

## ОЦЕНКА ИЗМЕНЕНИЯ ФИНАНСОВОГО ПОЛОЖЕНИЯ У ПОКУПАТЕЛЯ ЗА СЧЕТ ИСКЛЮЧЕНИЯ ОТЛОЖЕННЫХ НАЛОГОВ В СИСТЕМЕ СБЛИЖЕНИЯ УЧЕТА В СИТУАЦИИ ОТСРОЧКИ (РАССРОЧКИ) ПЛАТЕЖА ПО МСФО

Е.А. Гончар<sup>1</sup>, Л.Л. Зайончик<sup>1</sup>, С.В. Глухов<sup>1</sup>, С.О. Сазанов<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Южно-Уральский государственный университет, г. Челябинск, Россия

<sup>2</sup> PricewaterhouseCoopers (PwC), г. Екатеринбург, Россия

В статье уделяется внимание анализу влияния отложенных налогов в ситуации отсрочки (рассрочки) платежа на качество финансовой отчетности.

Использование в бухгалтерском учете оценки по справедливой стоимости предопределяет появление двухкомпонентной структуры первоначальной стоимости связанных активов, обязательств и капитала: 1) справедливая стоимость активов, равная справедливой стоимости обязательств (капитала); 2) разница между ценой сделки и справедливой стоимостью активов (обязательств, капитала). Оценка активов, обязательств и капитала по справедливой стоимости и их пересчет предопределяет появление в учете операций по возникновению и погашению отложенных налогов, что обуславливает колебание показателей ликвидности, финансовой устойчивости и рентабельности предприятия.

Исключить отложенные налоги в ситуации отсрочки (рассрочки) платежа можно за счет сближения бухгалтерского и налогового учета. Авторы предлагают применение модели сближения бухгалтерского и налогового учета на основе модифицированного договора купли-продажи и рассматривают ее влияние на изменение финансовых показателей предприятия.

Применение модифицированного договора позволяет нивелировать отрицательное влияние отложенных налогов на финансовую отчетность. Сближение учета за счет предлагаемой модели снизит трудоемкость учета, вероятность допущения ошибок, будет способствовать повышению качества финансовой отчетности предприятия, повышению его кредитоспособности и инвестиционной привлекательности. Применение модифицированного договора позволит организациям полностью избавиться от негативного влияния отложенных налогов на финансовую отчетность.

**Ключевые слова:** сближение учета, отсрочка платежа, рассрочка платежа, МСФО, оценка финансового положения.

### Введение

Отложенные налоги не только существенно усложняют учет, но и сказываются на качестве финансовой отчетности предприятия, состояние которого меняется при их возникновении и погашении. В рамках данного исследования поставлена цель – проведение сравнительной оценки изменения финансового положения предприятия у покупателя за счет исключения отложенных налогов в системе сближения учета в ситуации отсрочки (рассрочки) платежа по МСФО. Предмет исследования – сближение бухгалтерского и налогового учета в системе финансового анализа предприятия. Объект исследования – изменение финансового положения предприятия за счет сближения учета в системе МСФО.

Исключить отложенные налоги в ситуации отсрочки (рассрочки) платежа можно за счет сближения бухгалтерского и налогового учета. Необходимость раздельного ведения налогового и

бухгалтерского учетов, анализ связанных с этим рисков совершения ошибок, а также возможности сближения двух этих систем рассматриваются также в статьях таких авторов, как Айдиев М., Шахбанов Р.Б. [1], Баранова А.Ю. [2], Германова В.С., Алефиренко А.С., Дрога М.Е. [4, 5], Гольшева Н.И., Максимова Е.Н. [6], Ерофеева В.А. [9], Зольникова Е.В., Крысанова Е.Н., Терехова Ю.К. [10], Ибрагимов А.Х. [11], Кирова Е.А., Захарова А.В., Самоделко Л.С. [12], Кришталева Т.И., Святковская Е.Ю. [14], Кузнецова Л.Н., Максимович Л.В. [15], Лактионова Н.В. [16], Логвин Н.В., Живенков И.Ю. [17], Малинина Л.Ю. [18], Нифедова А.М. [20], Семенова О.Ю. [21], Терешко З.А. [22], Тимофеева О.В., Лебедева А.Ю. [23], Тихонова А.В. [24]. Большинство авторов, обращая внимание на усложнение учета и ухудшение качества финансовой отчетности из-за расхождения бухгалтерского и налогового учета и, как следствие, из-за появления отложенных налогов рассматривают варианты сближения учетных систем.

### Теория

Ситуация с отсрочкой (рассрочкой) платежа требует применения дисконтирования и формирования риск-ориентированной финансовой отчетности. Дисконтирование – это один из методов доходного подхода, который наряду с затратным и рыночным подходами применяется для оценки справедливой стоимости активов, обязательств и капитала.

В ситуации с отсрочкой (рассрочкой) платежа справедливая стоимость активов, обязательств и капитала определяется именно методом дисконтирования в рамках доходного подхода. Логика построения учета вытекает из того, что для формирования риск-ориентированной финансовой отчетности необходимо, чтобы связанные активы, обязательства и капитал попадали в отчетность по дисконтированной стоимости. При этом дисконтированная стоимость меняется с течением времени, и эти изменения должны предполагать корректировку финансовой отчетности.

Использование в бухгалтерском учете оценки по справедливой стоимости предопределяет появление двухкомпонентной структуры первоначальной стоимости связанных активов, обязательств и капитала:

- 1) справедливая стоимость активов, равная справедливой стоимости обязательств (капитала);
- 2) разница между ценой сделки и справедливой стоимостью активов (обязательств, капитала) [7].

Справедливая стоимость активов, обязательств и капитала меняется с течением времени, поэтому в целях обеспечения достоверности бухгалтерской отчетности [1–5, 13, 19] необходимо производить пересчет справедливой стоимости активов, обязательств и капитала. Проведение пересчета справедливой стоимости, к примеру, основных средств должно производиться по одному из двух вариантов:

1) при наступлении очередной даты платежа поставщику в соответствии с графиком платежей договора [7];

2) на конец отчетного периода по причине необходимости принятия в расчет факта изменения временной стоимости денег.

Аналогично должен производиться пересчет и связанной кредиторской задолженности.

Оценка основных средств по справедливой стоимости и ее пересчет предопределяет появление в учете операций по возникновению и погашению отложенных налогов, что обуславливает колебание показателей ликвидности, финансовой устойчивости и рентабельности предприятия.

#### Результат

Рассмотрим следующий пример. 01.01.2017 предприятие приобретает оборудование. Цена основного средства 1 200 000 рублей, в том числе НДС (себестоимость 700 000 рублей). Согласно условиям рассрочки, платежи поступают следую-

щим образом: первый платеж (30 %) в начале второго года (01.01.2018), второй платеж (70 %) – в начале третьего года (01.01.2019). Ставку дисконтирования примем равной 30 %, включая безрисковую ставку и премии за риски. Срок полезного использования – 10 лет, метод амортизации (в бухгалтерском и налоговом учете) – линейный [8].

В описываемом примере сблизить бухгалтерский и налоговый учет можно, применив договорное творчество в рамках формулирования условий модифицированного договора купли-продажи. На условиях приведенного примера модификация договора будет предполагать добавление следующих пунктов (табл. 1).

Таблица 1  
Условия модифицированного договора купли-продажи [8]

Стороны договора настоящими пунктами утверждают		
1	Будущую цену сделки (включая НДС) принять равной	1 200 000,00 рублей
2	Текущую цену сделки (включая НДС) принять равной	710 059,17 рублей
3	Ставку дисконтирования принять равной	30 %
4	Расчет ставок процента (представлен в приложении к договору) произведен в соответствии с формулами, представленными ниже	
4.1	В случае пересчета стоимости оборудования при наступлении даты оплаты	$i_1 = \frac{122\,485,21}{1\,200\,000} \times 100\% = 10,21\%$
		$i_2 = \frac{285\,792,82}{1\,200\,000} \times 100\% = 23,82\%$
4.2	В случае пересчета стоимости оборудования по причине изменения стоимости денег во времени	$i_1 = \frac{177\,514,79}{1\,200\,000} \times 100\% = 14,79\%$
		$i_2 = \frac{230\,769,23}{1\,200\,000} \times 100\% = 19,23\%$

Применение модифицированного договора в представленном формате позволит сблизить бухгалтерский и налоговый учет, и тем самым исключить отложенные налоги, но при этом появятся налоговые риски, которые можно отразить либо как оценочные обязательства, либо как условные обязательства. При этом оценочные обязательства могут рассматриваться как долгосрочные, так и краткосрочные. Этими обстоятельствами обусловлено появление интереса к тому, как описанные

## Бухгалтерский учет, анализ и аудит

модели учета влияют на показатели финансового благополучия предприятия.

Рассмотрим изменение экономической рентабельности при разных методиках учета и вариантах учетной политики за период 2017–2019 гг.

Как видно по рис. 1, на конец первого года периода (операция 6) формирование резерва под налоговые риски ведет к существенному снижению показателя. Однако следует учитывать, что вследствие учета отложенных налогов в конце первого года у организации будет сформирована задолженность по текущему налогу на прибыль, т. е. в течение последующего года необходимо будет учитывать отток денежных средств.

В случае применения второго способа ситуация схожа. Отличия наблюдаются в величинах показателей, в данном случае при пересчете стоимости оборудования по причине изменения стоимости денег во времени покупатель может ожидать более

высокие показатели в первый год (рис. 2).

Рассмотрим изменение текущей ликвидности при разных методиках учета за весь период (2017–2019 гг.).

Как видно по рис. 3, в моделях учета с отражением налоговых рисков текущая ликвидность будет превышать значение финансового показателя в модели с учетом отложенных налогов (операции 2, 4, 5). При этом отражение оценочных обязательств так же, как и в случае с экономической рентабельностью, будет снижать значение текущей ликвидности.

В случае применения второго способа ситуация также схожа с теми же отдельными отличиями (рис. 4).

Рассмотрим изменение коэффициента финансовой устойчивости при разных методиках учета за весь период (2017–2019 гг.).

Как видно по рис. 5, ситуация с коэффициен-

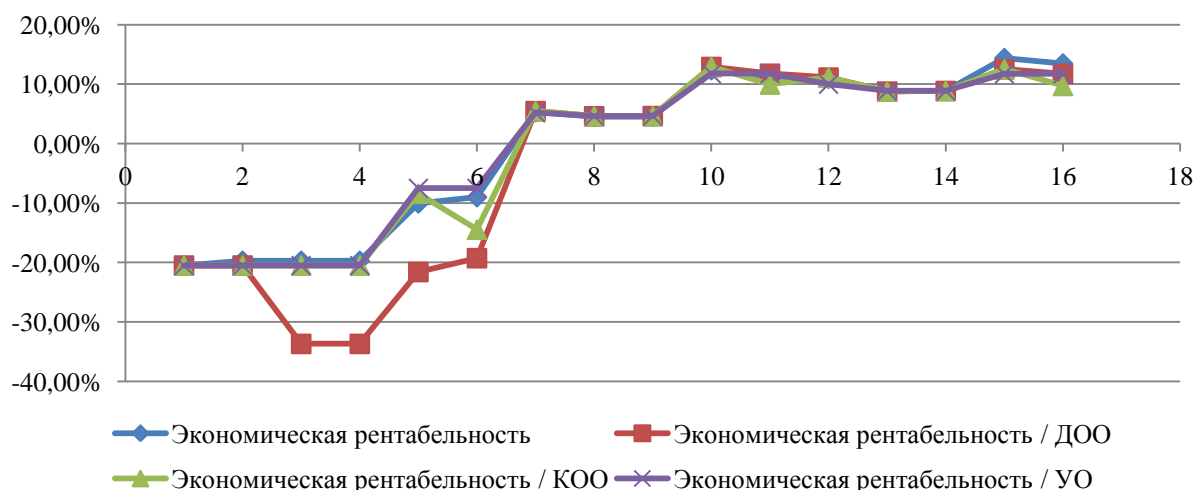


Рис. 1. График изменения экономической рентабельности у покупателя (1-й способ)

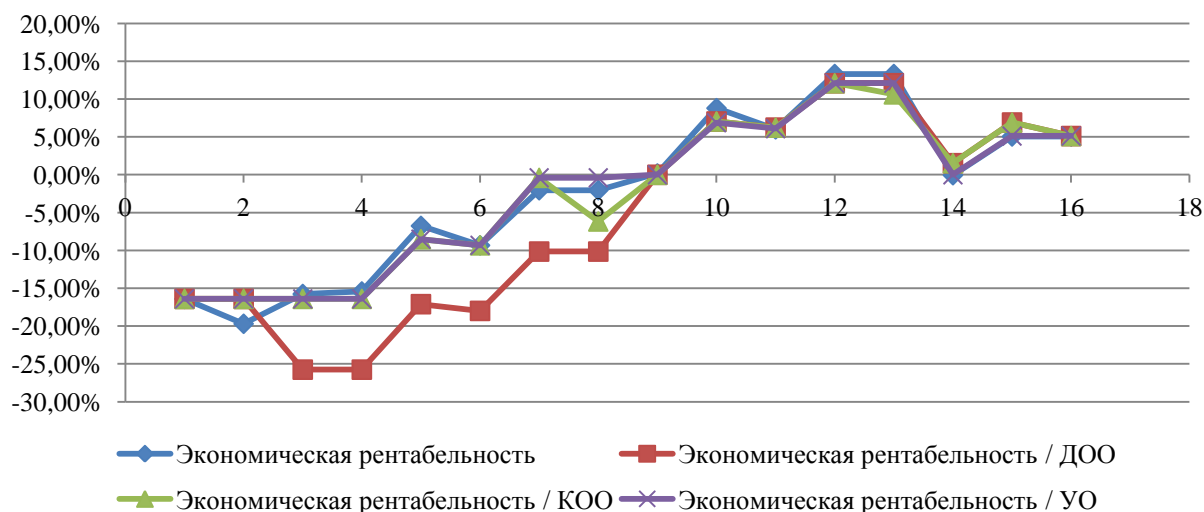


Рис. 2. График изменения экономической рентабельности у покупателя (2-й способ)

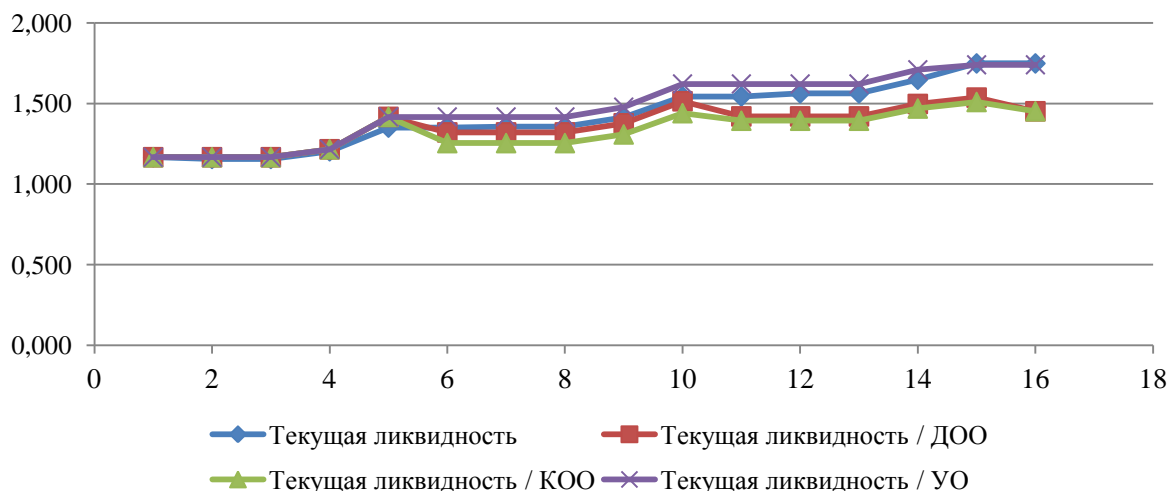


Рис. 3. График изменения текущей ликвидности у покупателя (1-й способ)

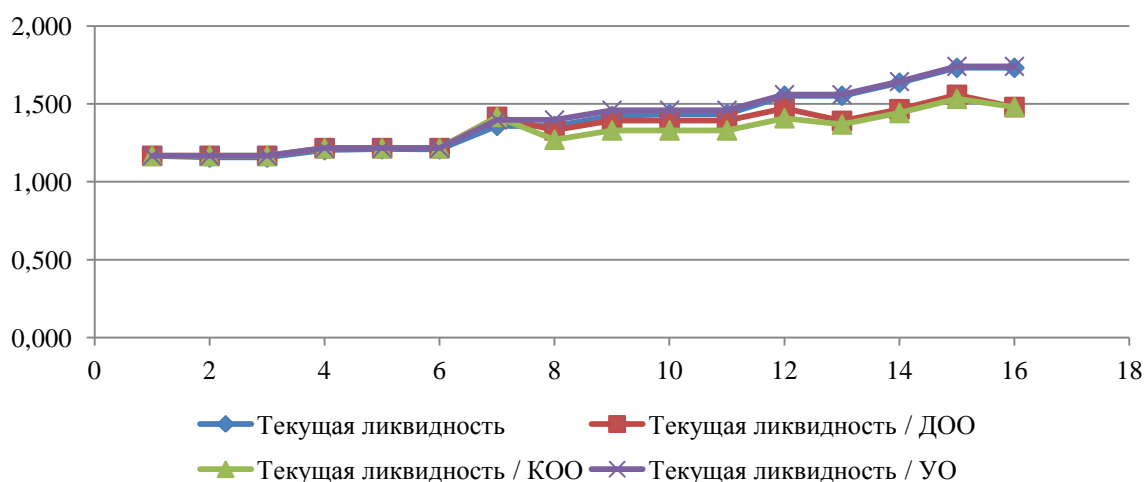


Рис. 4. График изменения текущей ликвидности у покупателя (2-й способ)

том финансовой устойчивости аналогична ситуации с экономической рентабельностью и текущей ликвидностью, т. е. отложенные налоги и учет налоговых рисков будут оказывать отрицательное влияние на данный показатель, при этом в случае с отражением рисков в качестве оценочных обязательств носит более ярко выраженный характер, так как происходит одновременное уменьшение собственного капитала (в части нераспределенной прибыли) и увеличение заемного капитала (в части оценочных обязательств).

В случае применения второго способа ситуация также схожа с теми же отдельными отличиями (рис. 6).

Проведем факторный анализ финансовых показателей в целях оценки влияния на них отложенных налогов.

Для оценки изменения экономической рентабельности покупателя с учетом допущения, что

чистая прибыль будет соответствовать величине нераспределенной прибыли, используем формулу:

$$R_A^n = \frac{ЧП_{удр} - \Delta ОНА + \Delta ОНО}{А + \Delta ОНА} \times 100 \%, \quad (1)$$

где  $R_A^n$  – экономическая рентабельность после изменения величины отложенного налогового актива, %;  $ЧП_{удр}$  – чистая прибыль с учетом условного расхода (дохода), руб.;  $\Delta ОНА$  – величина изменения отложенного налогового актива, руб.

Для оценки изменения текущей ликвидности покупателя используем формулу:

$$ТЛ_n = \frac{ТА + \Delta ОНА}{ТП + \Delta ОНА}, \quad (2)$$

где  $ТЛ_n$  – текущая ликвидность после изменения величины отложенного налогового актива;  $ТА$  – текущие активы после отражения основного средства по справедливой стоимости;  $ТП$  – текущие пассивы после отражения основного средства по справедливой стоимости.

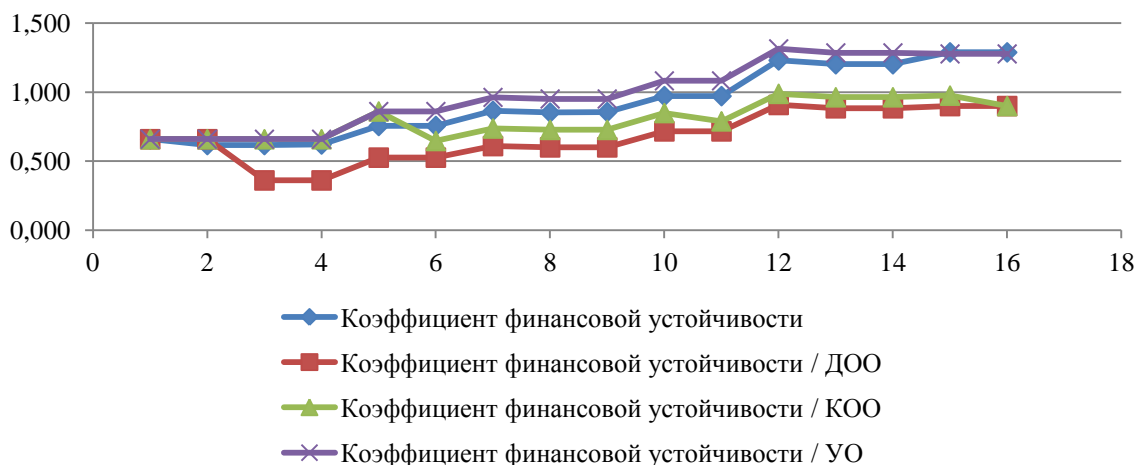


Рис. 5. График изменения коэффициента финансовой устойчивости у покупателя (1-й способ)

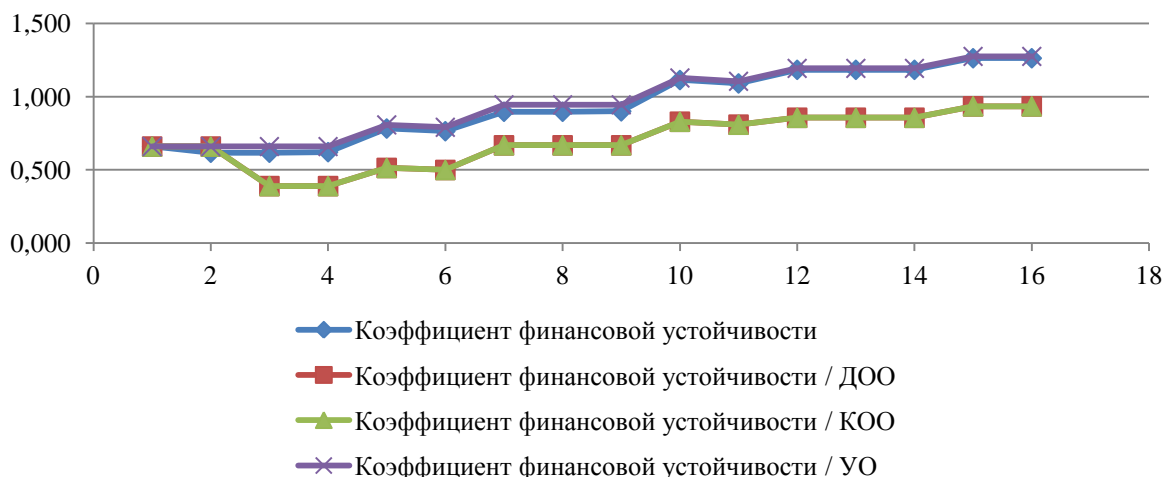


Рис. 6. График изменения коэффициента финансовой устойчивости у покупателя (2-й способ)

Для оценки изменения коэффициента финансовой устойчивости у покупателя используем формулу:

$$K_{\Phi Y}^n = \frac{СК}{ЗК + \Delta ОНА} \quad (3)$$

где  $K_{\Phi Y}^n$  – коэффициент финансовой устойчивости после изменения величины отложенного налогового актива;

СК – величина собственного капитала после отражения основного средства по справедливой стоимости, руб.;

ЗК – величина заемного капитала после отражения основного средства по справедливой стоимости, руб.

Далее представим частные производные финансовых показателей по параметру изменения отложенного налогового актива:

$$(R_A^n)_{\Delta ОНА} = \frac{-1 \cdot (A + \Delta ОНА) - 1 \cdot (ЧПУ_{УДР} - \Delta ОНА + \Delta ОНО)}{(A + \Delta ОНА)^2} = \frac{-A + ЧПУ_{УДР} + \Delta ОНО}{(A + \Delta ОНА)^2}, \quad (4)$$

$$\frac{(R_A^n)_{\Delta ОНО}}{(A + \Delta ОНА)}, \quad (5)$$

$$\frac{(ТЛ_n)_{\Delta ОНА}}{(ТП + \Delta ОНА)^2} = \frac{1 \cdot (ТП + \Delta ОНА) - 1 \cdot (ТА + \Delta ОНА)}{(ТП + \Delta ОНА)^2} = \frac{(ТП - ТА)}{(ТП + \Delta ОНА)^2}, \quad (6)$$

$$\frac{(K_{\Phi Y}^n)_{\Delta ОНА}}{(ЗК + \Delta ОНА)^2} = \frac{0 \cdot (ЗК + \Delta ОНА) - 1 \cdot СК}{(ЗК + \Delta ОНА)^2} = \frac{-СК}{(ЗК + \Delta ОНА)^2}, \quad (7)$$

где  $(R_A^n)_{\Delta ОНА}$  – частная производная экономической рентабельности по параметру «отложенный налоговый актив»;  $(R_A^n)_{\Delta ОНО}$  – частная производная экономической рентабельности по параметру «отложенное налоговое обязательство»;  $(ТЛ_n)_{\Delta ОНА}$  – частная производная текущей ликвидности по параметру «отложенный налоговый актив»;  $(K_{\Phi Y}^n)_{\Delta ОНА}$  – частная производная коэффициента

финансовой устойчивости по параметру «отложенный налоговый актив».

Далее проведем разложение моделей в ряд Тейлора:

$$R_A^n = R_A^{n-1} + (R_A^n)_{\Delta OHA} \times \Delta OHA + (R_A^n)_{\Delta OHO} \times \Delta OHO + \varepsilon, \quad (8)$$

$$TL_n = TL_{n-1} + (TL_n)_{\Delta OHA} \times \Delta OHA + \varepsilon, \quad (9)$$

$$K_{\Phi Y}^n = K_{\Phi Y}^{n-1} + (K_{\Phi Y}^n)_{\Delta OHA} \times \Delta OHA + \varepsilon, \quad (10)$$

где  $R_A^{n-1}$  – экономическая рентабельность предшествующего периода (предыдущей операции), %;  $TL_{n-1}$  – текущая ликвидность предшествующего периода (предыдущей операции);  $K_{\Phi Y}^n$  – коэффициент финансовой устойчивости предшествующего периода (предыдущей операции).

Абсолютное изменение финансовых показателей по изменению отложенных налоговых активов будем рассматривать по следующим формулам:

$$\Delta R_{A\Delta OHA} = (R_A^n)_{\Delta OHA} \times \Delta OHA, \quad (11)$$

$$\Delta R_{A\Delta OHO} = (R_A^n)_{\Delta OHO} \times \Delta OHO, \quad (12)$$

$$\Delta TL_{\Delta OHA} = (TL_n)_{\Delta OHA} \times \Delta OHA, \quad (13)$$

$$\Delta K_{\Phi Y\Delta OHA} = (K_{\Phi Y}^n)_{\Delta OHA} \times \Delta OHA, \quad (14)$$

где  $\Delta R_{A\Delta OHA}$  – абсолютное изменение результативного показателя «экономическая рентабельность» за счет параметра «отложенный налоговый актив»;  $\Delta R_{A\Delta OHO}$  – абсолютное изменение результативного показателя «экономическая рентабельность» за счет параметра «отложенное налоговое обязательство»;  $\Delta TL_{\Delta OHA}$  – абсолютное изменение результативного показателя «текущая ликвидность» за счет параметра «отложенный налоговый актив»;  $\Delta K_{\Phi Y\Delta OHA}$  – абсолютное изменение результативного показателя «коэффициент финансовой устойчивости» за счет параметра «отложенный налоговый актив».

Степень влияния изменения отложенного налогового актива на финансовые показатели рассмотрим по формулам:

$$CmB_{R_{A\Delta OHA}} = \frac{\Delta R_{A\Delta OHA}}{\Delta R_A} \times 100 \%, \quad (15)$$

$$CmB_{R_{A\Delta OHO}} = \frac{\Delta R_{A\Delta OHO}}{\Delta R_A} \times 100 \%, \quad (16)$$

$$CmB_{TL} = \frac{\Delta TL_{\Delta OHA}}{\Delta TL} \times 100 \%, \quad (17)$$

$$CmB_{K_{\Phi Y}} = \frac{\Delta K_{\Phi Y\Delta OHA}}{\Delta K_{\Phi Y}} \times 100 \%, \quad (18)$$

где  $CmB_{R_{A\Delta OHA}}$  – степень влияния изменения отложенного налогового актива на экономическую рентабельность, %;  $CmB_{R_{A\Delta OHO}}$  – степень влияния изменения отложенного налогового актива на экономическую рентабельность, %;  $CmB_{TL}$  – степень влияния изменения отложенного налого-

вого актива на текущую ликвидность, %;  $CmB_{K_{\Phi Y}}$  – степень влияния изменения отложенного налогового актива на коэффициент финансовой устойчивости, %.

Для удобства расчетов сведем предложенные формулы вместе:

$$CmB_{R_{A\Delta OHA}} = \frac{\frac{A+ЧП_{\text{УДР}}+\Delta OHO}{(A+\Delta OHA)^2} \times \Delta OHA}{\Delta R_A} \times 100 \%, \quad (19)$$

$$CmB_{R_{A\Delta OHO}} = \frac{1}{(A+\Delta OHA)} \times \Delta OHO}{\Delta R_A} \times 100 \%, \quad (20)$$

$$CmB_{TL} = \frac{\frac{(TL-TA)}{(TL+\Delta OHA)^2} \times \Delta OHA}{\Delta TL} \times 100 \%, \quad (21)$$

$$CmB_{K_{\Phi Y}} = \frac{\frac{CK}{(3K+\Delta OHA)^2} \times \Delta OHA}{\Delta K_{\Phi Y}} \times 100 \%. \quad (22)$$

Результаты расчетов по формулам (19)–(22) представим на рис. 7–9.

На основании данных, представленных на рис. 7–9, можно сделать вывод, что отражение отложенных налогов оказывает негативное влияние на финансовые показатели. Есть основания полагать, что при повышении цены сделки отложенные налоги будут оказывать большее влияние на финансовые показатели.

#### Обсуждения и выводы

Таким образом, при применении модифицированного договора организации полностью избавляются от негативного влияния отложенных налогов на финансовую отчетность. Повышение качества финансовой отчетности предопределяет повышение кредитоспособности и инвестиционной привлекательности компании, что создает целый вихрь положительных следствий в экономике предприятия. Доступность кредитных и инвестиционных ресурсов создает условия для повышения экономической эффективности и стоимости компаний. Это обуславливает и улучшение финансового благополучия компаний, что открывает новые горизонты для стратегического развития бизнеса.

Как видим, качество финансовой отчетности является одним из основополагающих факторов в системе экономического развития предприятия. Вхождение в российскую практику международных стандартов финансовой отчетности, усложняющих учет, поставило под сомнение возможность обеспечения хорошего качества финансовой отчетности из-за операций с отложенными налогами.

Однако обозначенная проблема нами была решена путем внедрения модифицированной формы договора купли-продажи, позволяющей сблизить бухгалтерский и налоговый учеты, уйти от отложенных налогов, и тем самым повысить качество финансовой отчетности, открыв все вытекающие из этого положительные следствия в системе управления развитием компаний.

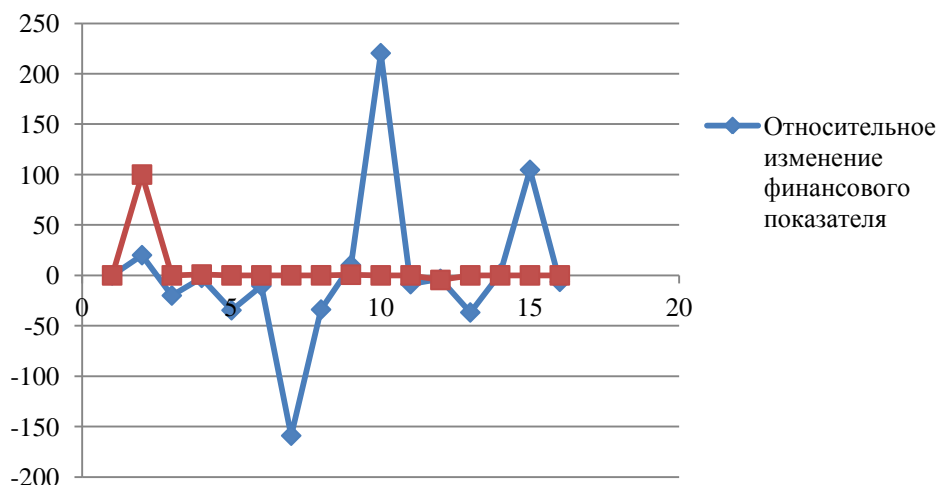


Рис. 7. Зависимость изменения экономической рентабельности от изменения отложенных налогов

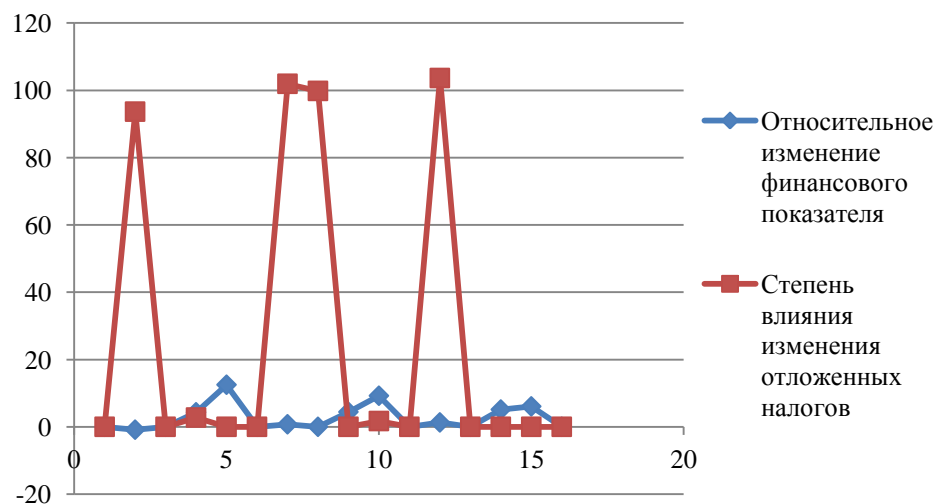


Рис. 8. Зависимость изменения текущей ликвидности от изменения отложенных налогов

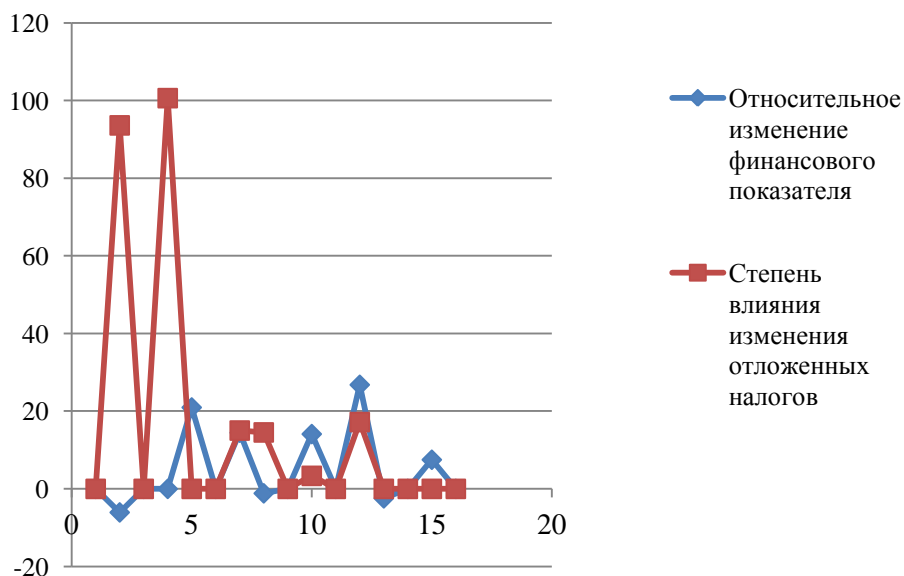


Рис. 9. Зависимость изменения коэффициента финансовой устойчивости от изменения отложенных налогов

### Литература

1. Айдиев, М. Вопросы сближения бухгалтерского и налогового учета прибыли / М. Айдиев, Р.Б. Шахбанов // Совершенствование учета, анализа и контроля как механизмов информационного обеспечения устойчивого развития экономики. – 2016. – № 2. – С. 383–387.
2. Баранова, А.Ю. Пути сближения бухгалтерского и налогового учета основных средств / А.Ю. Баранова // Поколение будущего: взгляд молодых ученых. – 2016. – С. 41–44.
3. Гайдаров, К.А. Резервы под налоговые риски: практика признания в отчетности по МСФО / К.А. Гайдаров // Корпоративная финансовая отчетность. – 2016. – №3. – С. 1–8.
4. Германова, В.С. Сближение бухгалтерского и налогового учета / В.С. Германова, А.С. Алефиренко // Приоритетные направления развития науки и образования. – 2018. – II. – С. 169–171.
5. Германова, В.С. Актуальные вопросы сближения бухгалтерского и налогового учета / В.С. Германова, М.Е. Дрога // Фундаментальные основы инновационного развития науки и образования. – 2018. – С. 125–127.
6. Гольшиева, Н.И. Особенности гармонизации бухгалтерского и налогового учета в России / Н.И. Гольшиева, Е.Н. Максимова // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2013. – С. 1–13.
7. Гончар, Е.А. Оценка и учет основных средств по МСФО в условиях отсрочки (рассрочки) платежа на российских счетах / Е.А. Гончар, О.А. Волченкова // Аудит и финансовый анализ. – 2017. – № 5–6. – С. 72–90.
8. Гончар Е.А. Налоговый и финансовый аспекты сближения бухгалтерского и налогового учета у покупателя в ситуации с отсрочкой (рассрочкой) платежа по МСФО / Е.А. Гончар, С.О. Сазанов // Аудит и финансовый анализ. – 2019. – № 5. – С. 7–17.
9. Ерофеева, В.А. Проблема сближения налогового учета с бухгалтерским учетом / В.А. Ерофеева // Экономика. Налоги. Право. – 2014. – № 3. – С. 134–137.
10. Зольникова, Е.В. Способы сближения бухгалтерского и налогового учета / Е.В. Зольникова, Е.Н. Крысанова, Ю.К. Терехова // Проблемы внедрения международных стандартов аудита и учета, практика их применения в странах СНГ. – 2018. – С. 233–239.
11. Ибрагимова, А.Х. Сближение бухгалтерского и налогового учета при применении УСН / А.Х. Ибрагимова // Синтез науки и общества в решении глобальных проблем современности. – 2017. – Ч. 1. – С. 85–88.
12. Кирова, Е.А. Проблемы сближения налогового и бухгалтерского учета / Е.А. Кирова, А.В. Захарова, Л.С. Самоделко // Вестник университета. – 2015. – №10. – С. 222–227
13. КППМГ. Налоговые риски. КР МСФО (IFRIC) 23.
14. Кришталева, Т.И. Методологические основы интеграции налогового и бухгалтерского учета / Т.И. Кришталева, Е.Ю. Святковская // Экономика. Налоги. Право. – 2014. – № 3. – С. 138–142.
15. Кузнецова, Л.Н. Учетная политика как ключевой фактор сближения систем бухгалтерского и налогового учета финансовых результатов / Л.Н. Кузнецова, Л.В. Максимович // Вестник БИСТ (Башкирского института социальных технологий). – 2017. – № 1. – С. 35–42.
16. Лактионова, Н.В. Основные средства: точка соприкосновения бухгалтерского и налогового учета / Н.В. Лактионова // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2016. – № 2. – С. 36–40.
17. Логвин, Н.В. Возможности сближения учетной политики в целях бухгалтерского и налогового учета / Н.В. Логвин, И.Ю. Живенков // Экономика предприятия: проблемы теории и практики. – 2017. – С. 110–123.
18. Малинина, Л.Ю. Учетная политика: взаимодействие бухгалтерского и налогового учета / Л.Ю. Малинина // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2016. – С. 258–261.
19. МСФО: точка зрения КППМГ. Практическое руководство по Международным стандартам финансовой отчетности. В трех частях. Часть 1.
20. Нифедова, А.М. Проблема сближения налогового и бухгалтерского учета / А.М. Нифедова // Международная научно-техническая конференция молодых ученых БГТУ им. В.Г.Шухова. – 2017. – С. 6168–6171.
21. Семенова, О.Ю. Возможности и пути сближения бухгалтерского и налогового учета / О.Ю. Семенова // Мировой опыт и экономика регионов России. – 2016. – С. 184–187.
22. Терешко, З.А. Основные направления сближения бухгалтерского и налогового учета / З.А. Терешко // Современные проблемы и перспективы развития финансовой и кредитной сфер экономики России XXI. – 2014. – № 10. – С. 162–165.
23. Тимофеева, О.В. Способы начисления амортизации основных средств в налоговом и бухгалтерском учете как источник возникновения налоговых разниц / О.В. Тимофеева, А.Ю. Лебедева // Теория и практика сервиса: экономика, социальная сфера, технологии. – 2011. – С. 141–148.
24. Тихонова, А.В. Тенденции развития бухгалтерского и налогового учета прибыли в условиях МСФО / А.В. Тихонова // Налоги и финансы. – 2017. – С. 7–13.
25. РвС. МСФО: вопросы применения. Практическое руководство в двух частях. Первое издание. Часть 1.



**Гончар Евгения Анатольевна**, кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск), evggon76@mail.ru, goncharea@susu.ru

**Зайончик Леонид Львович**, кандидат технических наук, доцент кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита, Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск), zll1257@mail.ru, zaionchikll@susu.ru

**Глухов Сергей Васильевич**, старший преподаватель кафедры менеджмента, Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск), glukhov\_algorithm@rambler.ru, glukhovsv@susu.ru

**Сазанов Степан Олегович**, ассистент аудитора, PricewaterhouseCoopers (PwC) (г. Екатеринбург), maturg1@mail.ru

Поступила в редакцию 10 марта 2020 г.

---

DOI: 10.14529/em200111

### EVALUATION OF CHANGE OF A BUYER'S FINANCIAL STATUS BY EXCLUSION OF DEFERRED TAXES IN THE SYSTEM OF ACCOUNTING CONVERGENCE IN THE SITUATION OF PAYMENT DELAY (INSTALLMENT) BY IFRS

*E.A. Gonchar<sup>1</sup>, L.L. Zaionchik<sup>1</sup>, S.V. Glukhov<sup>1</sup>, S.O. Sazanov<sup>2</sup>*

<sup>1</sup> South Ural State University, Chelyabinsk, Russian Federation

<sup>2</sup> PricewaterhouseCoopers (PwC), Ekaterinburg, Russian Federation

The article focuses on analyzing the impact of deferred taxes in case of payment delay (installment) on the quality of financial statements.

The use of fair value assessment in accounting determines the appearance of a two-component structure of the initial cost of related assets, liabilities and capital: 1) fair value of assets equal to the fair value of liabilities (capital); 2) difference between the transaction price and the fair value of assets (liabilities, capital). Appraisal of assets, liabilities and capital as per fair value and their recalculation predetermines the appearance of operations on the occurrence and repayment of deferred taxes in the accounting, what causes fluctuations in the indicators of liquidity, financial stability and profitability of an enterprise.

In case of payment delay (installment) deferred taxes can be excluded through convergence of accounting and tax accounting. The authors propose to use a model for convergence of accounting and tax accounting based on a modified purchase/sale contract, and consider its impact on the changes in the financial performance of an enterprise.

The application of the modified contract allows to neutralize the negative impact of deferred taxes on the financial statements. The convergence of accounting as per the proposed model will reduce the complexity of accounting, the likelihood of errors, will contribute to improving the quality of financial statements of an enterprise, increase its creditworthiness and investment attractiveness. Application of the modified contract will allow organizations to completely get rid of the negative impact of deferred taxes on financial statements.

**Keywords:** convergence of accounting, delayed payment, payment installment, IFRS, assessment of financial status.

#### References

1. Aydiev M., Shakhbanov R.B. [Issues of Convergence of Accounting and Tax Accounting of Profit]. *Sovershenstvovanie ucheta, analiza i kontrolya kak mekhanizmov informatsionnogo obespecheniya ustoychivogo razvitiya ekonomiki* [Improving Accounting, Analysis and Control as Mechanisms of Information Support for Sustainable Economic Development], 2016, no. 2, pp. 383–387. (in Russ.)

2. Baranova A.Yu. [Ways of Convergence of Accounting and tax Accounting of Fixed Assets]. *Pokolenie budushchego: vzglyad molodykh uchenykh* [Generation of the Future: a View by Young Scientists], 2016, pp. 41–44. (in Russ.)

3. Gaydarov K.A. [Provisions for Tax Risks: Practice of Recognition in Financial Statements in Accordance with IFRS]. *Korporativnaya finansovaya otchetnost'* [Corporate Financial Reporting], 2016, no. 3, pp. 1–8. (in Russ.)
4. Germanova V.S., Alefirenko A.S. [Convergence of Accounting and Tax Accounting]. *Prioritetnye napravleniya razvitiya nauki i obrazovaniya* [Priority Fields of Science and Education Development], 2018. Pt. II, pp. 169–171. (in Russ.)
5. Germanova V.S., Droga M.E. [Relevant Issues of Convergence of Accounting and Tax Accounting]. *Fundamental'nye osnovy innovatsionnogo razvitiya nauki i obrazovaniya* [Fundamentals of Innovative Development of Science and Education], 2018, pp. 125–127. (in Russ.)
6. Golysheva N.I., Maksimova E.N. [Specifics of Harmonization of Accounting and Tax Accounting in Russia]. *Upravlenie ekonomicheskimi sistemami: elektronnyy nauchnyy zhurnal* [Management of Economic Systems: Scientific Electronic Journal], 2013, pp. 1–13. (in Russ.)
7. Gonchar E.A., Volchenkova O.A. [Assessment and Accounting of Fixed Assets in Accordance with IFRS in Case of Payment Delay (Installment) on Russian Accounts]. *Audit i finansovyy analiz* [Audit and Financial Analysis], 2017, no. 5–6, pp. 72–90. (in Russ.)
8. Gonchar E.A., Sazanov S.O. [Tax and Financial Aspects of Convergence of a Buyer's Accounting and Tax Accounting in Case of Payment Delay (Installment) under IFRS]. *Audit i finansovyy analiz* [Audit and Financial Analysis], 2019, no. 5, pp. 7–17. (in Russ.)
9. Erofeeva V.A. [The Problem of Convergence of Tax Accounting and Accounting]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo* [Economics. Taxes. Law], 2014, no. 3, pp. 134–137. (in Russ.)
10. Zol'nikova E.V., Krysanova E.N., Terekhova Yu.K. [Methods of Convergence of Accounting and Tax Accounting]. *Problemy vnedreniya mezhdunarodnykh standartov audita i ucheta, praktika ikh primeneniya v stranakh SNG* [Problems of Implementing International Standards of Audit and Accounting, the Practice of Their Application in the CIS Countries], 2018, pp. 233–239. (in Russ.)
11. Ibragimova A.Kh. [Convergence of Accounting and Tax Accounting when Applying the Simplified Tax System]. *Sintez nauki i obshchestva v reshenii global'nykh problem sovremennosti* [Synthesis of Science and Society in Solving Global Problems of Modern Age], 2017, Pt. 1, pp. 85–88. (in Russ.)
12. Kirova E.A., Zakharova A.V., Samodelko L.S. [Problems of Convergence of Tax and Accounting]. *Vestnik universiteta* [Bulletin of the University], 2015, no. 10, pp. 222–227. (in Russ.)
13. *KPMG. Nalogovye riski. KR MSFO (IFRIC) 23* [KPMG. Tax Risks. IFRIC 23].
14. Krishtaleva T.I., Svyatkovskaya E.Yu. [Methodological Basis for Integration of Tax and Accounting]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo* [Economics. Taxes. Law], 2014, no. 3, pp. 138–142
15. Kuznetsova L.N., Maksimovich L.V. [Accounting Policies as a Key Factor of Convergence of Accounting and Tax Accounting Financial Results]. *Vestnik BIST (Bashkirskogo instituta sotsial'nykh tekhnologiy)* [Bulletin of BIST (Bashkir Institute of Social Technologies)], 2017, no. 1, pp. 35–42. (in Russ.)
16. Laktionova N.V. [Fixed Assets: the Point of Contact of Accounting and Tax Accounting]. *Bukhgalterskiy uchet v izdatel'stve i poligrafii* [Accounting in Publishing and Printing], 2016, no. 2, pp. 36–40. (in Russ.)
17. Logvin N.V., Zhivenkov I.Yu. [Opportunities for Convergence of Accounting Policies for Accounting and Tax Accounting]. *Ekonomika predpriyatiya: problemy teorii i praktiki* [Economics of an Enterprise: Problems of Theory and Practice], 2017, pp. 110–123. (in Russ.)
18. Malinina L.Yu. [Accounting Policy: Interaction of Accounting and Tax Accounting]. *Mezhdunarodnyy zhurnal gumanitarnykh i estestvennykh nauk* [International Journal of Humanities and Natural Sciences], 2016, pp. 258–261. (in Russ.)
19. *MSFO: tochka zreniya KPMG. Prakticheskoe rukovodstvo po Mezhdunarodnym standartam finansovoy otchetnosti. V trekh chastyakh* [Insights into IFRS: KPMG's Practical Guide to International Financial Reporting Standards. Three parts]. Part 1.
20. Nifedova A.M. [The Problem of Convergence of Tax and Accounting]. *Mezhdunarodnaya nauchno-tekhnicheskaya konferentsiya molodykh uchenykh BGTU im. V.G.Shukhova* [International Scientific and Technical Conference of Young Scientists at Belgorod State Technological University named after V.G. Shukhov], 2017, pp. 6168–6171. (in Russ.)
21. Semenova O.Yu. [Opportunities and Ways of Convergence of Accounting and Tax Accounting]. *Mirovyy opyt i ekonomika regionov Rossii* [World Practices and Economics of Russian Regions], 2016, pp. 184–187. (in Russ.)
22. Tereshko Z.A. [Main Directions of Convergence of Accounting and Tax Accounting]. *Sovremennyye problemy i perspektivy razvitiya finansovoy i kreditnoy sfer ekonomiki Rossii XXI*, 2014, no. 10, pp. 162–165. (in Russ.)

23. Timofeeva O.V., Lebedeva A.Yu. [Methods of Calculating Depreciation of Fixed Assets in Tax and Accounting as a Source of Tax Differences]. *Teoriya i praktika servisa: ekonomika, sotsial'naya sfera, tekhnologii* [Theory and Practice of Service: Economics, Social Sphere, Technology], 2011, pp. 141–148. (in Russ.)

24. Tikhonova A.V. [Trends in Development of Accounting and Tax Accounting of Profit in the Context of IFRS]. *Nalogi i finansy* [Taxes and Finance], 2017, pp. 7–13. (in Russ.)

25. PwC. *MSFO: voprosy primeneniya. Prakticheskoe rukovodstvo v dvukh chastyakh. Pervoe izdanie* [PwC. IFRS: Application Issues. Practical Guide in two parts. First edition]. Part 1.

**Evgeniya A. Gonchar**, Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit, South Ural State University, Chelyabinsk, evgon76@mail.ru, goncharea@susu.ru

**Leonid L. Zaionchik**, Candidate of Sciences (Engineering), Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit, South Ural State University, Chelyabinsk, zll1257@mail.ru, zaionchikll@susu.ru

**Sergey V. Glukhov**, senior lecturer of the Department of Management, South Ural State University, Chelyabinsk, glukhov\_algorithm@rambler.ru, glukhovsv@susu.ru

**Stepan O. Sazanov**, audit assistant of the PricewaterhouseCoopers (PwC), Ekaterinburg, maturgl@mail.ru

*Received March 10, 2020*

---

### ОБРАЗЕЦ ЦИТИРОВАНИЯ

Оценка изменения финансового положения у покупателя за счет исключения отложенных налогов в системе сближения учета в ситуации отсрочки (рассрочки) платежа по МСФО / Е.А. Гончар, Л.Л. Зайончик, С.В. Глухов, С.О. Сазанов// Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент». – 2020. – Т. 14, № 1. – С. 116–126. DOI: 10.14529/em200111

### FOR CITATION

Gonchar E.A., Zaionchik L.L., Glukhov S.V., Sazanov S.O. Evaluation of Change of a Buyer's Financial Status by Exclusion of Deferred Taxes in the System of Accounting Convergence in the Situation of Payment Delay (Installment) by IFRS. *Bulletin of the South Ural State University. Ser. Economics and Management*, 2020, vol. 14, no. 1, pp. 116–126 (in Russ.). DOI: 10.14529/em200111