

## ПБУ 18/02: ОСНОВЫ ПРИМЕНЕНИЯ БАЛАНСОВОГО МЕТОДА

Екатерина Владимировна ОЛОМСКАЯ <sup>a</sup>;  
Андрей Андреевич АКСЕНТЬЕВ <sup>b</sup>

<sup>a</sup> кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных, Кубанский государственный университет (КубГУ), Краснодар, Российская Федерация  
olomskie@mail.ru  
<https://orcid.org/0000-0001-8850-2109>  
SPIN-код: 7371-0176

<sup>b</sup> студент, экономический факультет, Кубанский государственный университет (КубГУ), Краснодар, Российская Федерация  
anacondaz7@rambler.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-0838-4729>  
SPIN-код: 9601-6154

\* Ответственный автор

### История статьи:

Per. № 562/2020  
Получена 05.10.2020  
Получена в доработанном виде 05.11.2020  
Одобрена 27.11.2020  
Доступна онлайн 15.12.2020

УДК 657

JEL: M41, M49

### Аннотация

**Предмет.** Статья посвящена методическим особенностям применения ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» при использовании балансового метода для учета отложенных налогов. В работе рассматривается, является ли уточнение постоянных налоговых разниц обоснованным, а также подробно анализируются особенности учета временных разниц и предлагается визуально-описательная методика по их определению и соотношению на счетах бухгалтерского учета.

**Цели.** Обосновать причину привязки постоянных налоговых разниц к таким бухгалтерским категориям, как «доходы» и «расходы». Разработать методический аппарат, упрощающий восприятие балансового метода и демонстрирующий порядок определения временных разниц.

**Методология.** В данной работе методологической основой исследования послужил диалектический метод научного познания, метод сбора теоретической и нормативно-правовой информации и их сопутствующий анализ, синтез, наблюдение, сравнение и другие общенаучные методы.

**Результаты.** Установлено, что уточнение постоянных разниц с позиции бухгалтерских категорий является обоснованным. Также предложен авторский подход, позволяющий визуально классифицировать временные разницы, что упрощает восприятие балансового метода для учета отложенных налогов. Формализация балансового метода позволила выявить логику его отражения в бухгалтерской отчетности.

**Область применения.** Результаты исследования предназначены для обучения, научной и практической деятельности специалистов в области бухгалтерского учета и аудита, а также студентов,

**Ключевые слова:** обучающихся по этой программе, в целях изучения особенностей применения балансового метода для учета отложенных налогов. временные разницы, постоянные разницы, отложенные налоги, бухгалтерский учет, налоговый учет

**Выводы.** Чтобы бухгалтерский учет не был искажен из-за влияния налогообложения, следует разработать единый понятийный аппарат, а также развивать существующие методики и внедрять новые, не противоречащие выбранной государством концепции взаимодействия бухгалтерского и налогового учета.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2020

**Для цитирования:** Оломская Е.В., Аксентьев А.А. ПБУ 18/02: Основы применения балансового метода // *Международный бухгалтерский учет*. – 2020. – Т. 23, № 12. – С. 1356 – 1382.

<https://doi.org/10.24891/ia.23.12.1356>

В России наряду с оперативно-техническим, статистическим видами хозяйственного учета отдельное место занимает бухгалтерский, основными подсистемами которого являются финансовый, управленческий и налоговый учеты. Последний в полной мере возник, начиная с утверждения приказом Минфина России ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»<sup>1</sup>.

Здесь важно подчеркнуть, что бухгалтерский налоговый учет и налоговый учет в целях налогообложения представляют собой разные системы, регулируемые в первом случае ПБУ 18/02 и Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций, а во втором случае – Налоговым кодексом РФ. Из этого следует, что две нормативно-правовые платформы разграничивают особенности ведения, схожих на первый взгляд, двух видов учета.

Необходимость выделения налогового учета можно определять процессами «деформации» бухгалтерского в фискальную сторону [1], которые активно проходили в 90-е гг. путем усложнения и развития самого налогового законодательства. В свою очередь, до 1996 г. в России налоговый учет существовал интегрировано с бухгалтерским, на который были возложены расчетные функции с точки зрения исчисления и уплаты налогов в бюджет. Однако такой подход концептуально не позволял формировать качественную финансовую отчетность, которая реально смогла бы показывать состояние предприятия.

Начиная с 1996 г., ввиду появления нормируемых и ненормируемых расходов возникла задача в финансовом учете принимать их в полном

<sup>1</sup> Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02: приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н.  
URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_40313/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/)

объеме, а в целях расчета сумм налога на прибыль включать только нормируемые затраты.

На практике это приводило к тому, что заинтересованные пользователи, в частности инвесторы, не могли понять, почему по данным бухгалтерского учета у организации может быть в наличии нераспределенная прибыль, но по факту распределять ее нельзя. Это было вызвано тем, что отечественная методология того времени не позволяла адекватно формировать показатели прибыли или убытка, поэтому бухгалтеры в финансовом учете нормируемые и сверхнормативные расходы списывали за счет нераспределенной прибыли. Да и в целом показывать отложенные налоги в балансе и в отчете о прибылях и убытках<sup>2</sup> не представлялось возможным. Из этого следует, что, с одной стороны, элементы бухгалтерского налогового учета применялись, но не были методологически закреплены и понятны, а с другой стороны, не было явной однозначности, каким образом вести налоговый учет в целях налогообложения.

В 2002 г. налоговый учет был законодательно обособлен вступлением в силу главы 25 НК РФ<sup>3</sup>, посвященной налогу на прибыль организаций. А намеченный вектор к гармонизации отечественных стандартов с международными привел к появлению ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», разработанного на примере IAS 12 «Налоги на прибыль».

Таким образом, налоговый учет в целях налогообложения был высвобожден из бухгалтерского и принял на себя задачу удовлетворения фискальных потребностей государства. В свою очередь, бухгалтерский налоговый учет позволил показывать влияние «налоговых разниц» на показатели прибыли и убытка, что в определенной степени должно было повысить качество формирования финансовой отчетности.

На сегодняшний день спустя почти два десятка лет на методологическом и нормативно-правовом уровнях налоговый учет в России до сих пор не закрепился: организации ведут его самостоятельно с применением выбранной модели учета<sup>4</sup>. На этот счет отечественные исследователи активно ведут дискуссии. В частности, нужно отметить работы Г.А. Скачко [2], Ю.А. Кручановой [3], Е.В. Оломской и Р.А. Тхагапсо [4] и др., в чьих исследованиях поднимаются вопросы целесообразности как такового существования «параллельного» налогового учета, который в

<sup>2</sup> Например, в формах отчетности до 2002 г. строки с отложенными налогами не выделялись.  
URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_26248/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_26248/)

<sup>3</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации (ч. 2): Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. от 31.07.2020). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/)

<sup>4</sup> Разрабатывают методику ведения налогового учета самостоятельно.

рамках российских реалий лишь усугубляет восприятие законодательства и требует дополнительных финансовых затрат для поддержания налоговой информационной системы на предприятии в целом.

Таким образом, можно констатировать, что проблема разделения бухгалтерского и налогового учета остается актуальной и сегодня.

Некоторые авторы рассматривают отмеченные системы учета совместно, обосновывая важность сопоставления бухгалтерской и налоговой информации с другими базовыми функциональными направлениями деятельности фирмы в целях принятия оптимальных и обоснованных управленческих решений<sup>5</sup>.

Концентрация внимания со стороны научного сообщества вызвана также тем, что налоговое законодательство предлагает иные правила, отличные от требований российских стандартов. Так, в работе [5] исследователем были рассмотрены отдельные тонкости в нормировании расходов, моменте их признания и т. д. в разрезе взаимодействия бухгалтерского и налогового учета.

Именно наличие возможности, а в отдельных случаях необходимости применять разные правила в двух системах приводит к возникновению расхождений между ними. Авторы работы [6] на примере организации учета основных средств изучили такую особенность и пришли к выводу, что актуальным остается вопрос качественной разработки специальных регистров, которые позволили бы упростить и расширить восприятие в учете, иначе говоря создать «мост» между информационными потоками. Здесь нужно подчеркнуть, что налоговые регистры, а именно их состав, порядок заполнения и пр., активно рассматриваются научным сообществом, однако реальное применение таких регистров до сих пор вызывает вопросы у практикующих специалистов, что оставляет место для изучения этой проблемы в современных условиях развития отечественных стандартов бухгалтерского учета в рамках перехода к ФСБУ<sup>6</sup>.

В целях сближения бухгалтерского и налогового учетов, при этом принимая во внимание тенденции к гармонизации отечественных и международных стандартов, законодателем было принято решение ввести ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», который позволил увязать

---

<sup>5</sup> Аксентьев А.А., Кизим А.А. Интеграция бухгалтерской и налоговой мысли на примере логистики / Проектный и инвестиционный менеджмент в условиях цифровой экономики: Нац. науч.-практ. конф., Краснодар, 2 апреля 2020 г. Краснодар: Краснодарский ЦНТИ филиал ФГБУ «РЭА» Минэнерго России, 2020. С. 9–16.

<sup>6</sup> Федеральные стандарты бухгалтерского учета – ФСБУ.

результатирующие показатели прибыли (убытка) между двумя системами учета.

В рамках новой редакции<sup>7</sup>, которая была неоднократно рассмотрена, в частности в работах [7, 8], многие моменты все равно остаются неясными. Например, по каким теоретико-бухгалтерским аспектам произошла замена понятий «постоянный налоговый актив» и «постоянное налоговое обязательство» на «постоянный налоговый доход» и «постоянный налоговый расход» соответственно, иначе говоря, как объяснить категориальную разницу между ними и существует ли она вообще.

Помимо этого, в последней редакции был регламентирован подход к определению временных разниц. Так, согласно п. 8 ПБУ 18/02 они определяются «балансовым методом», то есть «как разница между балансовой стоимостью актива (обязательства) и его стоимостью, принимаемой для целей налогообложения»<sup>8</sup>. Кроме этого, п. 22 ПБУ 18/02 оговаривает два варианта учета рассчитанного текущего налога на прибыль: либо по данным бухгалтерского учета, либо по данным налогового учета. Таким образом, выбор организацией того или иного способа не отменяет необходимости расчета временных разниц, оговоренного п. 8., однако влияет на методологию их распределения по счетам бухгалтерского учета, что подробно рассматривается в данной статье по ходу изложения основных выводов.

Важно также подчеркнуть, что представленный в приложении к ПБУ 18/02 практический пример расчета условного дохода (расхода) и связанных с ним показателей по-разному трактуется и воспринимается бухгалтерами. Ввиду этого возрастает потребность в методическом аппарате, который смог бы не только раскрыть, на каких бухгалтерских счетах и каким образом отражаются постоянные и временные разницы, но и что они означают с точки зрения влияния на бухгалтерские и налоговые показатели в рамках балансового метода.

В данной статье рассматривается, является ли уточнение постоянных налоговых разниц обоснованным, а также подробно анализируются особенности учета временных разниц при использовании балансового метода и предлагается визуально-описательная методика по их определению и соотнесению на счетах бухгалтерского учета. Используя математические вычисления, формализацию, была также изложена логика

<sup>7</sup> О внесении изменений в Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02: приказ Минфина России от 20.11.2018 № 236н. (ПБУ 18/02, п. 8). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_313183/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_313183/)

<sup>8</sup> Согласно п. 8 ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль».

влияния налоговых разниц (временных и постоянных) как на налоговые, так и на бухгалтерские показатели.

Причины корректировки (замены) терминов «постоянный налоговый актив» и «постоянное налоговое обязательство» на «постоянный налоговый доход» и «постоянный налоговый расход» соответственно нужно искать в природе таких бухгалтерских категорий как «актив» и «обязательство», «доходы» и «расходы».

В *табл. 1* представлены концептуальные, с точки зрения международной и российской практики, подходы к трактовке таких понятий.

Суть в том, что постоянная налоговая разница возникает не из-за особенностей первоначальной оценки, выбора способа амортизации и т. п., связанных с конкретным активом (обязательством), а в результате признаваемых в одной системе доходов (расходов), и не признаваемых их же в другой в целях исчисления налога на прибыль. Здесь нужно согласиться с позицией авторов работы [9], где как раз и делается акцент на том, что постоянные разницы в новой законодательной интерпретации зависят только от доходов (расходов) в разных системах учета и никогда не будут нивелированы. Но нужно и добавить, что в случае, когда постоянные разницы классифицировались в качестве активов (обязательств), не соблюдался один из главных критериев их признания, а именно, наличие вероятности в получении экономических выгод в будущем от этого актива (или оттока хозяйственных средств, способных приносить организации экономические выгоды в случае исполнения обязательств). Отсюда логично, что постоянные разницы выступают единовременным фактом хозяйственной жизни, когда бухгалтер учитывает их напрямую на счете 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам» и больше не вернется к ним, поскольку в дальнейшем финансовый результат уже будет сформирован, а сами налоговые разницы раз и навсегда показаны.

Одним из популярных примеров в бухгалтерской практике по признанию постоянных налоговых разниц можно считать учет представительских расходов, которые согласно п. 2. ст. 264 НК РФ являются нормированными, а в бухгалтерском учете таких ограничений не накладывается. Соответственно, если фактически осуществленные расходы по упомянутой цели будут выходить за рамки нормативно установленного предела (4 % от расходов на заработную плату) на конец налогового периода<sup>9</sup>, то сумма

<sup>9</sup> Если представительские расходы учитываются в течение отчетного периода нарастающим итогом, возможно их списание по мере увеличения фонда оплаты труда, отсюда возникают временные разницы.

превышения создаст постоянную разницу в двух системах, поскольку в рамках расчета налога на прибыль учтена не будет. Данную ситуацию удобно показать на *рис. 1*, где ясно видно, что возникшая в результате частично признанных расходов в налоговом учете разница приводит к расхождению с бухгалтерским учетом. В свою очередь бухгалтер обязан их зафиксировать согласно требованиям ПБУ 18/02. Здесь важно заметить, что до принятия новой редакции существовал исключительно единственный такой способ, который получил название «затратный» (или метод отсрочки). В его рамках, как было упомянуто, в бухгалтерском учете делается запись Д99 – К68 в случае постоянного налогового расхода или Д68 – К99 – постоянного налогового дохода на сумму:

$$\Delta(\text{б./у.} - \text{н./у.}) * 20\% , \quad (1)$$

где б./у. – сумма, возникшая в бухгалтерском учете;

н./у. – сумма, возникшая в налоговом учете.

Как видно из *рис. 1*, разницу в расходах в двух системах организация никогда не компенсирует, поскольку единовременно за счет прибыли уплатит в бюджет, отсюда соответствующая сумма является постоянным налоговым расходом. Важно сделать замечание, что при новом балансовом методе таких проводок делать не нужно вообще. Постоянные разницы рассчитываются математически согласно примеру в приложении к ПБУ 18/02. Ввиду этого в бухгалтерском учете при затратном методе учет постоянных разниц напрямую связан с корректировкой условного расхода (дохода) по налогу на прибыль на постоянный налоговый доход (расход) соответственно. Последнее бухгалтер определяет на каждый факт хозяйственной жизни самостоятельно и отражает на счетах бухгалтерского учета.

Для определения постоянного налогового дохода используется такая же логика. На *рис. 2* изображен случай расхождений, когда доходы в бухгалтерском учете больше, чем в налоговом. Так, в качестве примера можно рассмотреть ситуацию, когда учредитель, имеющий долю в уставном капитале больше 50% (согласно пп. 11 п. 1 ст. 251 НК РФ), внес денежные средства безвозмездно. В таком случае, в бухгалтерском учете будет показан прочий доход, а в налоговом суммы учитываться не будут вовсе. Отсюда постоянная разница (1) представляет собой доход, поскольку предприятие условно по данным бухгалтерского учета должно было бы заплатить налог, но никогда этого не сделает, что также подтверждает факт отсутствия обязательств и вероятности оттока активов в будущем.

Таким образом, постоянный налоговый доход (расход) не создает условий для последующего возможного (вероятного) оттока (притока) хозяйственных средств, что означает правоту законодателя отнесения постоянных налоговых разниц к таким бухгалтерским категориям, как «доходы» («расходы»), вместо «активы» («обязательства»).

В международной практике согласно МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» понятие «постоянные налоговые разницы» отсутствует, а соответствующие суммы включатся в текущий налог на прибыль [10]. В России при применении балансового метода соблюдается такой же принцип, однако интересно заметить, что представленный в приложении к ПБУ 18/02 практический пример определения расхода (дохода) по налогу на прибыль и связанных с ним показателей показывает, что постоянные разницы при определении их на отчетную дату корректируют финансовый результат и включаются в расход (доход) по налогу на прибыль. Этим, видимо, была необходимость показать, что:

$$\text{ННП} = \text{УР (УД)} + \text{ПНД (ПНР)}, \quad (2)$$

где ННП – налог на прибыль (то есть фактический расход (доход) по налогу на прибыль);

УР (УД) – условный расход (условный доход) по налогу на прибыль;

ПНД (ПНР) – постоянный налоговый доход (постоянный налоговый расход).

Временные же разницы можно объективно относить к активам (обязательствам), поскольку в будущем имеется высокая вероятность оттока (притока) хозяйственных средств, в таком случае денежных в виде перечисления налогов в бюджет. Так, временные разницы уже будут связаны с особенностью признания актива (обязательств), выбора метода амортизации, переоценки, создания резервов и т. д. Суть в том и состоит, что расхождения в бухгалтерском и налоговом учете будут сведены к нулю со временем. Здесь существует всего два варианта, которые могут между собой одновременно перекликаться: первый заключается в том, что сегодня в одной системе активов (обязательств) учтено больше, а в будущем – меньше; смысл второго состоит в обратном, что сегодня активов (обязательств) признано меньше, а в будущем – больше. Однако если при затратном методе можно детализировать изменения в вычитаемых и налогооблагаемых временных разницах, поскольку бухгалтер будет «контролировать» каждую операцию и создавать бухгалтерскую проводку в случае наличия расхождений, то балансовый метод агрегирует их в несколько записей, упрощая тем самым ведение учета.

Таким образом, суть балансового метода заключается в ведении бухгалтерского и параллельно ему налогового учета, и далее – в сопутствующем выявлении (классификации) временных и постоянных разниц между системами путем простых математических вычислений, которые затем отображаются сводно на счетах 09 «Отложенные налоговые активы» и 77 «Отложенные налоговые обязательства» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки». При затратном методе ситуация была бы немного иной, счета 09 и 77 находились бы в корреспонденции со счетом 68 «Учет расходов по налогу на прибыль», поскольку корректировали бы соответствующий условный расход (доход) по налогу на прибыль, чтобы получить текущий. Проще говоря, при балансовом методе на счете 99 будет происходить учет фактического (текущего) налога на прибыль, согласно данным налоговой декларации, а далее будет лишь корректироваться финансовый результат, чтобы нивелировать расхождения с налоговым учетом.

Методику балансового метода можно свести к следующим этапам, представленным в *табл. 2*. Так, первым действием бухгалтера является определение временных разниц на отчетную дату между активами и обязательствами в системах бухгалтерского и налогового учета. И если такие расхождения имеют место, то на втором этапе нужно дать ответ на вопрос, к каким именно разницам они относятся: вычитаемым или налогооблагаемым. На *рис. 3* представлено визуальное определение для активов, а на *рис. 4* – для обязательств. Так, превышение активов в бухгалтерском учете над налоговым приводит к возникновению налогооблагаемой временной разницы, если наоборот – вычитаемой. Первый случай можно условно трактовать следующим образом: по данным бухгалтерского учета предприятие должно было бы заплатить определенную сумму налогов с активов, однако в налоговом учете их оказалось меньше и сумма текущего налога на прибыль соответственно будет меньше. Получается, что налогооблагаемая разница  $\Delta$  (Активы на *рис. 3.а*) представляет собой «экономия» сегодня, которую потом, в будущем, организация «переплатит» в виде налога на прибыль в бюджет. Отсюда  $\Delta(б./у. - н./у.) * 20\%$  является отложенным налоговым обязательством (ОНО), которое бухгалтер зафиксирует проводкой Д99 – К77. Такой же принцип используется при определении отложенного налогового актива (ОНА), когда активы в бухгалтерском учете меньше, чем в налоговом, что и показано на *рис. 3.б*). В таком случае сегодня предприятие заплатит больше по данным налогового учета, однако со временем эта разница компенсируется в виде меньшей уплаты налога на прибыль. Такой аспект в бухгалтерском учете будет отражен записью Д09 – К99.

Для обязательств ситуация аналогичная, но и в тоже время трактуется с обратной логикой. Для ее понимания нужно вспомнить второе балансовое равенство [11]: Капитал = Активы – Обязательства. А также уравнение [12]:

$$A - \text{ДО} = \text{КСУ} \pm \text{ФР} , \quad (3)$$

где А – активы;

ДО – долговые обязательства;

КСУ – капитал собственный уставный;

ФР – финансовый результат.

Отсюда видно, что обязательства оказывают обратное воздействие на чистый капитал предприятия (в рамках определения финансового результата можно говорить о прибыли), в то время как активы – прямое. Упрощая восприятие балансового метода, можно сказать, что под активами, в частности, понимаются доходы, а под обязательствами – расходы. Отсюда последние оказывают обратное влияние на финансовый результат, поэтому на *рис. 4.а)* превышение обязательств в бухгалтерском учете над налоговым создает аналогичную ситуацию как на *рис. 3.б)*, из-за чего и возникает вычитаемая временная разница и сопутствующий ей отложенный налоговый актив (Д09 – К99). Констатировать такой факт можно следующим образом, что в налоговом учете обязательств сегодня было учтено меньше, отсюда финансовый результат оказался выше, с которого большим и оказался текущий налог на прибыль, однако со временем это разница компенсируется, поскольку в налоговом учете обязательств будет учтено больше, чем в бухгалтерском. Ситуация *4.б)* раскрывается аналогично.

Таким образом, на отчетную дату при использовании балансового метода бухгалтер получит две временные разницы: отдельно по активам и обязательствам.

Далее на третьем этапе нужно из этих разниц получить только одну. Расчет в таком случае проводится также математически, который в итоге и даст отложенный налог на прибыль. Возможно всего два варианта, когда бухгалтер одинаковые временные разницы складывает, а разные – «схлопывает»<sup>10</sup>. Все варианты обобщенно представлены на *рис. 5*.

<sup>10</sup> Пример «схлопывания» временных разниц представлен в статье: *Маврицкая Е.* Инструкция для новой редакции ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций», которую необходимо применять с 2020 года // Бухонлайн. 25 февраля 2020.  
URL: <https://www.buhonline.ru/pub/comments/2019/10/15088>

На четвертом этапе бухгалтер сравнивает полученный отложенный налог на прибыль на отчетную дату с предыдущей<sup>11</sup>. И на пятом этапе, аналогично третьему, получает фактический отложенный налог на прибыль, который и будет зафиксирован в отчете о финансовых результатах.

Следует обратить внимание на следующие моменты пятого этапа при определении конечного ОНП на отчетную дату, которые представлены на *рис. 6*.

В завершении, на шестом этапе, бухгалтер создает необходимые бухгалтерские проводки, в результате чего на счете 99 будет показан отложенный налог на прибыль, корректирующий финансовый результат, с целью показать в учете (и далее в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах) активы (обязательства), которые в будущем смогут оказать влияние на итоги деятельности фирмы [13].

Балансовый метод сочетает в себе положительные и отрицательные моменты. Так, несомненным его преимуществом является простота расчетов и записей в бухгалтерском учете. Однако есть сложности, связанные с тем, что на предприятии должен быть организован качественный и своевременный налоговый учет, аналогичный, с точки зрения отражения активов (обязательств), бухгалтерскому, иначе могут возникнуть сложности в их сопоставлении. Такой подход означает применение инвариантного механизма учета [4].

Концептуальную разницу балансового метода можно также определить следующим образом. Так, при использовании затратного способа бухгалтер корректирует условный расход (доход) по налогу на прибыль, чтобы получить текущий, равный данным налоговой декларации. Формально это можно изобразить следующей формулой:

$$\text{ТНП} = \text{УР (УД)} - \text{ОНО} + \text{ОНА} - \text{ПНД} + \text{ПНР} , \quad (4)$$

где ТНП – текущий налог на прибыль;

УР (УД) – условный расход (условный доход);

ОНО – отложенное налоговое обязательство;

ОНА – отложенный налоговый актив;

ПНД – постоянный налоговый доход;

ПНР – постоянный налоговый расход;

<sup>11</sup> Если отложенный налог на прибыль уже был рассчитан аналогично этапам 1–3.

При балансовом методе, как было выяснено в ходе исследования, акценты состоят в другом, и формула (4) преобразовывается в следующий вид:

$$\text{УР (УД)} = \text{ТНП} + \text{ОНО} - \text{ОНА} + \text{ПНД} - \text{ПНР} . \quad (5)$$

С учетом того, что было введено новое понятие «расход (доход) по налогу на прибыль» (ННП), скорректированный на постоянные налоговые разницы, формула (5) примет форму:

$$\text{УР (УД)} - \text{ПНД} + \text{ПНР} = \text{ННП} = \text{ТНП} + \text{ОНО} - \text{ОНА} , \quad (6)$$

где ННП – расход (доход) по налогу на прибыль.

Изменения отложенных налоговых обязательств и активов являются отложенным налогом на прибыль (ОНП), позволяют формулу (6) с учетом выражения (2) окончательно упростить до:

$$\text{ННП} = \text{ТНП} + \text{ОНП} , \quad (7)$$

где ОНП – отложенный налог на прибыль.

Выражение (7) соответствует принципу формирования в отчете о финансовых результатах строки 2410 «Налог на прибыль», которая представляет собой сумму строк 2411 «Текущий налог на прибыль» и 2412 «Отложенный налог на прибыль».

Одним из встречающихся на практике вопросов является также вопрос выбора знака перед отложенным налогом на прибыль. Известно, что в отчете о финансовых результатах отрицательное значение берется в круглых скобках. Если обратиться к формуле (5) и показать ее со знаками, с которыми будут братья значения фактически, то получим следующее:

$$-\text{УР} + \text{ПНД} - \text{ПНР} = -\text{ТНП} - \text{ОНО} + \text{ОНА} . \quad (8)$$

Таким образом, из выражения (8) можно увидеть, что отложенный налоговый актив (ОНА) для бухгалтерского учета означает будущие выгоды (предприятие со временем в случае получения налогооблагаемой прибыли на соответствующую сумму сможет заплатить меньше), поэтому берется со знаком «+». Отложенное налоговое обязательство (ОНО) показывает, что в будущем у предприятия имеется высокая вероятность на соответствующую сумму уплатить в бюджет больше, отсюда и знак «-». Иначе говоря, отложенный налоговый актив показывает сумму, которая была условно «переплачена» из-за разниц в налоговом учете в настоящий момент времени, а отложенное налоговое обязательство, наоборот, демонстрирует «экономия», которая со временем будет компенсирована «доплатой».

Верна и другая логика, более корректная для формы (4), в рамках которой отложенный налоговый актив показывает, что текущий налог на прибыль был образован путем корректировки условного расхода (дохода) из-за разниц в учетах в бóльшую сторону и в будущем будет уменьшен соответственно (для отложенного налогового обязательства принцип такой же). Однако последнее более уместно трактовать для затратного метода. Отсюда можно говорить о том, что законодатель настаивает на применении балансового метода и его отражении в отчетности, что в большей степени соответствует международным стандартам бухгалтерского учета.

В свою очередь, формула (8) с учетом выражения (7) позволяет легко выйти на итоговую постоянную налоговую разницу (ПР) следующим образом:

$$\pm \text{ПР} = \text{ТНП} \pm \text{ОНП} - (-\text{УР}) \quad , \quad (9)$$

где  $\pm$  ПР – постоянные разницы (если «+», то ПНД; если «-», то ПНР),

$\pm$  ОНП – отложенный налог на прибыль (с «+», если ОНП = ОНА; с «-», если ОНП = ОНО).

Отмеченный подход раскрывает логику расчета отложенных налогов, что представлено в приложении к ПБУ 18/02.

В заключение стоит сказать, что многие вопросы, связанные с налоговым учетом на предприятии, остаются открытыми. Так, в последнее время тенденции закрепления концепции, согласно которой бухгалтерский и налоговый учет «параллельны» друг другу [14], демонстрируют возможность формирования качественной и достоверной отчетности. Однако отсутствие понимания, что налоговый учет представляет собой не только систему аналитических данных для расчетов налога на прибыль [15], искажает выгоды, которые может получить менеджмент предприятия при оптимально организованном учете. Ввиду этого следует сконцентрировать внимание на изучении налоговых аспектов, которые сегодня выходят за рамки привычного понимания и популяризируются в виде понятий «налоговая оптимизация», «налоговая минимизация», «налоговое планирование» и других, что затрагивает и бухгалтерский учет в том числе. И чтобы последний не был искажен из-за влияния налогообложения [16], следует разработать единый понятийный аппарат, а также развивать существующие методики и внедрять новые, не противоречащие выбранной государством концепции взаимодействия бухгалтерского и налогового учета. Также это позволит фиксировать налоговые эффекты, что с позиции собственнической концепции позволит в финансовой отчетности показывать реальные и возможные будущие последствия от применения национального налогового законодательства.

Необходимо также обратить внимание на то, что тенденции гармонизации отечественных стандартов бухгалтерского учета в сторону международных и параллельное развитие нормативной платформы налогового учета закрепляют важность детальной проработки методик взаимодействия систем ввиду дальнейшего и активного разделения информационных потоков. Это обуславливает потребность в специалистах в области не только бухгалтерского учета, но и налогового права в целом, что в разрезе укрупнения данных областей показывает перспективы повышения значимости профессии бухгалтера, который в силу отмеченных особенностей должен владеть такими компетенциями.

Основные выводы, представленные в данной статье, могут быть использованы для обучения, в научной и практической деятельности специалистов в области бухгалтерского учета и аудита, а также студентов, обучающихся по этой программе, в целях изучения особенностей применения балансового метода для учета отложенных налогов.

#### **Таблица 1**

**Концептуальная трактовка понятий «актив», «обязательство», «доходы, расходы»**

**Table 1**

**Conceptual interpretation of the concepts of *Asset, Liability, Income, and Expenses***

<b>Международная концепция*</b>	<b>Российская концепция**</b>
Актив – это существующий экономический ресурс, контролируемый организацией в результате прошлых событий	Актив – это хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем
Обязательство – это существующая в настоящее время обязанность организации передать экономический ресурс, возникшая в результате прошлых событий	Обязательство – обязательством считается существующая на отчетную дату задолженность организации, которая является следствием свершившихся проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты по которой должны привести к оттоку активов. Обязательство может возникнуть в силу действия договора или правовой нормы, а также обычаев делового оборота
Доходы – это увеличение активов или уменьшение обязательств, которые приводят к увеличению собственного капитала, не связанному со взносами держателей прав требования в отношении собственного капитала организации	Доходы – это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода или уменьшение обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличного от вкладов собственников
Расходы – уменьшение активов или увеличение обязательств, которые приводят к уменьшению собственного капитала, не связанному с его распределением в пользу держателей прав требования в отношении собственного капитала организации	Расходы – это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала, кроме изменений, обусловленных изъятиями собственников

\* – Согласно «Концептуальным основам представления финансовых отчетов».

URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_310681/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_310681/)

\*\* – Согласно «Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России»:

одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине России, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997.

URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_17312/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17312/)

*Источник:* составлено автором на основе международных и российских концепций бухгалтерского учета

*Source:* Authoring, based on the International and Russian Accounting Concepts

## Таблица 2

### Применение ПБУ 18/02 по этапам при балансовом методе

#### Table 2

#### Russian Accounting Standard (PBU) 18/02: Staged application via the balance method

Этап	Описание
1. Определение временных разниц	На отчетную дату (конец года) бухгалтер сопоставляет активы и обязательства по данным бухгалтерского учета и выявляет расхождения между ними
2. Классификация временных разниц	Бухгалтер идентифицирует расхождения, классифицируя временные разницы как вычитаемые или налогооблагаемые
3. Расчет отложенного налога на отчетную дату	Бухгалтер должен получить одну вычитаемую или налогооблагаемую временную разницу, которая будет представлена соответствующим отложенным налоговым активом или обязательством
4. Сопоставление отложенного налога на прибыль на отчетную (конец года) и предыдущую отчетную (начало года) дату	Бухгалтер сопоставляет отложенный налоговый актив (обязательство) на отчетную (конец года) и предыдущую отчетную (начало года) дату
5. Расчет отложенного налога на прибыль на отчетную (конец года) дату	Бухгалтер, сопоставив конечные отложенные налоги на прибыль по состоянию на отчетную (конец года) и предыдущую отчетную (начало года) дату, получает один отложенный налог на прибыль, который будет зафиксирован в отчете о финансовых результатах
6. Формирование конечных проводок	Бухгалтер на основе рассчитанных временных разниц как на отчетную (конец года), так и предыдущую отчетную (начало года) дату создает необходимые проводки, корректирующие финансовый результат в бухгалтерском учете (бухгалтер показывает образование и погашение временных разниц исключительно в связке с финансовым результатом)

*Источник:* авторская разработка

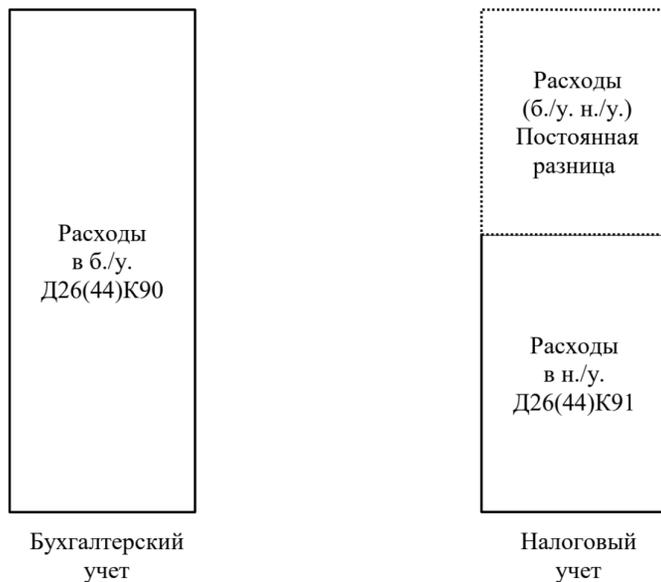
*Source:* Authoring

**Рисунок 1**

**Пример расхождений в системах бухгалтерского и налогового учета в случае различий условий признания представительских расходов (расходы в бухгалтерском учете больше, чем в налоговом)**

**Figure 1**

**Discrepancies in the accounting and tax accounting systems in the case of differences under recognizing representative expenses (expenses recognized in accounting are more than the ones recognized in tax accounting): An example**



*Источник:* авторская разработка

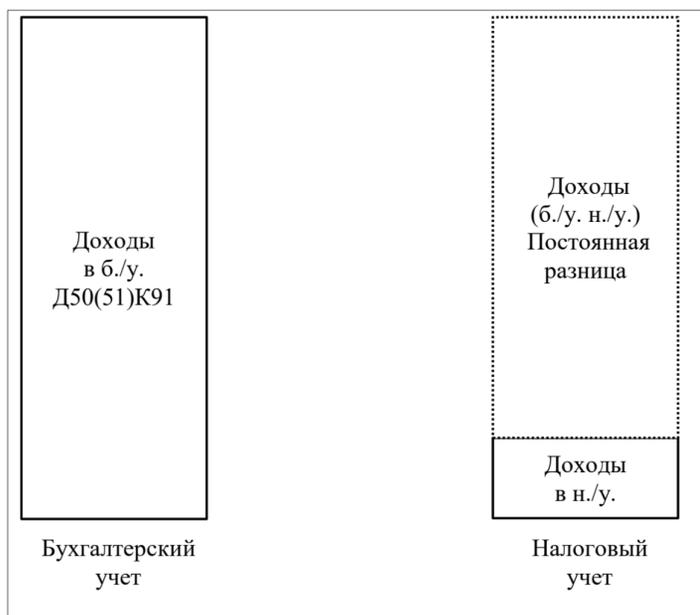
*Source:* Authoring

**Рисунок 2**

**Пример расхождений в системах бухгалтерского и налогового учета в случае различий условий признания доходов в виде безвозмездной помощи учредителя (доходы в бухгалтерском учете больше, чем в налоговом)**

**Figure 2**

**Discrepancies in the accounting and tax accounting systems in the case of differences under recognizing income in the form of gratuitous assistance from the founder (income recognized in accounting is more than the one recognized in tax accounting): An example**

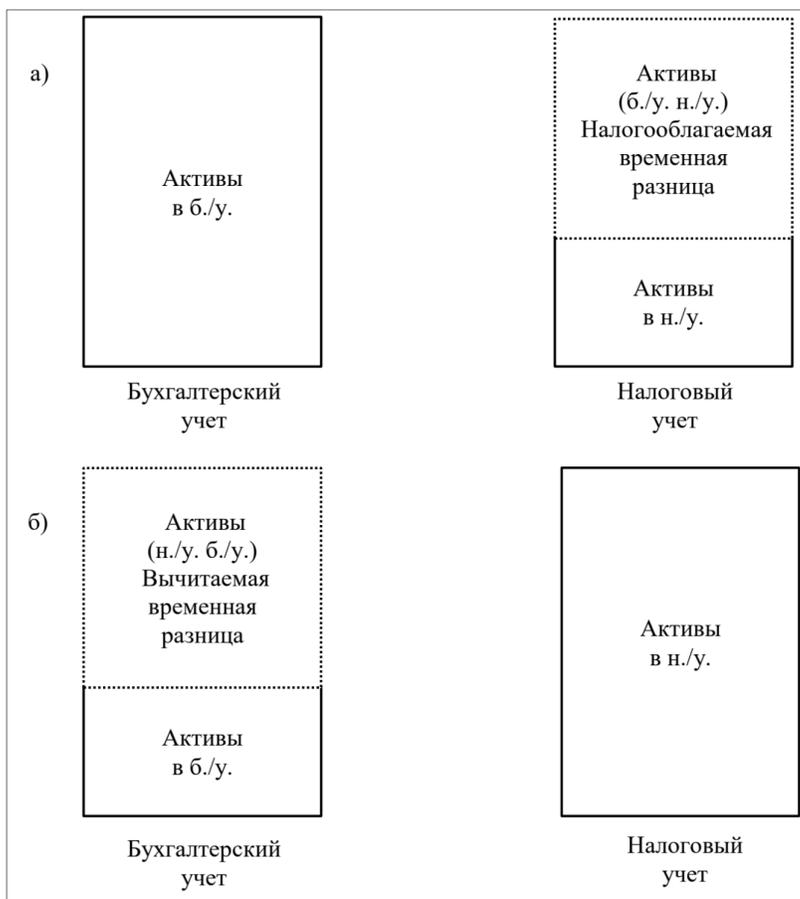


*Источник:* авторская разработка

*Source:* Authoring

**Рисунок 3**  
**Определение вида временной разницы для активов**

**Figure 3**  
**Determining a type of temporary difference for assets**

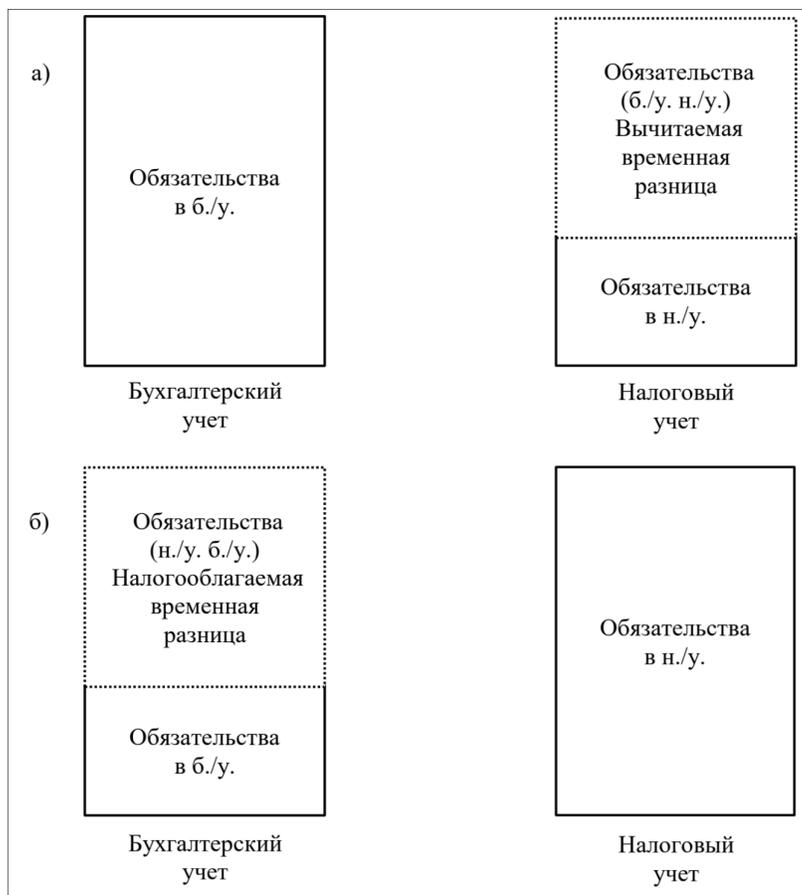


*Источник:* авторская разработка

*Source:* Authoring

**Рисунок 4**  
**Определение вида временной разницы для обязательств**

**Figure 4**  
**Determining a type of temporary difference for liabilities**



*Источник:* авторская разработка

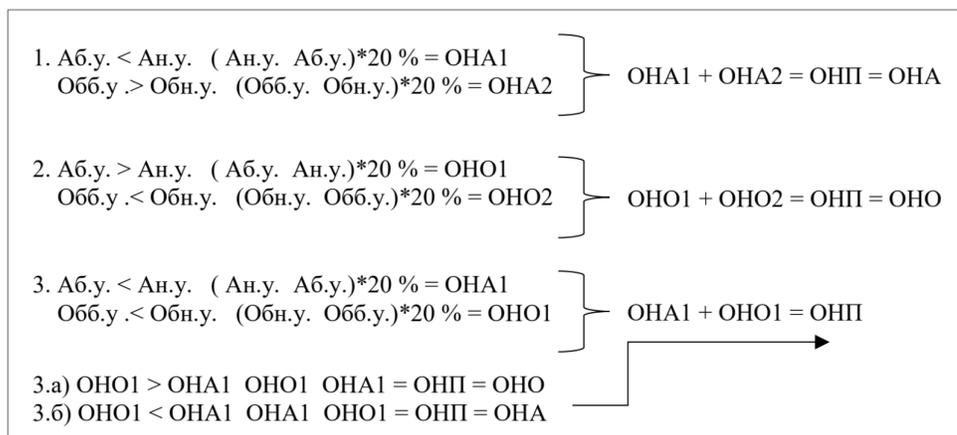
*Source:* Authoring

**Рисунок 5**

**Определение отложенного налога на прибыль на отчетную дату путем получения одной временной разницы**

**Figure 5**

**Determining the deferred income tax at the reporting date by obtaining a single temporary difference**



*Примечание.* Аб.у. – активы в бухгалтерском учете; Ан.у. – активы в налоговом учете;  
 Обб.у. – обязательства в бухгалтерском учете; Обн.у. – обязательства в налоговом учете;  
 ОНО – отложенное налоговое обязательство; ОНА – отложенный налоговый актив;  
 ОНП – отложенный налог на прибыль.

*Источник:* авторская разработка

*Source:* Authoring

**Рисунок 6****Определение конечного отложенного налога на прибыль****Figure 6****Determining the final deferred income tax**

а)  $УР1 = ТНП1 + ОНП1она$   
 $УР0 = ТНП0 + ОНП0она$   
 0: в предыдущем периоде заплатили больше, начислив ОНА0: Д09К99  
 1: в отчетном периоде заплатили больше, начислив ОНА1: Д09К99 и погасили ОНА0 : Д99К09  
 $ОНП = ОНА$ , где  $ОНА = (ОНП1она - ОНП0она) = ОНА1 - ОНА0$

б)  $УР1 = ТНП1 + (ОНП1оно)$   
 $УР0 = ТНП0 + (ОНП0оно)$   
 0: в предыдущем периоде заплатили меньше, начислив ОНО0: Д99К77  
 1: в отчетном периоде заплатили меньше, начислив ОНО1: Д99К77 и погасили ОНО0 : Д77К99  
 $ОНП = ОНО$ , где  $ОНО = (ОНП1оно - ОНП0оно) = (ОНО1 - ОНО0)$

в)  $УР1 = ТНП1 + ОНП1она$   
 $УР0 = ТНП0 + (ОНП0оно)$   
 0: в предыдущем периоде заплатили меньше, начислив ОНО0: Д99К77  
 1: в отчетном периоде заплатили больше, начислив ОНА1: Д09К99 и погасили ОНО0 : Д77К99  
 $ОНП = ОНА$ , где  $ОНА = (ОНП1она - ОНП0оно) = ОНА1 + ОНО0$

г)  $УР1 = ТНП1 + (ОНП1оно)$   
 $УР0 = ТНП0 + ОНП0она$   
 0: в предыдущем периоде заплатили больше, начислив ОНА0: Д09К99  
 1: в отчетном периоде заплатили меньше, начислив ОНО1: Д99К77 и погасили ОНА0 : Д99К09  
 $ОНП = ОНО$ , где  $ОНО = (ОНП1оно - ОНП0она) = (ОНО1 - ОНА0)$

*Примечание.* УР – условный расход; ТНП – текущий налог на прибыль, ОНП – отложенный налог на прибыль; ОНА – отложенный налоговый актив; ОНО – отложенное налоговое обязательство; 0 – предыдущий отчетный период; 1 – отчетный период.

*Источник:* авторская разработка

*Source:* Authoring

**Список литературы**

1. Носкова Ю.В. Налоговый учет в России и в международной практике // Бухгалтер и закон. 2009. № 4. С. 14–22.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovyy-uchet-v-rossii-i-v-mezhdunarodnoy-praktike>
2. Скачко Г.А. Проблемы налогового учета в России // Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 2. С. 48–53. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problems-nalogovogo-ucheta-v-rossii>
3. Кручанова Ю.А. Актуальные проблемы налогового учета при исчислении налога на прибыль организаций и возможные направления его совершенствования // Учет и статистика. 2018. № 2. С. 91–97.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-problemy-nalogovogo-ucheta-pri-ischislenii-naloga-na-pribyl-organizatsiy-i-vozmozhnye-napravleniya-ego-sovershenstvovaniya>

4. *Оломская Е.В., Тхагансо Р.А.* Взаимосвязь основных потоков бухгалтерской и налоговой информационных систем // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. 2016. № 3. С. 87–94. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vzaimosvyaz-osnovnyh-potokov-buhgalterskoy-i-nalogovoy-informatsionnyh-sistem>
5. *Ханбиков А.В.* Учет расходов в коммерческой организации // Международный научный журнал «Инновационная наука». 2019. № 5. С. 113–116. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-rashodov-v-kommercheskoy-organizatsii>
6. *Атабиева Е.Л., Ковалева Т.Н.* О совершенствовании учета налоговых разниц, налоговых активов и обязательств // Проблемы современной экономики. 2018. № 2. С. 138–141. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanii-ucheta-nalogovyh-raznits-nalogovyh-aktivov-i-obyazatelstv>
7. *Поправко И.В.* Изменения в правилах отражения разниц между бухгалтерским и налоговым учетом в связи с принятием новой редакции ПБУ 18/02 // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. 2019. № 5. С. 231–233. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/izmeneniya-v-pravilah-otrazheniya-raznits-mezhdu-buhgalterskim-i-nalogovym-uchetom-v-svyazi-s-prinyatiem-novoy-redaktsii-pbu-18-2>
8. *Кот Е.М., Огородникова Н.М., Сабурова Л.В., Гусельникова С.А.* Исследование расчета налога на прибыль и разработка методики сопоставления данных бухгалтерского и налогового учета // Вопросы управления. 2019. № 6. С. 147–157. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/issledovanie-rascheta-naloga-na-pribyl-i-razrabotka-metodiki-sopostavleniya-dannyh-buhgalterskogo-i-nalogovogo-ucheta>
9. *Башикатов В.В., Колотий С.С., Рехтина Е.Н.* Изменения в бухгалтерской отчетности в части учета расчетов по налогу на прибыль и иные особенности сдачи отчетности за 2019 год // Вестник Академии знаний. 2020. № 37. С. 55–62. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/izmeneniya-v-buhgalterskoy-otchetnosti-v-chasti-ucheta-raschetov-po-nalogu-na-pribyl-i-nyie-osobennosti-sdachi-otchetnosti-za-2019-god-1>
10. *Дурицина И.В., Беджаше З.Н., Небавская Т.В.* Учет расчетов по налогу на прибыль: различия между МСФО (IAS) 12 и ПБУ 18/02 //

Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. 2016. № 7. С. 84–89. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-raschetov-po-nalogu-na-pribyl-razlichiya-mezhdu-msfo-ias-12-i-pbu-18-02-1>

11. Карельская С.Н., Зуга Е.И. Балансовые равенства и уравнения в истории русской бухгалтерии // *Международный бухгалтерский учет*. 2012. Т. 15. Вып. 43. С. 55–63. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/balansovye-ravenstva-i-uravneniya-v-istorii-russkoy-buhgalterii>
12. Кутер М.И., Климова Ю.В. Двойственная консолидация // *Международный бухгалтерский учет*. 2011. Т. 14. Вып. 19. С. 23–26. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/dvoystvennaya-konsolidatsiya>
13. Левандовская Е.А. Значимость отложенных налогов в финансовой отчетности // *Экономика и бизнес: теория и практика*. 2019. № 11-2. С. 65–67. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/znachimost-otlozhennyh-nalogov-v-finansovoy-otchetnosti>
14. Кругляк З.И., Калининская М.В., Ясменко Г.Н. Налоговый учет: основные направления развития // *Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета*. 2015. № 107. С. 1548–1567. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovyy-uchet-osnovnye-napravleniya-razvitiya>
15. Дедова О.В., Дворецкая Ю.А. Совершенствование налогового учета на предприятии // *Вестник Брянского государственного университета*. 2019. № 3. С. 112–119. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-nalogovogo-ucheta-na-predpriyatii>
16. Голубцова Е.В., Караваева К.С. Международный и российский опыт взаимодействия бухгалтерского и налогового учета // *Вестник университета*. 2020. № 2. С. 110–113. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mezhdunarodnyy-i-rossiyskiy-opyt-vzaimodeystviya-buhgalterskogo-i-nalogovogo-ucheta>

### **Информация о конфликте интересов**

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## RUSSIAN ACCOUNTING STANDARD (PBU) 18/02: PRINCIPLES ON THE BALANCE METHOD USE

Ekaterina V. OLOMSKAYA <sup>a,\*</sup>,  
Andrei A. AKSENT'EV <sup>b</sup>

<sup>a</sup> Kuban State University (KubSU),  
Krasnodar, Russian Federation  
olomskie@mail.ru  
<https://orcid.org/0000-0001-8850-2109>

<sup>b</sup> Kuban State University (KubSU),  
Krasnodar, Russian Federation  
anacondaz7@rambler.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-0838-4729>

\* Corresponding author

### Article history:

Article No. 562/2020  
Received 5 Oct 2020  
Received in revised  
form 5 November 2020  
Accepted 27 Nov 2020  
Available online  
15 December 2020

### JEL classification:

M41, M49

### Keywords:

temporary difference,  
permanent difference,  
deferred taxes,  
accounting,  
tax accounting

### Abstract

**Subject.** This article discusses the methodological features of Russian Accounting Standard (PBU) 18/02 *Income Tax Accounting* when using the balance method to account for deferred taxes. It considers whether the clarification of permanent tax differences is justified, and it analyzes in detail the features of accounting for temporary differences and offers a visual and descriptive method for determining and correlating them in accounts.

**Objectives.** The article aims to justify the reason for linking permanent tax differences to such accounting categories as *Income* and *Expenses*. It also aims to develop a methodological toolkit that simplifies the perception of the balance method and demonstrates the procedure for determining temporary differences.

**Methods.** For the study, we used the methods of analysis, synthesis, observation, comparison, and other general scientific methods.

**Results.** The article justifies the clarification of permanent differences from the position of accounting categories. It offers an original approach that helps visually classify temporary differences. The formalization of the balance method helped identify the logic of its reflection in accounting statements.

**Conclusions and Relevance.** To ensure that accounting is not distorted due to the impact of taxation, it is necessary to develop a unified conceptual framework, as well as develop existing methods and introduce new ones that do not contradict the public concept of interaction between accounting and tax accounting. The research results are intended for training, scientific and practical activities of specialists in the field of accounting and audit, as well as students studying under this program, in order to study the features of applying the balance method for accounting for deferred taxes.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2020

**Please cite this article as:** Olomskaya E.V., Aksent'ev A.A. Russian Accounting Standard (PBU) 18/02: Principles on the Balance Method Use. *International Accounting*, 2020, vol. 23, iss. 12, pp. 1356–1382.  
<https://doi.org/10.24891/ia.23.12.1356>

---

## References

1. Noskova Yu.V. [Tax accounting in Russia and in international practice]. *Bukhgalter i zakon*, 2009, no. 4, pp. 14–22.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovyy-uchet-v-rossii-i-v-mezhdunarodnoy-praktike> (In Russ.)
2. Skachko G.A. [The problems of tax accounting in Russia]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 2, pp. 48–53.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-nalogovogo-ucheta-v-rossii> (In Russ.)
3. Kruchanova Yu.A. [Actual problems of tax accounting in the calculation of the tax on profit of organizations and possible directions of its improvement]. *Uchet i statistika = Accounting and Statistics*, 2018, no. 2, pp. 91–97.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-problemy-nalogovogo-ucheta-pri-ischislenii-naloga-na-pribyl-organizatsiy-i-vozmozhnye-napravleniya-ego-sovershenstvovaniya> (In Russ.)
4. Olomskaya E.V., Tkhangapso R.A. [Interrelation of the main flows in accounting and tax information systems]. *Vestnik Adygeiskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 5: Ekonomika = Bulletin of Adyge State University. Series: Economics*, 2016, no. 3, pp. 87–94.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vzaimosvyaz-osnovnyh-potokov-bukhgalterskoy-i-nalogovoy-informatsionnyh-sistem> (In Russ.)
5. Khanbikov A.V. [Accounting of costs in the commercial organization]. *Mezhdunarodnyi nauchnyi zhurnal Innovatsionnaya nauka*, 2019, no. 5, pp. 113–116. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-rashodov-v-kommercheskoy-organizatsii> (In Russ.)
6. Atabieva E.L., Kovaleva T.N. [On the improvement of accounting of tax differences, tax assets and liabilities (Russia, Belgorod)]. *Problemy sovremennoi ekonomiki = Problems of Modern Economics*, 2018, no. 2, pp. 138–141. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-sovershenstvovanii-ucheta-nalogovyh-raznits-nalogovyh-aktivov-i-obyazatelstv> (In Russ.)

7. Popravko I.V. [Changes in the rules of reflection of the difference between the accounting and tax in connection with the acceptance of the new edition of PBU 18/02]. *Gumanitarnye, sotsial'no-ekonomicheskie i obshchestvennye nauki = Humanities, Social-Economic and Social Sciences*, 2019, no. 5, pp. 231–233. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/izmeneniya-v-pravilah-otrazheniya-raznits-mezhdu-buhgalterskim-i-nalogovym-uchetom-v-svyazi-s-prinyatiem-novoy-redaktsii-pbu-18-2> (In Russ.)
8. Kot E.M., Ogorodnikova N.M., Saburova L.V., Gusel'nikova S.A. [Study of income tax calculation and development of a methodology for comparing accounting and tax accounting data]. *Voprosy upravleniya = Management Issues*, 2019, no. 6, pp. 147–157.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/issledovanie-rascheta-naloga-na-pribyl-i-razrabotka-metodiki-sopostavleniya-dannyh-buhgalterskogo-i-nalogovogo-ucheta> (In Russ.)
9. Bashkatov V.V., Kolotii S.S., Rekhtina E.N. [Changes in accounting reporting in account of calculations on the profit tax and other features of reporting for the year 2019]. *Vestnik Akademii znaniy = Bulletin of the Academy of Knowledge*, 2020, no. 37, pp. 55–62.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/izmeneniya-v-buhgalterskoy-otchetnosti-v-chasti-ucheta-raschetov-po-nalogu-na-pribyl-i-inye-osobennosti-sdachi-otchetnosti-za-2019-god-1> (In Russ.)
10. Duritsina I.V., Bedzhashe Z.N., Nebavskaya T.V. [Accounting for payment of income tax: Differences between IFRS (IAS) 12 AND PBU 18/02]. *Innovatsionnaya ekonomika: perspektivy razvitiya i sovershenstvovaniya*, 2016, no. 7, pp. 84–89. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-raschetov-po-nalogu-na-pribyl-razlichiya-mezhdu-msfo-ias-12-i-pbu-18-02-1> (In Russ.)
11. Karel'skaya S.N., Zuga E.I. [Balance-sheet accounting equations in the history of Russian accounting]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2012, vol. 15, iss. 43, pp. 55–63.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/balansovye-ravenstva-i-uravneniya-v-istorii-russkoy-buhgalterii> (In Russ.)
12. Kuter M.I., Klimova Yu.V. [Dual consolidation]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2011, vol. 14, iss. 19, pp. 23–26. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/dvoystvennaya-konsolidatsiya> (In Russ.)

13. Levandovskaya E.A. [Significance of deferred taxes in financial reporting]. *Ekonomika i biznes: teoriya i praktika = Economy and Business: Theory and Practice*, 2019, no. 11-2, pp. 65–67.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/znachimost-otlozhennyh-nalogov-v-finansovoy-otchetnosti> (In Russ.)
  
14. Kruglyak Z.I., Kalinskaya M.V., Yasmenko G.N. [Tax accounting: the main directions of development]. *Politematicheskii setevoi elektronnyi nauchnyi zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta*, 2015, no. 107, pp. 1548–1567. (In Russ.)  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovyy-uchet-osnovnye-napravleniya-razvitiya>
  
15. Dedova O.V., Dvoretzkaya Yu.A. [Improving tax accounting at the enterprise]. *Vestnik Bryanskogo gosudarstvennogo universiteta = Bryansk State University Herald*, 2019, no. 3, pp. 112–119.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-nalogovogo-ucheta-na-predpriyatii> (In Russ.)
  
16. Golubtsova E.V., Karavaeva K.S. [International and Russian experience of interaction between auditing and tax accounting]. *Vestnik Universiteta*, 2020, no. 2, pp. 110–113. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mezhdunarodnyy-i-rossiyskiy-opyt-vzaimodeystviya-buhgalterskogo-i-nalogovogo-ucheta> (In Russ.)

### **Conflict-of-interest notification**

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.