Cand.Econ.Sci., associate professor of the accounting
sub-faculty
Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia

В статье рассмотрен исторический аспект возникновения и развития отложенных налогов в международной и отечественной учетной практике. Анализируются существующие методы их учета

In the article, consideration of historical aspect of occurrence and development of postponed taxes in international and domestic accounting has been made. The existing methods of their account are analyzed

Ключевые слова: НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ОТЛОЖЕННЫЕ НАЛОГИ, РАЗНИЦЫ

Keywords: TAXATION, ACCOUNTING, POSTPONED TAXES, DIFFERENCES

В практике бухгалтерского учета требуется раскрытие в отчетности не только текущих обязательств по налогу на прибыль, но и отложенных налоговых обязательств и активов, которые приводят к изменению налоговых отчислений в будущих периодах. Данный процесс в настоящее время является предметом серьезных споров ученых и практиков, как на уровне отдельных государств, так и в мировом масштабе.

Выделяют две взаимосвязанные причины возникновения отложенных налогов:

а) отложенные налоги возникли как элемент финансовой отчетности, который должен признаваться в соответствии с принципами составления финансовой отчетности;

б) отложенные налоги возникли в результате существования различия между бухгалтерской и налоговой базой по налогу на прибыль [7].

Рассмотрим каждую из этих причин более подробно.

А. Соответствие принципам составления финансовой отчетности.

В мировой практике основной целью финансового учета является предоставление пользователям достоверной информации о финансовом положении и результатах деятельности организации, а также об изменениях в финансовом положении компании за отчетный период [9]. Пользователями финансовой информации могут быть различные заинтересованные лица: инвесторы, кредиторы, работники и т. д. Финансовая отчетность должна быть составлена таким образом, чтобы на ее основе пользователи могли принимать экономически обоснованные решения.

Для того чтобы финансовая отчетность могла служить источником для принятия обоснованных решений заинтересованными категориями пользователей, она должна содержать объективную и достоверную информацию. Правила ведения финансового учета и составления финансовой отчетности регулируются национальными стандартами или национальным законодательством. Кроме того, существуют международные стандарты финансовой отчетности (далее – МСФО), которые определяют общие подходы к составлению финансовой отчетности и предлагают варианты учета. Данные стандарты носят рекомендательный характер и не являются обязательными и законодательно установленными для каждой отдельной страны. Однако большинство национальных стандартов стараются следовать принципам МСФО и, требования таких стандартов в основном совпадают с требованиями МСФО.

Помимо стандартов в состав МСФО входят Концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements) [9], в которых изложены основные принципы ведения учета и составления отчетности. Такие принципы можно считать общепринятыми в мировом масштабе, поскольку в той или иной форме они закреплены в учетных стандартах всех стран. Этим принципам придается большое значение, поскольку они оказывают существенное влияние на практику ведения учета и являются базой для

принятия решений в отсутствие прецедентов. С 1994 г. эти принципы в большинстве своем были приняты и в России путем утверждения Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» (затем в 1998 г. и 2008 г.).

Причиной возникновения отложенных налогов в финансовой отчетности явилась необходимость соблюдения данных принципов. Отложенные налоги являются одним из элементов финансовой отчетности, без которых информация о состоянии и деятельности организации была бы неполной. В частности, можно выделить следующие принципы составления финансовой отчетности, приведшие к возникновению понятия отложенных налогов в мировой практике.

1. Отложенный налог является обязательством (активом) организации и должен быть отражен в финансовой отчетности. Согласно МСФО элементами финансовой отчетности являются: активы, обязательства, доходы и расходы.

Активы (assets) – это ресурсы, контролируемые организацией и являющиеся результатом прошлых событий и источником будущих экономических выгод [9].

Обязательства (liabilities) – это существующие в настоящее время обязательства организации, возникшие в результате прошлых операций или событий и приводящие в будущем к оттоку ресурсов организации или уменьшению экономических выгод [9].

Экономическая сущность отложенных налоговых обязательств полностью соответствуют определению, данному в МСФО: момент отражения налогооблагаемой операции в отчетности ведет к возникновению налогового обязательства, которое в будущем, в период признания операции для целей налогообложения, приведет к оттоку ресурсов в форме налоговых платежей.

Такая же логика может быть применена и в отношении активов: отложенные налоговые активы возникают в результате совершения налогооблагаемых операций в прошлом и приводят к будущим экономическим выгодам в виде снижения налоговых обязательств.

Таким образом, отложенные налоговые обязательства (активы) являются обычными обязательствами (активами) организации и должны быть отражены в финансовой отчетности.

2. Отложенные налоги должны признаваться в целях соблюдения принципа начисления.

Принцип начислений (accruals basis) состоит в том, что операции (соответственно доходы и расходы, связанные с ними) признаются в момент и в период их осуществления, а не в момент получения или оплаты денег [8]. При этом расходы признаются в период признания доходов, к которым они относятся (согласно принципу соответствия).

Признание операции с точки зрения финансового учета должно приводить к возникновению налогового обязательства. Однако по правилам налогового учета данное обязательство может приниматься для целей налогообложения в другом периоде.

3. Отложенные налоги должны быть признаны для соблюдения принципа достоверности.

Согласно принципу достоверности (reliability) – информация является достоверной, если она не содержит существенных ошибок и искажений и правдиво отражает финансовое состояние и финансовые результаты деятельности организации [8].

Для того чтобы быть достоверной, информация должна обладать следующими характеристиками:

- правдивость (faithful presentation);
- преобладанием содержания над формой (substance over form);
- нейтральностью (neutrality);

- осмотрительностью (prudence);
- полнотой (completeness).

Финансовая отчетность, составленная без учета отложенных налогов, может существенно исказить информацию о финансовом состоянии организации. Это возможно в том случае, если суммы бухгалтерской и налоговой прибыли сильно различаются. Если организация не отразила в отчетности отложенный налоговый актив или обязательство, это может привести к неправильному решению пользователей, принимаемой на базе финансовой информации. Кроме того, будущие налоговые обязательства должны быть признаны с точки зрения принципа осмотрительности, так как организация должна быть готова к отражению обязательств по наибольшей из возможных стоимостей, а активов – по наименьшей. Соответственно, если отложенные налоги являются будущими обязательствами организации, они должны быть отражены по наибольшей из возможных оценок.

4. Признание отложенных налоговых активов и обязательств необходимо для соблюдения принципа продолжающейся деятельности.

Принцип продолжающейся деятельности (going concern) состоит в том, что организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем, и у менеджмента организации не существует необходимости прекращения или существенном сокращения деятельности организации.

В свою очередь, признание отложенных налоговых активов и обязательств подразумевает, что организация предполагает погасить данные обязательства и возместить требования в обозримом будущем.

5. Признание отложенных налоговых активов и обязательств является необходимым с точки зрения существенности информации, представленной в бухгалтерской отчетности.

Существенность (materiality) – одна из основных качественных характеристик информации. Если информация не удовлетворяет критерию существенности, нет необходимости рассматривать ее далее на предмет со-

ответствия другим принципам. Информация считается существенной, если ее отсутствие или неправильная оценка могут повлиять на решения пользователей. Таким образом, существенность является скорее критерием отбора информации. В связи с тем, что отсутствие информации о сумме отложенных налоговых обязательств или требований в финансовой отчетности может привести к неправильным решениям со стороны пользователей данной отчетности, информация об отложенных налогах является существенной и должна быть отражена в финансовой отчетности.

б. Признание отложенных налогов необходимо для соблюдения принципа сопоставимости.

Сопоставимость (comparability) – пользователи должны иметь возможность сравнивать сопоставимую информацию за разные периоды и между различными организациями.

Для того чтобы пользователи имели возможность сравнивать показатели финансовой отчетности за различные периоды, отчетность за каждый конкретный период должна содержать информацию за предыдущие периоды. Информация об изменениях величины отложенных налогов между периодами может, в частности, позволить руководству организации делать выводы об эффективности налоговой политики. Отсутствие данной информации затрудняет анализ деятельности организации за предыдущие периоды.

Б. Различия между бухгалтерским и налоговым учетом.

В настоящее время в мире выделяют две различные концепции сосуществования систем бухгалтерского и налогового учета: континентальная (налоговая) и англо-американская (собственническая) [3]. Страны придерживаются той или иной концепции в силу социально-экономических, политических или социальных факторов, в частности, характера развития рынков капитала, размера и организационной структуры организаций, типа законодательной системы.

Следует отметить, что в мировой практике возникновение и развитие систем бухгалтерского и налогового учета произошло независимо друг от друга. При этом первая является основной информационной системой организации, причиной ее возникновения можно считать необходимость количественной оценки хозяйственной деятельности организации. Цель исчисления прибыли – контролировать, насколько эффективно хозяйствующий субъект выполняет свои задачи: наибольшая сумма прибыли имеет место тогда, когда управление осуществляется наилучшим образом.

Помимо финансового учета в большинстве стран, а с 2002 г. и в России, отдельно выделяют налоговый учет. При этом система налогового учета, в отличие от системы бухгалтерского учета, имеет макроэкономическую направленность.

Сравнение налогового и финансового учета по различным параметрам представлено в таблице 1.

Таблица 1 – Сравнение финансового и налогового учета

| Показатель | Финансовый учет | Налоговый учет |
|-----------------|------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|
| Цель | Предоставление достоверной информации о деятельности организации | Обеспечение функционирования налоговой системы |
| Направленность | Микроэкономическая | Макроэкономическая |
| Пользователи | Внешние (акционеры, инвесторы, кредиторы и др.) | Внешние (налоговые органы) |
| Учетная система | Двойная запись | Любая |
| Периодичность | Год | Год/ квартал/ месяц |
| Регулирование | Национальные и (или) международные стандарты учета | Национальное налоговое законодательство |

В странах с континентальной концепцией (Германия, Франция, Италия, Япония и др.) система финансового учета формируется и функционирует под сильным и непосредственным влиянием налогообложения. В этих странах основными поставщиками капитала являются банки, которые тесно связаны с организациями. Поэтому финансовая отчетность в первую очередь ориентирована на удовлетворение фискальных потребностей государства, а не на представление полезной информации для пользователей.

В странах с англо-американской концепцией (Великобритания, США, Австралия и др.) порядок расчета и величина балансовой прибыли принципиально отличаются от прибыли для целей налогообложения. Это вызвано ориентацией финансовой отчетности на широкий круг инвесторов и отсутствием жесткого регулирования правил финансового учета. В англо-американской модели системы бухгалтерского и налогового учета абсолютно автономны: изменения в правилах бухгалтерского учета никоим образом не влияют на величину налогооблагаемой прибыли, а изменения в налоговых инструкциях сказываются только на размере расходов по налогам, отражаемых для целей финансового учета.

В процессе исследования двух концепций сосуществования бухгалтерского и налогового учета были определены характерные черты каждой из них (таблица 2) [1].

Таблица 2 – Различия между континентальной и англо-американской концепцией сосуществования бухгалтерского и налогового учета

| Критерии сравнения | Континентальная концепция | Англо-американская концепция |
|--------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Правила бухгалтерского учета | Устанавливаются на законодательном уровне | Разрабатывается профессиональными организациями бухгалтеров |
| Методология учета | Единообразна и консервативна для всех организаций | Многовариантная и гибкая, организации имеют право выбора методов учета при соблюдении определенных условий |
| Финансовая отчетность | Ориентирована на фискальные интересы государства | Ориентирована на широкий круг инвесторов при высоко развитом рынке ценных бумаг |
| Расчет налогов | Показатели бухгалтерского учета корректируются в целях налогообложения | Налогообложение осуществляется по особым правилам, которые не влияют на порядок бухгалтерского учета |
| Степень взаимосвязи систем бухгалтерского и налогового учета | Достаточно тесная | Слабая, а иногда практически отсутствует |
| Величина налогооблагаемой прибыли | Всегда равна величине бухгалтерской прибыли | Всегда отличается от величины бухгалтерской прибыли |

Именно в странах с англо-американской моделью возникло понятие отложенных налогов: в США в 1967 г. в связи с изданием Мнения АРВ

№ 11 «Учет налогов на прибыль», а в Европе (сначала в Великобритании, а потом и в других странах) – спустя десятилетие в 1978 г.

Принятие Мнения АРВ по учету налогов на прибыль во многом было инициировано предприятиями добывающей промышленности. Это связано с тем, что значительную, а зачастую подавляющую часть расходов данных организаций составляют затраты на разведку и разработку новых месторождений, которые обусловили возникновение существенных различий между финансовыми результатами бухгалтерского и налогового учета [7].

В международных стандартах финансовой отчетности (далее МСФО или IAS) термин «отложенные налоги» введен в 1979 г. в МСФО 12 «Учет налогов на прибыль» (в первой редакции), который с того момента претерпел значительные изменения.

В настоящее время учет отложенных налогов в США регламентирован FAS 109 «Учет налогов на прибыль», в Великобритании – FRS 19 «Отложенный налог». В международной практике действует IAS 12 «Налоги на прибыль».

Долгое время в российском бухгалтерском учете вследствие существенных методологических и расчетных расхождений с налоговым учетом налог на прибыль, рассчитанный по налоговой базе в налоговой декларации, отражался в бухгалтерском учете по данным этой декларации, не имея в бухгалтерском учете соответствующего обоснования. Более того, отсутствие в отчетности показателей, раскрывающих информацию об отложенных налоговых обязательствах и активах, вводило в заблуждение собственников о величине чистой прибыли, подлежащей распределению. Также не показывалось влияние доходов и расходов отчетного периода на обязанность по уплате налогов на прибыль в будущих периодах.

Преследуя цель повышения достоверности бухгалтерской отчетности организаций, законодатели в 2002 г. приняли бухгалтерский стандарт ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» (далее ПБУ 18/02) [5]. Дан-

ный отечественный стандарт задумывался как аналог МСФО 12, именно с его появлением в российской учетной практике возник новый достаточно «виртуальный» объект учета – отложенные налоги на прибыль.

Отложенные налоги представляют собой бухгалтерскую оценку, позволяющую отразить в финансовой отчетности все налоговые последствия совершенных операций вне зависимости от «налоговых» правил их учета. Основой признания отложенных налогов являются разницы между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью.

В ходе проведенного исследования установлено, что существуют два различных способа формирования отложенных налогов и оба способа основаны на выявлении временных разниц. При этом в мировой практике выделяют два подхода к квалификации разниц [4] (рисунок 1).



Рисунок 1 – Виды разниц, являющихся основой признания отложенных налогов

Первые в мире стандарты по учету отложенного налогообложения - Мнение APB № 11 (в США), SSAP 15 (в Великобритании) и IAS 12 (в редакции 1979 г.) – требовали вести учет на основе постоянных (permanent differences) и временных (timing differences) разниц. Такое же требование содержится и в ПБУ 18/02.

Временные различия представляют собой доходы и расходы, даты признания которых в бухгалтерском и налоговом учете различны. Такие различия возникают в периоде признания доходов (расходов) в бухгалтерском учете и погашаются при их признании для целей налогообложения, или наоборот. В зависимости от того, в каком учете доходы (расходы) признаны первоначально, различия подразделяются на налогооблагаемые и вычитаемые.

Постоянные различия возникают, когда расходы (доходы) подлежат признанию только в бухгалтерском учете либо только для целей налогообложения.

Подход к признанию отложенных налогов на основе постоянных и временных различий сохранился в Великобритании, где применяется и в настоящее время в соответствии с правилами FRS 19. Таким образом, в концептуальном плане учет различий в России совпадает с учетом различий в Великобритании, хотя отдельные отличия присутствуют. Например, FRS 19 признает различия, образующиеся в результате формирования резерва под обесценение активов, как временные, а из определения ПБУ 18/02 следует, что это постоянные различия.

В США подход к квалификации различий претерпел существенные изменения (издание в 1987 г. FAS 96, а в 1992 г. FAS 109). Эта методика с относительно небольшими поправками нашла отражение и в IAS 12 (в редакции 1996 г.).

Данные стандарты отказались от признания отложенных налогов на основе постоянных и временных различий. Вместо этого было введено понятие временных различий (temporary differences), которые представляют собой различия между балансовой стоимостью актива или обязательства и их налоговой стоимостью (в терминологии МСФО – tax base, US GAAP – tax basis).

Балансовая стоимость актива (обязательства) – это та стоимость, по которой данный актив (обязательство) подлежит отражению в бухгалтерском балансе на отчетную дату. То есть для объекта основных средств – это остаточная стоимость за вычетом резерва под обесценение, для товаров – сумма затрат на приобретение за вычетом резерва под обесценение.

Налоговая стоимость актива (обязательства) – это сумма, по которой данный актив (обязательство) учитывается для целей налогообложения. Как для объекта основных средств, так и для товаров – это стоимость (остаточная стоимость) по данным налогового учета. Таким образом, в целях расчета временных разниц МСФО и US GAAP требуют формирования так называемого налогового баланса.

Смысл концепции временных разниц заключается в том, что отложенные налоги признаются исходя из предположений о будущих доходах и расходах, которые возникнут благодаря имеющимся у компании активам и обязательствам.

Следовательно, идея временных разниц согласно IAS 12 и FAS 109 заключается в оценке налогового эффекта будущих доходов и расходов, которые возникнут в процессе использования уже имеющихся активов (погашения обязательств) в дальнейшей деятельности организации.

Таким образом, концепция временных разниц рассматривает различия между бухгалтерским и налоговым учетом с точки зрения бухгалтерского баланса, а концепция временных (срочных) разниц – с позиции отчета о прибылях и убытках. Это и определило названия методов учета отложенных налогов (рисунок 2).

Метод текущих обязательств предполагает отсутствие отложенных налогов в финансовой отчетности: налог на прибыль признается в размере, отраженном в налоговой декларации, т. е. в сумме текущего налога. Именно этот метод использовался в России до 2003 г., а сейчас применяется

только субъектами малого предпринимательства и некоммерческими организациями (п. 2 ПБУ 18/02). В мировой практике почти не используется.

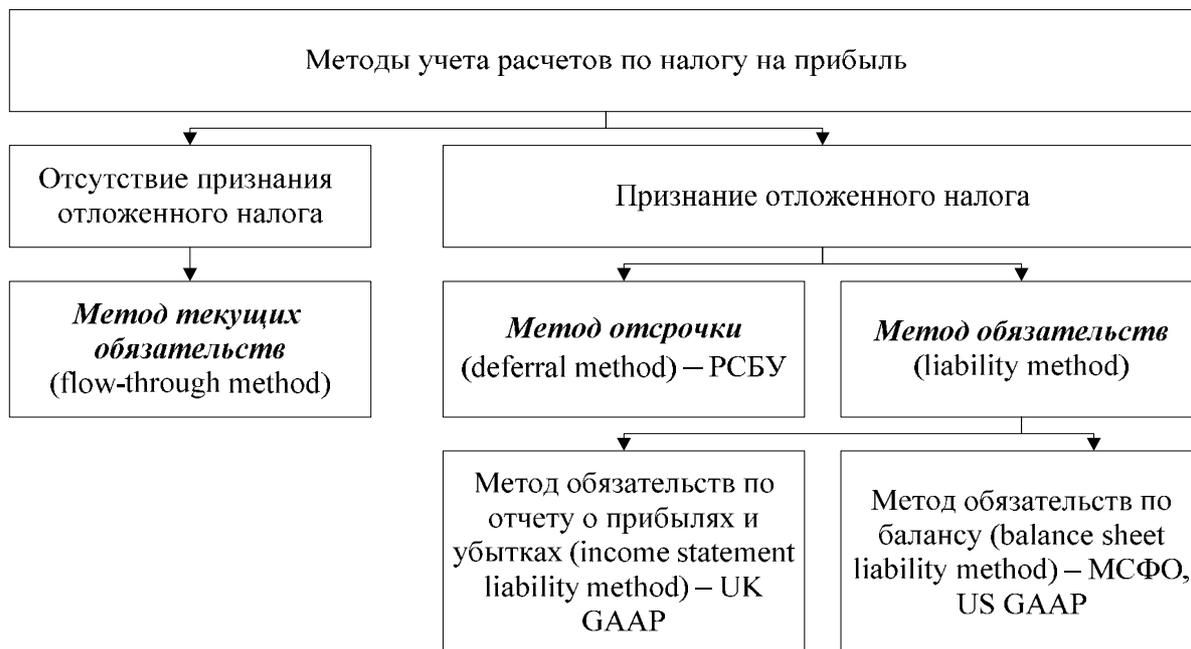


Рисунок 2 – Методы учета отложенных налогов в мировой практике

Метод отсрочки основан на концепции временных разниц. Расчет отложенного налога производится путем умножения суммы временной разницы на ставку налога, действующую в периоде образования разницы. В этом случае отложенные налоговые активы и обязательства представляют собой суммы налога на прибыль, «переплаченные» или «сэкономленные» в отчетном периоде, вследствие чего отложенные налоги начисляются исходя из действующей в текущем периоде ставки налога. При изменении ставок пересчет отложенных налоговых активов и обязательств не производится. Метод направлен на взаимоувязку расхода по налогу на прибыль с доходами (расходами) в бухгалтерском учете.

Методы обязательств требуют применения налоговой ставки, которая будет действовать на момент погашения разницы, т. е. во внимание принимается фактическая величина будущего налогового обязательства, а не сумма налога, перенесенная из текущего периода.

Метод обязательств по отчету о прибылях и убытках основан на противопоставлении бухгалтерской и налогооблагаемой прибыли и использует концепцию временных разниц. Здесь временные разницы определяются через динамические объекты – доходы и расходы. В этом случае акцент делается на процессе возникновения и погашения разниц. Временная разница возникает, когда какой-либо доход (расход) в текущем периоде признан по правилам одного из видов учета, но еще не признан в другом из видов учета. Временная разница погашается в том периоде, когда этот доход (расход) будет признан в другом виде учета. Методика расчета отложенного налога заключается в выявлении временных разниц и умножении их на налоговую ставку, которая будет действовать в периоде погашения временной разницы. Метод используется в Великобритании в соответствии с FRS 19.

Метод обязательств по балансу сопоставляет балансовую стоимость активов (обязательств) и их налоговую стоимость и основан, таким образом, на концепции временных разниц. Здесь временные разницы определяются через статические объекты – активы и обязательства. Акцент в данном случае делается на факте существования временной разницы. Временная разница имеет место, когда оценка актива (обязательства) в бухгалтерском и налоговом учете не совпадает. Возмещение такого актива (погашение такого обязательства) отражается на величине налога на прибыль. Методика расчета отложенного налога заключается в выявлении временных разниц на конец отчетного периода и умножении их на налоговую ставку, которая будет действовать в периоде погашения отложенного налогового обязательства (актива). Полученный результат представляет собой отложенное налоговое обязательство (актив) на конец периода. Расход (доход) по отложенному налогу за период определяется путем вычитания входящего сальдо по отложенному налогу из величины рассчитанного ко-

нечного сальдо. Этот метод зачастую называется балансовым методом, и именно он заложен в IAS 12 и FAS 109.

Первая редакция ПБУ 18/02, по сути, предполагала использование метода отсрочки, поскольку требовала расчета отложенных налогов на основе ставки отчетного периода и не предусматривала пересчета отложенных налогов при ее изменении, однако в 2008 г. в ПБУ 18/02 были внесены изменения, позволяющие производить пересчет отложенных налоговых активов и обязательств при изменении налоговых ставок с отнесением результатов на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

На первый взгляд может показаться, что учетный подход изменился на метод обязательств по отчету о прибылях и убытках, но это не совсем так.

Во-первых, новая редакция ПБУ 18/02 не разрешает признавать отложенные налоги исходя из ставок будущего периода, а требует применения налоговой ставки, действующей на отчетную дату (пункты 14 и 15).

Во-вторых, обозначена арифметическая взаимосвязь между показателями текущего налога, условного расхода (дохода), постоянного налогового обязательства (актива) и отложенного налога. Однако обеспечить такое равенство можно только при условии, что ставки, применяемые к «налоговой» и «бухгалтерской» прибыли, одинаковы, а это исключает применение ставок, которые будут действовать в периоде погашения разниц.

В-третьих, цель ПБУ 18/02 заявлена как определение взаимосвязи прибыли (убытка) по данным бухгалтерского учета и налоговой базы по налогу на прибыль. Из этого следует вывод, что ПБУ 18/02 хотя и содержит элементы как метода отсрочки, так и метода обязательств по отчету о прибылях и убытках, но в целом основано на методе отсрочки.

Различия между результатами метода отсрочки и метода обязательств по отчету о прибылях и убытках на практике встречаются редко, поскольку изменение налоговых ставок не носит систематического характера.

В целом следует признать, что оценка отложенных налогов методом обязательств по отчету о прибылях и убытках более достоверна по сравнению с методом отсрочки, так как позволяет отразить реальную величину будущих налоговых платежей на конец отчетного периода. В связи с этим целесообразным представляется внесение изменений в ПБУ 18/02 в части применения налоговых ставок: отложенные налоги следует оценивать исходя из ставки, которая будет действовать в периоде погашения временных разниц.

Результаты учета отложенных налогов балансовым методом имеют существенные отличия за счет признания большего количества временных разниц. Временные разницы – это частный случай временных разниц, т. е. все временные разницы являются временными, однако не все временные разницы – временными. Поэтому метод обязательств по балансу позволяет признавать отложенные налоги в ряде случаев, когда другие методы игнорируют их признание.

Следует отметить, что начиная с 2002 г., после подписания Норволкского соглашения между Светом по МСФО и американским FASB, идет интенсивный процесс конвергенции МСФО и US GAAP, в результате которого должна быть сформулирована единая система высококачественных мировых стандартов учета (GAS – Global Accounting Standards) [1]. Интересно, что процесс конвергенции в части учета отложенных налогов будет происходить за счет движения МСФО в сторону US GAAP, а не наоборот. Правление КМСФО предлагает существенно упростить МСФО 12.

Таким образом, изложение исторического аспекта возникновения отложенных налогов как учетной категории позволило выявить, что их возникновение обоснованно требованием соблюдения принципа начисления, а также соответствием отчетности прочим принципам, таким как достоверность, существенность, сопоставимость информации и др. Из проведенного мониторинга методов учета отложенных налогов, а также учиты-

вая исторический аспект развития отложенного налогообложения за рубежом и заявленный Минфином России курс на сближение учетной системы России с международными стандартами финансовой отчетности, можно с достаточной степенью уверенности предположить, что со временем и в нашей стране будет применяться балансовый метод их учета.

Список литературы

1. Кругляк З. И. Современные проблемы налогового учета и отчетности: учеб. пособие / З. И. Кругляк, М. В. Калинская Куб ГАУ. – Краснодар, 2011. – 460 с.
2. Менкью Г. Макроэкономика / Пер. с англ. – М.: Изд-во МГУ, 1994. – С. 375.
3. Новодворский В. Д. О взаимодействии систем бухгалтерского учета и налогообложения / В. Д. Новодворский // Бухгалтерский учет. – 2003. - № 23. – С. 64-67.
4. Панков В. В. Методы учета отложенных налогов: анализ сходств и различий / В. В. Панков, В. Б. Лаврушина // Налоговая политика и практика. – 2008. – № 11.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02: утв. приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. №114н.
6. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: Утверждена Постановлением Правительства РФ от 06.03.1998 № 283.
7. Рогожина Н. В. Причины возникновения отложенных налогов в международной практике / Н. В. Рогожина // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2004. – № 8.
8. IAS 1 (revised) «Presentation of Financial Statements». - International Accounting Standards 2001, IASC, UK.
9. IASC «Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements». – International Accounting Standards 2001, IASC, UK.