

**СРАВНИТЕЛЬНАЯ ТАБЛИЦА ПОПРАВОК К ПРОЕКТУ ИЗМЕНЕНИЙ В ПОЛОЖЕНИЕ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ
«УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ» ПБУ 18/02**

Текст существующего ПБУ 18/02	Текст изменений в ПБУ 18/02, предлагаемых Фондом НСФО	Пояснения и комментарии
<p>1. Настоящее Положение (далее - Положение) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль для организаций, признаваемых в установленном законодательством Российской Федерации порядке налогоплательщиками налога на прибыль (кроме кредитных, страховых организаций и бюджетных учреждений), а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации (далее - бухгалтерская прибыль (убыток)), и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период (далее - налогооблагаемая прибыль (убыток)), рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.</p> <p><i>Применение Положения позволяет отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности различие налога на бухгалтерскую прибыль (убыток), признанного в бухгалтерском учете, от налога на налогооблагаемую прибыль, сформированного в бухгалтерском учете и отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.</i></p> <p>Положение предусматривает отражение в бухгалтерском учете не только суммы налога на прибыль, подлежащую уплате в бюджет, или суммы излишне уплаченного и (или) взысканного налога, причитающейся организации, либо суммы произведенного зачета по налогу в отчетном периоде, но и отражение в бухгалтерском учете сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих отчетных периодов в соответствии с законодательством Российской Федерации.</p>	<p>1. Настоящее Положение (далее - Положение) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль для организаций, признаваемых в установленном законодательством Российской Федерации порядке налогоплательщиками налога на прибыль (кроме кредитных, страховых организаций и бюджетных учреждений), а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации (далее - бухгалтерская прибыль (убыток)), и налоговой базы по налогу на прибыль за отчетный период (далее - налогооблагаемая прибыль (убыток)), рассчитанной в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.</p> <p>Абзац 2 пункта 1 исключен.</p> <p>Положение предусматривает отражение в бухгалтерском учете не только суммы налога на прибыль, подлежащую уплате в бюджет, или суммы излишне уплаченного и (или) взысканного налога, причитающейся организации, либо суммы произведенного зачета по налогу в отчетном периоде, но и отражение в бухгалтерском учете сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих отчетных периодов в соответствии с законодательством Российской Федерации.</p>	<p>Абзац 2 пункта 1 исключить, что позволит отказаться от формирования налога на прибыль отчетного периода на счетах бухгалтерского учета.</p>

		Федерации.	
2. Положение может не применяться субъектами малого предпринимательства.			
<p>3. Разница между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшаяся в результате применения различных правил признания доходов и расходов, которые установлены в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету и законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, состоит из постоянных и временных разниц.</p> <p><i>4. Для целей Положения под постоянными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов.</i></p> <p>Постоянные разницы возникают в результате:</p> <ul style="list-style-type: none"> • превышения фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам; • непризнания для целей налогообложения расходов, связанных с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей; • непризнания для целей налогообложения убытка, связанного с появлением разницы между оценочной стоимостью имущества при внесении его в уставный (складочный) капитал другой организации и стоимостью, по которой это имущество отражено в бухгалтерском балансе у передающей стороны; • образования убытка, перенесенного на будущее, который по истечении определенного времени, согласно законодательству Российской Федерации о налогах и сборах, уже не может быть принят в целях налогообложения как в отчетном, так и в последующих отчетных периодах; 	<p><i>4. Для целей Положения под постоянными разницами понимаются доходы и расходы:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов;</i> • <i>включаемые в расчет налоговой базы по налогу на прибыль отчетного периода, но не формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов.</i> <p>Постоянные разницы возникают в результате:</p> <ul style="list-style-type: none"> • превышения фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам; • непризнания для целей налогообложения расходов, связанных с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей; 	<p>Абзац 1 пункта 4 изложить в новой редакции: «4. Для целей Положения под постоянными разницами понимаются доходы и расходы:</p> <ul style="list-style-type: none"> • формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов; • включаемые в расчет налоговой базы по налогу на прибыль отчетного периода, но не формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов. 	

<ul style="list-style-type: none"> прочих аналогичных различий. 	<ul style="list-style-type: none"> непризнания для целей налогообложения убытка, связанного с появлением разницы между оценочной стоимостью имущества при внесении его в уставный (складочный) капитал другой организации и стоимостью, по которой это имущество отражено в бухгалтерском балансе у передающей стороны; образования убытка, перенесенного на будущее, который по истечении определенного времени, согласно законодательству Российской Федерации о налогах и сборах, уже не может быть принят в целях налогообложения как в отчетном, так и в последующих отчетных периодах; прочих аналогичных различий. 	<p><i>последующих отчетных периодов.».</i></p>
<p>5. Информация о постоянных разницах может формироваться на основании первичных учетных документов: либо в регистрах бухгалтерского учета, либо в ином порядке, определяемом организацией самостоятельно.</p>		
<p>6. Постоянные разницы <i>отчетного периода</i> отражаются в бухгалтерском учете обособленно (<i>в аналитическом учете соответствующего счета учета активов и обязательств, в оценке которых возникла постоянная разница</i>).</p>	<p>6. Исключен.</p>	<p>Пункт 6 исключить. Комментарии: исключение пункта 6 позволит организациям самостоятельно определять порядок выявления и учета постоянных разниц.</p>
<p>7. Для целей Положения под постоянным налоговым обязательством понимается сумма налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде.</p> <p>Постоянное налоговое обязательство признается организацией в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница.</p> <p>Постоянное налоговое обязательство равняется величине, определяемой как произведение постоянной разницы, возникшей в</p>	<p>7. Исключен.</p>	<p>Пункт 7 исключить. Комментарии: фактически являясь частью налога на прибыль отчетного периода, некорректно сформулированное понятие «постоянное налоговое обязательство» не несет</p>

<p>отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.</p> <p>Постоянные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском учете на счете учета прибылей и убытков (субсчет "Постоянное налоговое обязательство") в корреспонденции с кредитом счета учета расчетов по налогам и сборам.</p>		<p>никакой полезной информации с точки зрения формирования в бухгалтерском учете текущего налога на прибыль и отложенных налогов. На практике важна информация о постоянных разницах, которые необходимо выявлять в налоговом учете для формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.</p>
<p>8. Для целей Положения под временными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль - в другом или в других отчетных периодах.</p>	<p>8. Для целей Положения под временными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль - в другом или в других отчетных периодах, <i>а также иные разницы, возникающие в связи с отличиями бухгалтерской оценки активов и обязательств от их оценки в целях налогообложения налогом на прибыль.</i></p>	<p>Дополнить предложение в пункте 8 следующей фразой: «<i>а также иные разницы, возникающие в связи с отличиями бухгалтерской оценки активов и обязательств от их оценки в целях налогообложения налогом на прибыль</i>» (это обеспечит возможность использовать метод обязательств по балансу).</p>
<p>9. Временные разницы <i>при формировании налогооблагаемой прибыли</i> приводят к образованию отложенного налога на прибыль.</p> <p>Для целей Положения под отложенным налогом на прибыль</p>	<p>9. Временные разницы приводят к образованию отложенного налога на прибыль.</p> <p>Для целей Положения под отложенным налогом</p>	<p>Из абзаца 1 пункта 9 исключить слова: «<i>при формировании</i></p>

понимается сумма, которая оказывает влияние на величину налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.	на прибыль понимается сумма, которая оказывает влияние на величину налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.	<i>налогооблагаемой прибыли».</i>
<p>10. Временные разницы в зависимости от характера их влияния на налогооблагаемую прибыль (убыток) подразделяются на:</p> <ul style="list-style-type: none"> • вычитаемые временные разницы; • налогооблагаемые временные разницы. 		
<p>11. Вычитаемые временные разницы <i>при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка)</i> приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.</p> <p>Вычитаемые временные разницы образуются в результате:</p> <ul style="list-style-type: none"> • применения разных способов расчета амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль; • применения разных способов признания коммерческих и управлеченческих расходов в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном периоде для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения; • <i>излишне уплаченного налога, сумма которого не возвращена в организацию, а принята к зачету при формировании налогооблагаемой прибыли в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах;</i> • убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах; • применения, в случае продажи объектов основных средств, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей; 	<p>11. Вычитаемые временные разницы приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.</p> <p>Вычитаемые временные разницы образуются в результате:</p> <ul style="list-style-type: none"> • применения разных способов расчета амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль; • применения разных способов признания коммерческих и управлеченческих расходов в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном периоде для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения; • <i>убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;</i> • применения, в случае продажи объектов основных средств, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей; 	<p>Из абзаца 1 пункта 11 исключить слова: «при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка)».</p> <p>Абзац 5 пункта 11 исключить: «излишне уплаченного налога, сумма которого не возвращена в организацию, а принята к зачету при формировании налогооблагаемой прибыли в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах;».</p>

<ul style="list-style-type: none"> наличия кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги) при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бухгалтерского учета - исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности; прочих аналогичных различий. 	<ul style="list-style-type: none"> остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей; наличия кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги) при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бухгалтерского учета - исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности; прочих аналогичных различий. 	
<p>12. Налогооблагаемые временные разницы <i>при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка)</i> приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.</p> <p>Налогооблагаемые временные разницы образуются в результате:</p> <ul style="list-style-type: none"> применения разных способов расчета амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль; признания выручки от продажи продукции (товаров, работ, услуг) в виде доходов от обычных видов деятельности отчетного периода, а также признания процентных доходов для целей бухгалтерского учета исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, а для целей налогообложения - по кассовому методу; <i>отсрочки или рассрочки по уплате налога на прибыль;</i> применения различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения; прочих аналогичных различий. 	<p>12. Налогооблагаемые временные разницы приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.</p> <p>Налогооблагаемые временные разницы образуются в результате:</p> <ul style="list-style-type: none"> применения разных способов расчета амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль; признания выручки от продажи продукции (товаров, работ, услуг) в виде доходов от обычных видов деятельности отчетного периода, а также признания процентных доходов для целей бухгалтерского учета исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, а для целей налогообложения - по кассовому методу; применения различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения; 	<p>Из абзаца 1 пункта 12 исключить слова: «при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка)».</p> <p>Абзац 5 пункта 12 исключить: «отсрочки или рассрочки по уплате налога на прибыль;».</p>

	<ul style="list-style-type: none"> • прочих аналогичных различий. 	
<p>13. Вычитаемые временные разницы и налогооблагаемые временные разницы отчетного периода отражаются в бухгалтерском учете обособленно (в аналитическом учете соответствующего счета учета активов и обязательств, в оценке которых возникла вычитаемая временная разница или налогооблагаемая временная разница).</p>	<p>13. Информация о вычитаемых временных разницах и налогооблагаемых временных разницах может формироваться: либо в регистрах бухгалтерского учета, либо в ином порядке, определяемом организацией самостоятельно.</p>	<p>Пункт 13 изложить в новой редакции. Комментарии: изменение пункта 13 позволит организациям самостоятельно определять порядок выявления и учета временных разниц.</p>
<p>14. Для целей Положения под отложенным налоговым активом понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.</p> <p>Организация признает отложенные налоговые активы в том отчетном периоде, когда возникают вычитаемые временные разницы, при условии существования вероятности того, что она получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчетных периодах.</p> <p>Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете с учетом всех вычитаемых временных разниц, за исключением случаев, когда существует вероятность того, что вычитаемая временная разница не будет уменьшена или полностью погашена в последующих отчетных периодах.</p> <p>Отложенные налоговые активы равняются величине, определяемой как произведение вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.</p> <p>Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете по учету отложенных налоговых активов. При этом в аналитическом учете отложенные налоговые активы учитываются дифференцированно по видам активов, в оценке которых возникла вычитаемая временная разница.</p>	<p>14. Для целей Положения под отложенным налоговым активом понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.</p> <p>Организация признает отложенные налоговые активы в том отчетном периоде, когда возникают вычитаемые временные разницы, при условии существования вероятности того, что она получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчетных периодах.</p> <p>Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете с учетом всех вычитаемых временных разниц, за исключением случаев, когда существует вероятность того, что вычитаемая временная разница не будет уменьшена или полностью погашена в последующих отчетных периодах.</p> <p>Отложенные налоговые активы равняются величине, определяемой как произведение вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.</p>	<p>Дополнить абзац 4 пункта 14 следующим предложением: «В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с</p>

	<p>Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату. <i>В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенных налоговых активов подлежит пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет по учету прибылей и убытков.</i></p> <p>Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете по учету отложенных налоговых активов.</p>	<p>законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенных налоговых активов подлежит пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет по учету прибылей и убытков.».</p> <p>Последнее предложение из абзаца 5 пункта 14 исключить.</p>
Пример возникновения вычитаемой временной разницы, которая приводит к образованию отложенного налогового актива		
<p>15. Для целей Положения под отложенным налоговым обязательством понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.</p> <p>Отложенные налоговые обязательства признаются в том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы.</p> <p>Отложенные налоговые обязательства равняются величине, определяемой как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.</p> <p>Отложенные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете по учету отложенных налоговых обязательств. При этом в аналитическом учете отложенные налоговые обязательства учитываются</p>	<p>15. Для целей Положения под отложенным налоговым обязательством понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.</p> <p>Отложенные налоговые обязательства признаются в том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы.</p> <p>Отложенные налоговые обязательства равняются величине, определяемой как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату. <i>В случае изменения ставок налога на</i></p>	<p>Дополнить абзац 3 пункта 15 следующим предложением: «<i>В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с</i></p>

<p>дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла налогооблагаемая временная разница.</p>	<p><i>прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенных налоговых обязательств подлежит пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет по учету прибылей и убытков.</i></p> <p>Отложенные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском учете на отдельном синтетическом счете по учету отложенных налоговых обязательств.</p>	<p>законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенных налоговых обязательств подлежит пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет по учету прибылей и убытков.».</p> <p>Последнее предложение из абзаца 4 пункта 15 исключить.</p>
<p>Пример возникновения налогооблагаемой временной разницы, которая приводит к образованию отложенного налогового обязательства</p>		
<p>16. В случае, если законодательством Российской Федерации о налогах и сборах предусмотрены разные ставки налога на прибыль по отдельным видам доходов, то при оценке отложенного налогового актива или отложенного налогового обязательства ставка налога на прибыль должна соответствовать тому виду дохода, который ведет к уменьшению или полному погашению вычитаемой или налогооблагаемой временной разницы в следующем за отчетным или последующих отчетных периодах.</p>	<p>16. В случае, если законодательством Российской Федерации о налогах и сборах предусмотрены разные ставки налога на прибыль по отдельным видам доходов, то при оценке отложенного налогового актива или отложенного налогового обязательства ставка налога на прибыль должна соответствовать тому виду дохода, <i>при признании которого предполагается погашение вычитаемой или налогооблагаемой временной разницы.</i></p>	<p>В пункте 16 после слова «дохода» слова «который ведет к уменьшению или полному погашению вычитаемой или налогооблагаемой временной разницы в следующем за отчетным или последующих отчетных периодах» заменить словами «при признании которого предполагается погашение вычитаемой или налогооблагаемой временной разницы».</p>
<p>17. Отложенный налоговый актив отражается в бухгалтерском учете по дебету счета учета отложенных налоговых активов в</p>	<p>17. Отложенный налоговый актив отражается в бухгалтерском учете по дебету счета учета</p>	<p>Из абзаца 1 пункта 17 исключить слова: «в</p>

корреспонденции со счетом учета расчетов по налогам и сборам.

По мере уменьшения или полного погашения вычитаемых временных разниц будут уменьшаться или полностью погашаться отложенные налоговые активы. Суммы, на которые уменьшаются или полностью погашаются в текущем отчетном периоде отложенные налоговые активы, отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета учета отложенных налоговых активов *в корреспонденции со счетом учета расчетов по налогам и сборам*.

В случае, если в текущем отчетном периоде отсутствует налогооблагаемая прибыль, но существует вероятность того, что налогооблагаемая прибыль возникнет в последующих отчетных периодах, то суммы отложенного налогового актива останутся без изменения до такого отчетного периода, когда возникнет в организации налогооблагаемая прибыль, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Отложенный налоговый актив при выбытии объекта актива, по которому он был начислен, списывается на счет учета прибылей и убытков в сумме, на которую по законодательству Российской Федерации о налогах и сборах не будет уменьшена налогооблагаемая прибыль, как отчетного периода, так и последующих отчетных периодов.

отложенных налоговых активов.

По мере уменьшения или полного погашения вычитаемых временных разниц будут уменьшаться или полностью погашаться отложенные налоговые активы. Суммы, на которые уменьшаются или полностью погашаются в текущем отчетном периоде отложенные налоговые активы, отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета учета отложенных налоговых активов.

В случае, если в текущем отчетном периоде отсутствует налогооблагаемая прибыль, но существует вероятность того, что налогооблагаемая прибыль возникнет в последующих отчетных периодах, то суммы отложенного налогового актива останутся без изменения до такого отчетного периода, когда возникнет в организации налогооблагаемая прибыль, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Отложенный налоговый актив при выбытии объекта актива, по которому он был начислен, списывается на счет учета прибылей и убытков в сумме, на которую по законодательству Российской Федерации о налогах и сборах не будет уменьшена налогооблагаемая прибыль, как отчетного периода, так и последующих отчетных периодов.

18. Отложенное налоговое обязательство отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета учета отложенных налоговых обязательств *в корреспонденции с дебетом счета учета расчетов по налогам и сборам*.

По мере уменьшения или полного погашения налогооблагаемых временных разниц будут уменьшаться или полностью погашаться отложенные налоговые обязательства. Суммы, на которые уменьшаются

18. Отложенное налоговое обязательство отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета учета отложенных налоговых обязательств.

По мере уменьшения или полного погашения налогооблагаемых временных разниц будут уменьшаться или полностью погашаться отложенные налоговые обязательства. Суммы, на которые

корреспонденции со счетом учета расчетов по налогам и сборам».

Из абзаца 2 пункта 17 исключить слова: «*в корреспонденции со счетом учета расчетов по налогам и сборам»*

<p>или полностью погашаются в отчетном периоде отложенные налоговые обязательства, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета учета отложенных налоговых обязательств <i>в корреспонденции с кредитом счета учета расчетов по налогам и сборам</i>.</p> <p>Отложенное налоговое обязательство при выбытии объекта актива или вида обязательства, по которому оно было начислено, списывается на счет учета прибылей и убытков в сумме, на которую по законодательству Российской Федерации о налогах и сборах не будет увеличена налогооблагаемая прибыль, как отчетного, так и последующих отчетных периодов.</p>	<p>уменьшаются или полностью погашаются в отчетном периоде отложенные налоговые обязательства, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета учета отложенных налоговых обязательств.</p> <p>Отложенное налоговое обязательство при выбытии объекта актива или вида обязательства, по которому оно было начислено, списывается на счет учета прибылей и убытков в сумме, на которую по законодательству Российской Федерации о налогах и сборах не будет увеличена налогооблагаемая прибыль, как отчетного, так и последующих отчетных периодов.</p>	<p>Из абзаца 2 пункта 18 исключить слова: «<i>в корреспонденции со счетом учета расчетов по налогам и сборам</i>».</p>
<p>19. При составлении бухгалтерской отчетности организации предоставляется право отражать в бухгалтерском балансе сальниченную (свернутую) сумму отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства.</p> <p>Отражение в бухгалтерском балансе сальниченной (свернутой) суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства возможно при одновременном наличии следующих условий:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) наличие в организации отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств; б) отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства учитываются при расчете налога на прибыль. 	<p>19. При составлении бухгалтерской отчетности организации предоставляется право отражать в бухгалтерском балансе сальниченную (свернутую) сумму отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства.</p> <p>Отражение в бухгалтерском балансе сальниченной (свернутой) суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства возможно при одновременном наличии следующих условий:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) наличие в организации отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств; б) отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства учитываются при расчете расходов по налогу на прибыль; в) отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства относятся к налогам на прибыль, которые уплачиваются одним и тем же юридическим лицом – налогоплательщиком, имеющим в соответствии с законодательством 	<p>Пункт 19 дополнить абзацем 5: «<i>в) отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства относятся к налогам на прибыль, которые уплачиваются одним и тем же юридическим лицом – налогоплательщиком, имеющим в соответствии с законодательством</i></p>

	<p><i>налогоплательщиком, имеющим в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах право зачета сумм налога на прибыль, подлежащих уплате в бюджет, и сумм налога на прибыль, подлежащих возврату из бюджета.</i></p>	<p><i>Российской Федерации о налогах и сборах право зачета сумм налога на прибыль, подлежащих уплате в бюджет, и сумм налога на прибыль, подлежащих возврату из бюджета».</i></p>
<p>20. Для целей Положения сумма налога на прибыль, определяемая исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли (убытка), является условным расходом (условным доходом) по налогу на прибыль.</p> <p>Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль равняется величине, определяемой как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.</p> <p>Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль учитывается в бухгалтерском учете на обособленном субсчете по учету условных расходов (условных доходов) по налогу на прибыль к счету по учету прибылей и убытков.</p> <p>Сумма начисленного условного расхода по налогу на прибыль за отчетный период отражается в бухгалтерском учете по дебету счета учета прибылей и убытков (субсчет по учету условных расходов по налогу на прибыль) в корреспонденции с кредитом счета учета расчетов по налогам и сборам.</p> <p>Сумма начисленного условного дохода по налогу на прибыль за отчетный период отражается в бухгалтерском учете по дебету счета учета расчетов по налогам и сборам и кредиту счета учета прибылей и убытков (субсчет по учету условных доходов по налогу на прибыль).</p>	<p>20. Для целей Положения величина, определяемая как произведение бухгалтерской прибыли (убытка), сформированной (-ого) в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату, является условным расходом (условным доходом) по налогу на прибыль.</p>	<p>Пункт 20 изложить в новой редакции.</p>
21. Для целей Положения текущим налогом на прибыль (текущим налоговым убытком) признается налог на прибыль для целей	21. Для целей Положения текущим налогом на прибыль признается налог на прибыль для целей	В абзаце 1 пункта 21 слова «(текущим налоговым

налогообложения, определяемый исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства, отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

При отсутствии постоянных разниц, вычитаемых временных разниц и налогооблагаемых временных разниц, которые влекут за собой возникновение постоянных налоговых обязательств, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, условный расход (условный доход) по налогу на прибыль будет равен текущему налогу на прибыль (текущему налоговому убытку).

Величина условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль для целей определения текущего налога на прибыль (текущего налогового убытка) корректируется по следующей схеме:

СХЕМА

Практический пример расчета текущего налога на прибыль (текущего налогового убытка) приведен в приложении к Положению.

налогообложения, определяемый *в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.*

Абзац 2 пункта 21 исключен.

Абзац 3 пункта 21 и Схема исключены.

Абзац 4 пункта 21 исключен.

убытком)» исключить.
В абзаце 1 пункта 21 слова «исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства, отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода» заменить на слова «*в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.*».

Абзац 2 пункта 21 исключить.

Абзац 3 пункта 21 и Схему исключить.

Абзац 4 пункта 21 исключить.

22. Текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток) за каждый отчетный период должен признаваться в бухгалтерской отчетности в качестве обязательства, равного сумме неоплаченной величины налога.

22. Для целей Положения расход (доход) по налогу на прибыль признается как сумма текущего налога на прибыль и расходов (доходов) по отложенным налогам.

Расход по налогу на прибыль также равняется сумме условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль и произведения величины постоянных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской

Пункт 22 изложить в новой редакции.

	<i>Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.</i>	
23. Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском балансе соответственно в качестве внеоборотных активов и долгосрочных обязательств.	23. Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском балансе соответственно в качестве внеоборотных активов и долгосрочных обязательств. <i>Задолженность либо переплата по текущему налогу на прибыль за каждый отчетный период отражаются в бухгалтерском балансе соответственно в качестве текущего обязательства в размере неоплаченной величины налога, и дебиторской задолженности, в размере переплаченной и (или) излишне взысканной величины налога.</i>	Дополнить пункт 23 абзацем 2: «Задолженность либо переплата по текущему налогу на прибыль за каждый отчетный период отражаются в бухгалтерском балансе соответственно в качестве текущего обязательства в размере неоплаченной величины налога, и дебиторской задолженности, в размере переплаченной и (или) излишне взысканной величины налога.».
24. Постоянные налоговые обязательства, отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства и текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток) отражаются в отчете о прибылях и убытках.	24. Расход по налогу на прибыль отражается в отчете о прибылях и убытках.	Пункт 24 изложить в новой редакции.
25. При наличии постоянных налоговых обязательств, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, корректирующих показатель условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль, отдельно в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках раскрываются: • условный расход (условный доход) по налогу на прибыль; • постоянные и временные разницы, возникшие в отчетном периоде и повлекшие корректирование условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль в целях определения текущего налога на прибыль (текущего налогового убытка); • постоянные и временные разницы, возникшие в прошлых отчетных	25. Отдельно в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках раскрываются: • условный расход (условный доход) по налогу на прибыль; • <i>постоянные разницы;</i> • <i>расход по налогу на прибыль;</i> • <i>текущий налог на прибыль;</i> • <i>величина доходов (расходов) по отложенным налоговым активам и отложенным налоговым обязательствам, связанным с образованием и</i>	Из абзаца 1 пункта 25 удалить слова «При наличии постоянных налоговых обязательств, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, корректирующих показатель условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль,».

<p>периодах, но повлекшие корректирование условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль отчетного периода;</p> <ul style="list-style-type: none"> • суммы постоянного налогового обязательства, отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства; • причины изменений применяемых налоговых ставок по сравнению с предыдущим отчетным периодом; • суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства, списанные на счет учета прибылей и убытков в связи с выбытием объекта актива (продажей, передачей на безвозмездной основе или ликвидацией) или вида обязательства. 	<ul style="list-style-type: none"> • восстановлением временных разниц; • корректировки исчисленного в прошлых отчетных периодах текущего налога на прибыль, признанные в отчетном периоде; • величина расхода (дохода) по отложенным налогам, связанным с изменением налоговых ставок; • величина отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства, списанная на счет учета прибылей и убытков в связи с выбытием актива или обязательства; • взаимосвязь между текущим расходом по налогу на прибыль и условным расходом (условным доходом) по налогу на прибыль. 	<p>Абзацы 3-10 пункта 25 изложить в новой редакции.</p>
---	---	--

Приложение
 к Положению по бухгалтерскому
 учету "Учет расчетов по налогу
 на прибыль" ПБУ 18/02, утвержденному
 Приказом Министерства финансов
 Российской Федерации
 от 19 ноября 2002 г. N 114н

Текст существующего ПБУ 18/02	Текст изменений в ПБУ 18/02, предлагаемых Фондом НСФО
<p style="text-align: center;"> ПРАКТИЧЕСКИЙ ПРИМЕР РАСЧЕТА ДЛЯ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТЕКУЩЕГО НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ (ТЕКУЩЕГО НАЛОГОВОГО УБЫТКА), ОТРАЖАЕМОГО В ОТЧЕТЕ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ </p> <p>Базовые данные</p> <p>При составлении бухгалтерской отчетности за отчетный год организация "А" в Отчете о прибылях и убытках отразила прибыль до налогообложения (бухгалтерская прибыль) в размере 126 110 рублей. Ставка налога на прибыль составила 24 процента.</p> <p>Факторы, которые повлияли на отклонение налогооблагаемой прибыли (убытка) от бухгалтерской прибыли (убытка):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Представительские фактические расходы превысили ограничения по представительским расходам, принимаемым для целей налогообложения, на 3 000 руб. 2. Амортизационные отчисления, рассчитанные для целей бухгалтерского учета, составили 4 000 рублей. Из этой суммы для целей налогообложения к вычету принимается 2 000 руб. 3. <i>Начислен, но не получен процентный доход в виде дивидендов от долевого участия в деятельности организации "В" в размере 2 500 руб.</i> <p>Механизм образования постоянных, вычитаемых и налогооблагаемых временных разниц указан в таблице 1.</p>	<p style="text-align: center;"> ПРАКТИЧЕСКИЙ ПРИМЕР РАСЧЕТА ДЛЯ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ТЕКУЩЕГО НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ (ТЕКУЩЕГО НАЛОГОВОГО УБЫТКА), ОТРАЖАЕМОГО В ОТЧЕТЕ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ – исключен. </p>

Таблица 1

N п/п	Виды доходов и расходов	Суммы, учиты- ваемые при определении бухгалтерской прибыли (убытка) (руб.)	Суммы, учиты- ваемые при оп- ределении на- логооблагаемой прибыли (убытка) (руб.)	Разницы, воз- никшие в от- четном перио- де (руб.)	
1	2	3	4	5	
1.	Представительские расходы	15 000	12 000	3 000 (постоянная разница)	
2.	Сумма начисленной амортизации на амортизируемое имущество	4 000	2 000	2 000 (вычитаемая временная разница)	
3.	Начисленный процентный доход в виде дивидендов от долевого участия	2 500	-	2 500 (налогообла- гаемая вре- менная раз- ница)	

Используя приведенные в таблице 1 данные, произведем необходимые расчеты по налогу на прибыль с целью определения текущего налога на прибыль.

Условный расход по налогу
на прибыль - 126 110 (руб.) x 24 / 100 = 30 266,4
(руб.)

*Постоянное налоговое
обязательство* составляет - 3 000 (руб.) x 24 / 100 = 720 (руб.)

Отложенный налоговый

актив составляет - 2 000 (руб.) x 24 / 100 = 480 (руб.)

Отложенное налоговое

обязательство составляет - 2 500 (руб.) x 24 / 100 = 600 (руб.)

Текущий налог на прибыль = 30 266,4 (руб.) + 720 (руб.) +
480 (руб.) - 600 (руб.) = 30 866,4 (руб.)

Размер текущего налога на прибыль, сформированного в системе бухгалтерского учета и подлежащего уплате в бюджет, отраженный в Отчете о прибылях и убытках и в налоговой декларации по налогу на прибыль, составит 30 866,4 руб.

В целях проверки механизма отражения расчетов по налогу на прибыль в системе бухгалтерского учета, на правильность исчисления налога на прибыль, предназначенного для уплаты в бюджет, произведем расчет текущего налога на прибыль, используя способ корректировки бухгалтерских данных в целях определения налоговой базы по налогу на прибыль.

Требуемые корректировки указаны в таблице 2.

Таблица 2

1.	Прибыль согласно отчету о прибылях и убытках (бухгалтерская прибыль)	126 110 (руб.)
2.	Увеличивается на в т.ч.:	5 000 (руб.)
	представительские расходы, превышающие предел, установленный налоговым законодательством	3 000 (руб.)
	величину амортизационных отчислений, отнесенную свыше принятых в целях налогообложения сумм к возмещению (например, из-за несоответствия выбранных способов начисления амортизации)	2 000 (руб.)
3.	Уменьшается на	

Проект Фонда НСФО

«Работа с существующими правилами бухгалтерского учета и отчетности»

ПБУ 18/02

29/01/07

	в т.ч.:	2 500 (руб.)	
	сумму неполученного процентного дохода в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций	2 500 (руб.)	
4.	Итого налогооблагаемая прибыль	128 610 (руб.)	

Текущий налог на прибыль = 128 610 (руб.) x 24 / 100 = 30 866,4 (руб.)