1. Общие требования к бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность - это информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период. Отчетность составляется по установленным формам на основе данных бухучета и информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами (п. 1 ст. 3, ч. 1 ст. 13 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете", п. 2, пп. "а" п. 69 ФСБУ 4/2023 "Бухгалтерская (финансовая) отчетность", утвержденного Приказом Минфина России от 04.10.2023 N 157н).

1.1. Каким требованиям должна удовлетворять бухгалтерская отчетность

Основными требованиями, которым должна удовлетворять бухгалтерская отчетность, являются:

Достоверность

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении организации на отчетную дату, финансовых результатах ее деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений. Информация о финансовом положении формируется главным образом в виде Бухгалтерского баланса, информация о финансовых результатах деятельности организации - в виде Отчета о финансовых результатах, информация о движении денежных средств за отчетный период - в виде Отчета о движении денежных средств (ч. 1 ст. 13, ч. 1 ст. 14 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ, п. п. 8, 25, 41, 69 ФСБУ 4/2023, п. 6 ПБУ 23/2011).

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию активов и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Порядок и сроки ее проведения определяет руководитель организации, за исключением случаев, когда инвентаризация обязательна. Она обязательна перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме случая, когда инвентаризация имущества была не ранее 1 октября отчетного года). В районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях инвентаризация запасов может проводиться в период их наименьших остатков. Отметим, что инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов - один раз в пять лет (ч. 3 ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ, п. 3, пп. "а" п. 15, пп. "а" п. 16 ФСБУ 28/2023 "Инвентаризация", утвержденного Приказом Минфина России от 13.01.2023 N 4н).

См. дополнительно:

- о порядке проведения и оформления результатов инвентаризации.

Полезность

Информация, представляемая в бухгалтерской отчетности, должна быть полезна. Информация считается полезной, если она уместна, надежна, сравнима и своевременна (п. п. 6.1, 6.5.1 Концепции).

Информация уместна, если наличие или отсутствие ее оказывает или способно оказать влияние на решения (включая управленческие) пользователей отчетности, помогая им оценить прошлые, настоящие или будущие события, подтверждая или изменяя ранее сделанные оценки (п. 6.2 Концепции).

Информация надежна, если она не содержит существенных ошибок. Чтобы быть надежной, информация должна объективно отражать факты хозяйственной деятельности, к которым она фактически или предположительно относится (п. п. 6.3, 6.3.1 Концепции).

Сравнимость информации означает возможность для пользователей отчетности сравнивать показатели деятельности за разные периоды времени, чтобы определить тенденции в финансовом положении организации и финансовых результатах ее деятельности. Пользователи должны также иметь возможность сопоставлять информацию о разных организациях, чтобы сравнить их финансовое положение, финансовые результаты деятельности и изменения в финансовом положении (пп. "г" п. 69 ФСБУ 4/2023, п. 6.4 Концепции).

Информация своевременна, если она способна наилучшим образом удовлетворить потребности пользователей, связанные с принятием решений, т.е. если достигнут баланс между ее уместностью и надежностью (п. 6.5.1 Концепции).

Полнота

Бухгалтерская отчетность должна давать полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Полнота обеспечивается единством указанных выше отчетов, а также соответствующими дополнительными данными (пп. "а" п. 69 ФСБУ 4/2023, абз. 2 п. 5.1.4, п. 6.3.5 Концепции).

Существенность

В бухгалтерскую отчетность должны включаться существенные показатели. Показатель считается существенным, если его нераскрытие может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей, принимаемые на основе отчетной информации. Решение организацией вопроса, является ли данный показатель существенным, зависит от оценки его величины, характера и потенциального влияния на экономические решения, принимаемые пользователями на основе бухгалтерской отчетности (п. 10 ФСБУ 4/2023).

Подробнее о формировании суждений о существенности при подготовке финансовой отчетности см. Информацию Минфина России "Практические рекомендации N 2 по применению МСФО "Формирование суждений о существенности".

Нейтральность

При формировании бухгалтерской отчетности организацией должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в ней, т.е. исключены преимущества в удовлетворении интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими. Информация не является нейтральной, если через отбор или форму представления она влияет на экономические решения пользователей для достижения предопределенных результатов или последствий (пп. "б" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Последовательность

Организация должна при составлении отчетности придерживаться принятых ею содержания и форм отчетности последовательно от одного отчетного периода к другому. Изменение принятых содержания и форм бухгалтерской отчетности допускается в исключительных случаях, например при изменении вида деятельности (пп. "в" п. 69 ФСБУ 4/2023).

1.2. По каким формам представляется бухгалтерская отчетность

Формы бухгалтерской отчетности коммерческая организация определяет на основе

образцов, приведенных в Приложениях N N 3, 4, 6 - 8 к ФСБУ 4/2023 (п. 62 ФСБУ 4/2023).

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности за отчетный год, кроме отчета, составляемого за первый отчетный год, должны быть приведены данные минимум за два периода - отчетный и аналогичный период года, предшествовавшего отчетному. Это условие относится и к иной раскрываемой в отчетности информации, если она необходима пользователям для принятия экономических решений (пп. "г" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Коды показателей бухгалтерской отчетности приведены в Приложении N 10 к ФСБУ 4/2023.

Отсутствующие показатели в отчетности не приводятся (пп. "б" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность, определяют формы бухгалтерской отчетности на основе образцов, приведенных в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023 (в части образцов форм упрощенных Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах). Если существенная информация согласно ФСБУ 4/2023 подлежит раскрытию в Отчете об изменениях капитала и (или) Отчете о движении денежных средств, она раскрывается в виде таких отчетов либо в пояснениях по формам, образцы которых приведены в Приложениях N N 6 - 8 (пп. "в" п. 54, п. 63 ФСБУ 4/2023).

Подробнее о бухгалтерской отчетности малых предприятий см. разд. 2.2 "Упрощенная система бухгалтерской отчетности (в том числе для малых предприятий)".

1.3. Какая информация обязательна в формах бухгалтерской отчетности

Заголовочная часть бухгалтерской отчетности содержит (п. п. 58, 62 ФСБУ 4/2023, Приложение N 1 к ФСБУ 4/2023):

- наименование "Бухгалтерская отчетность";

- отчетный период, за который составлена бухгалтерская отчетность;

- наименование организации с указанием организационно-правовой формы, ИНН;

- адрес организации в пределах ее места нахождения.

Как правило, годовая бухгалтерская отчетность представляется в налоговый орган, в том числе в целях формирования ГИРБО, в орган государственной статистики, другие органы исполнительной власти (исключение составляют ряд организаций). В связи с этим, кроме общего содержания заголовочной части, в ней указывается следующая дополнительная информация (п. 59 ФСБУ 4/2023):

- форма собственности экономического субъекта;

- подлежит ли отчетность обязательному аудиту, если подлежит - наименование аудиторской организации, ее ИНН и основной государственный регистрационный номер;

- подлежит ли отчетность утверждению, если подлежит - наименование утверждающего ее органа.

В каждой форме бухгалтерской отчетности содержатся следующие данные (п. п. 60, 68 ФСБУ 4/2023):

- наименование формы бухгалтерской отчетности ("Бухгалтерский баланс", "Отчет о

финансовых результатах", "Отчет об изменениях капитала", "Отчет о движении денежных средств", "Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах");

- отчетная дата, по состоянию на которую составлена бухгалтерская отчетность, или отчетный период, за который составлена бухгалтерская отчетность;

- наименование организации;

- формат представления значений показателей ("тыс. руб.", если иное не установлено ФСБУ 4/2023 или другими федеральными стандартами);

- подпись подписавшего бухгалтерскую отчетность ответственного лица, включающая наименование его должности, его собственноручную подпись или иные необходимые для его идентификации реквизиты, расшифровку подписи (инициалы, фамилия);

- дата подписания отчетности.

1.4. Подписание, представление и хранение бухгалтерской отчетности

1.4.1. Кто подписывает бухгалтерскую отчетность

После подписания бухгалтерской отчетности руководителем она считается составленной (ч. 8 ст. 13 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ). Следовательно, подписание отчетности руководителем является обязательным. Какие-либо иные требования в отношении подписания бухгалтерской отчетности Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ не установлены.

Как разъяснил Минфин России в Информационном сообщении от 19.05.2015 N ИС-учет-2, полномочия по подписанию бухгалтерской отчетности устанавливаются учредительными документами экономического субъекта или решениями соответствующих органов управления экономическим субъектом. В частности, наряду с руководителем организации бухгалтерская отчетность может подписываться главным бухгалтером или иным должностным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

В связи с изложенным, если учредительным документом организации или решениями ее органа управления установлено, что бухгалтерская отчетность подписывается в том числе лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета (и это лицо не является руководителем организации), то в формах бухгалтерской отчетности организации целесообразно предусмотреть соответствующее место для его подписи.

Справочно: *Руководитель вправе передать на основе доверенности свои полномочия...*

Руководитель вправе передать на основе доверенности свои полномочия на подписание бухгалтерской отчетности (если иное не предусмотрено уставом организации) без сообщения об этом органам управления организации (Письма Минфина России от 18.01.2022 N 07-01-09/2142, ФНС России от 26.06.2013 N ЕД-4-3/11569).

1.4.2. Кому и в какие сроки представляется годовая бухгалтерская отчетность

В общем случае организации обязаны не позднее трех месяцев после окончания отчетного года представлять годовую бухгалтерскую отчетность ***в налоговый орган*** по месту своего нахождения (ч. 3, 5 ст. 18 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ, пп. 5.1 п. 1 ст. 23 НК РФ).

 См. дополнительно:

- кто сдает бухгалтерскую отчетность в налоговый орган;

- кто сдает бухгалтерскую отчетность в органы статистики;

- в каком составе и в какой срок нужно сдавать бухгалтерскую отчетность;

- каким способом представить в налоговый орган бухгалтерскую отчетность и аудиторское заключение о ней.

Вопрос: Кто относится к числу пользователей бухгалтерской отчетности?

Ответ: Пользователями бухгалтерской отчетности являются учредители (участники), собственники имущества, инвесторы, кредитные организации, кредиторы, покупатели, поставщики, работники и другие лица, заинтересованные в информации об организации (п. п. 3.3, 3.4 Концепции). В качестве примера таких заинтересованных лиц можно привести органы власти, которым информация необходима для осуществления возложенных на них функций: по распределению ресурсов, регулированию народного хозяйства, разработке и реализации общегосударственной политики, ведению статнаблюдения (пп. 6 п. 3.4 Концепции). Таким образом, пользователями бухгалтерской отчетности являются в том числе органы госстатистики и налоговые органы.

Вопрос: Обязаны ли организации представлять годовую бухгалтерскую отчетность в налоговые органы в электронной форме?

Ответ: Да. Обязательный экземпляр бухгалтерской отчетности нужно представлять в налоговый орган в электронной форме.

См. готовое решение.

Вопрос: Следует ли представлять налоговым органам бухгалтерскую отчетность простого товарищества?

Ответ: Нет. Представление бухгалтерской отчетности простого товарищества в налоговые органы не предусмотрено ст. 18 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ, ст. 23 НК РФ. Аналогичный вывод содержит Письмо Минфина России от 08.12.2014 N 03-02-07/2/62783 (направлено Письмом ФНС России от 30.12.2014 N ГД-4-3/27197).

Вопрос: В какой срок сдается бухгалтерская отчетность за 2025 г.?

Ответ: Бухгалтерскую отчетность за 2025 г. необходимо представить не позднее 31 марта 2026 г. Это дата, когда истекает трехмесячный срок с даты окончания отчетного года (31 декабря

2025 г.) (п. 1 ч. 5, 10 ст. 18 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ, п. 5 ст. 6.1, пп. 5.1 п. 1 ст. 23 НК РФ).

Вопрос: Следует ли представлять налоговым органам аудиторское заключение в тех случаях, когда проведение аудиторской проверки обязательно?

Ответ: Да, следует.

См. готовое решение.

Вопрос: Как утверждается, в каком объеме и в какие сроки представляется годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО?

Ответ: Утверждает годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность ООО общее собрание его участников (пп. 6 п. 2 ст. 33 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ).

Уставом ООО должен быть определен срок проведения очередного общего собрания участников общества, на котором утверждаются годовые результаты деятельности общества. Оно должно проводиться в период с 1 марта по 30 апреля года, следующего за отчетным (ст. 34 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ). За 30 дней до проведения общего собрания (если уставом ООО не предусмотрен более короткий срок) участникам общества должны быть представлены (п. п. 3, 4 ст. 36, ст. 48, п. п. 3, 5 ст. 47, п. 6 ст. 32 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ):

- годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность общества;

- аудиторское заключение (если проводился аудит, в частности обязательный);

- заключение ревизионной комиссии (ревизора) (если ее создание предусмотрено уставом).

ООО представляют годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность в налоговые органы (а также в органы статистики, если такая обязанность установлена законодательством) в общем порядке, то есть в том же составе и в те же сроки, что и другие организации.

Вопрос: В какой срок утверждается годовая бухгалтерская отчетность АО?

Ответ: В общем случае этот срок соответствует сроку проведения годового заседания общего собрания акционеров, так как утверждение годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности относится к его компетенции. Такое заседание проводится не ранее чем через два месяца и не позднее чем через шесть месяцев после окончания отчетного года, если иные требования к сроку его проведения в пределах указанного срока не установлены уставом общества (п. 3 ст. 47, пп. 11 п. 1 ст. 48 Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ).

Если утверждение годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с уставом общества отнесено к компетенции совета директоров (наблюдательного совета) АО, срок ее утверждения - не позднее 30 дней до даты проведения годового заседания общего собрания

акционеров (пп. 11 п. 1 ст. 48, п. 4 ст. 88 Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ).

1.4.3. Каков срок хранения бухгалтерской отчетности

Организации обязаны хранить бухгалтерскую отчетность и аудиторские заключения о ней в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет после отчетного года (ч. 1 ст. 29 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

Годовая бухгалтерская отчетность и аудиторские заключения о ней должны храниться постоянно (ст. 268, п. "а" ст. 286 Перечня типовых управленческих архивных документов, образующихся в процессе деятельности государственных органов, органов местного самоуправления и организаций, с указанием сроков их хранения, утвержденного Приказом Росархива от 20.12.2019 N 236). При этом срок хранения "постоянно" для организаций, не являющихся источниками комплектования государственных, муниципальных архивов, не может быть менее 10 лет (сноска 1 к названному Перечню, п. 4.4 Инструкции по применению Перечня типовых управленческих архивных документов, образующихся в процессе деятельности государственных органов, органов местного самоуправления и организаций, с указанием сроков их хранения, утвержденной Приказом Росархива от 20.12.2019 N 237).

Таким образом, для большинства организаций минимальный срок хранения годовой бухгалтерской отчетности и аудиторских заключений о ней составляет 10 лет. Этот срок исчисляется с 1 января года, следующего за годом составления годовой отчетности. При необходимости он может быть продлен (п. п. 4.1, 4.11 Инструкции по применению Перечня, утвержденной Приказом Росархива от 20.12.2019 N 237).

Для организации хранения документов бухучета применяются Правила организации хранения, комплектования, учета и использования документов Архивного фонда РФ и других архивных документов в государственных органах, органах местного самоуправления и организациях, утвержденные Приказом Росархива от 31.07.2023 N 77. Обращаем внимание, что бухгалтерская отчетность не подпадает под определение документов бухгалтерского учета, требования к хранению которых установлены ФСБУ 27/2021.

1.5. Что является отчетной датой и отчетным периодом

Отчетной датой для составления бухгалтерской отчетности считается последний календарный день отчетного периода (ч. 6 ст. 15 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

Отчетным периодом признается период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность. Отчетным периодом для годовой бухгалтерской отчетности (отчетным годом) является календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно, кроме случаев создания, реорганизации (кроме преобразования <*>) и ликвидации юрлица (ч. 3 ст. 13, ч. 1 ст. 15 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

<*> Отчетным годом для целей составления бухотчетности преобразованного юрлица является период с 1 января по 31 декабря года, в котором произошло преобразование. Формировать заключительную и вступительную бухотчетность на дату преобразования необязательно. Отчетный период для целей составления бухотчетности этого лица не прерывается (Приложение к Письму Минфина России от 23.12.2022 N 07-04-09/126779, Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875).

Если госрегистрация организации проведена после 30 сентября, первым отчетным годом является (когда иное не установлено организацией) период с даты госрегистрации по 31 декабря календарного года, следующего за годом госрегистрации, включительно (ч. 3 ст. 15 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ). Таким образом, организация, зарегистрированная 1 октября или позднее, вправе установить по своему выбору период, являющийся для нее первым отчетным годом:

- с даты госрегистрации по 31 декабря года, в котором она проведена, включительно;

- с даты госрегистрации по 31 декабря года, следующего за годом госрегистрации, включительно.

1.6. Какие правила надо соблюдать при составлении бухгалтерской отчетности

При составлении бухгалтерской отчетности организацией должны быть соблюдены следующие правила.

1. Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке (п. 67 ФСБУ 4/2023).

2. Бухгалтерская отчетность должна быть составлена в валюте РФ (в рублях) (ч. 7 ст. 13 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

3. Данные бухгалтерской отчетности приводятся в тысячах рублей (пп. "г" п. 60 ФСБУ 4/2023).

4. В бухгалтерской отчетности, составленной на бумажном носителе, не должно быть никаких подчисток и помарок.

5. Если какой-либо показатель отсутствует, то в форме он не приводится (пп. "б" п. 66 ФСБУ 4/2023).

6. Вычитаемый показатель или показатель, имеющий отрицательное значение, указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

7. Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто-оценке, т.е. за вычетом регулирующих величин. Последние раскрываются в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (п. 23 ФСБУ 4/2023).

8. В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между показателями, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими федеральными стандартами (пп. "в" п. 66 ФСБУ 4/2023).

9. В бухгалтерской отчетности должна быть раскрыта существенная информация (пп. "д" п. 69 ФСБУ 4/2023). Если информация несущественна, то, учитывая требование рациональности, организация может не формировать ее в бухгалтерском учете по обязательной статье или не обособлять от других статей. В таком случае организация не приводит соответствующую строку в бухгалтерской отчетности. Если технически невозможно исключить строку из формы, в ней проставляют прочерк или ноль (п. п. 2, 4 Рекомендации Р-168/2025-КпР). По разъяснениям Минфина России, информация в отношении минимального перечня показателей, установленных в ФСБУ 4/2023 для бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, отчета об изменениях капитала, раскрывается независимо от существенности (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2026 N 07-04-09/3478).

10. Данные бухгалтерской отчетности за отчетный период должны быть сопоставимы с данными за аналогичный период года, предшествовавшего отчетному. Если это требование не выполняется, то данные за предшествующий период корректируются исходя из правил, которые

установлены федеральными стандартами (п. 6.4 Концепции, пп. "г" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Изменение учетной политики может привести к ретроспективному пересчету показателей бухгалтерской отчетности. Ретроспективное отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке (п. 15 ПБУ 1/2008):

- входящего остатка по статье "Нераспределенная прибыль (непокрытый) убыток" и (или) другим статьям бухгалтерского баланса на самую раннюю отчетную дату;

- связанных с балансом показателей других форм бухгалтерской отчетности, раскрываемых за каждый представленный в ней период.

Сделать это надо так, как если бы новые правила учетной политики применялись всегда.

Что означает код ошибки 0400400010 при приеме бухгалтерской отчетности

Код ошибки означает "Нарушено контрольное соотношение показателя формы НБО". Уведомление об ошибке с данным кодом приходит из налогового органа, если при проверке достоверности данных бухгалтерской отчетности обнаружено несоответствие контрольных соотношений. Налоговый орган использует в работе контрольные соотношения, приведенные в Письме ФНС России от 31.07.2019 N БА-4-1/15052@.

При получении уведомления об ошибке рекомендуется еще раз проверить показатели отчетности на предмет соблюдения контрольных соотношений, исправить несоответствия и направить скорректированную бухгалтерскую отчетность. Она представляется не позднее 31 июля года, следующего за отчетным (п. 1 ч. 7 ст. 18 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ, Письмо ФНС России от 18.02.2020 N ВД-4-1/2844@).

Вопрос: В каких случаях при формировании бухгалтерской отчетности допускается отступление от правил ФСБУ 4/2023?

Ответ: Такие случаи ФСБУ 4/2023 не предусмотрены. Информация, раскрываемая в бухгалтерской отчетности, должна быть достоверна. Она считается таковой, если отвечает условиям, установленным п. 69 ФСБУ 4/2023. В частности, информация должна быть сформирована в соответствии с федеральными и отраслевыми стандартами и систематизирована согласно Закону "О бухгалтерском учете" и ФСБУ 4/2023. Если для принятия экономических решений информации недостаточно, в отчетности должна быть приведена дополнительная информация (пп. "а" п. 69 ФСБУ 4/2023).

1.7. Какие особенности надо учитывать при формировании бухгалтерской отчетности

1.7.1. Организация имеет филиалы

Бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности всех филиалов, представительств и иных подразделений (в том числе выделенных на отдельные балансы) независимо от их места нахождения (ч. 6 ст. 13 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ). Следовательно, данные по счету 79 "Внутрихозяйственные расчеты" (субсчетам 79-1 "Расчеты по выделенному имуществу" и 79-2 "Расчеты по текущим операциям") при составлении бухгалтерской отчетности организации не отражаются (Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденная

Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н).

1.7.2. Организация является учредителем управления по договору доверительного управления

Если организация является учредителем управления по договору доверительного управления имуществом, то в ее бухгалтерскую отчетность полностью включаются данные, представленные доверительным управляющим об активах, обязательствах, доходах, расходах и других показателях, путем суммирования аналогичных показателей. Это означает, что данные по счету 79, субсчет 79-3 "Расчеты по договору доверительного управления имуществом", в бухгалтерской отчетности организации не отражаются (п. п. 7, 15 Указаний по отражению в бухгалтерском учете организаций операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом, утвержденных Приказом Минфина России от 28.11.2001 N 97н).

1.7.3. Организация является участником простого товарищества, ведущим общие дела

Показатели отдельного баланса по совместной деятельности не включаются в бухгалтерский баланс товарища, ведущего общие дела (п. 17 Положения по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03, утвержденного Приказом Минфина России от 24.11.2003 N 105н).

Товарищ, ведущий общие дела, составляет и представляет участникам договора о совместной деятельности в порядке и сроки, установленные договором, информацию, необходимую им для формирования отчетной, налоговой и иной документации <*>. При этом представление товарищем, ведущим общие дела, информации, включаемой в бухгалтерскую отчетность товарищей, осуществляется в сроки, определенные договором (п. 20 ПБУ 20/03).

<*> Прибыли и убытки по совместной деятельности, распределенные между товарищами, включаются каждой организацией-товарищем в соответствующей доле в состав своих прочих доходов или расходов при формировании собственных финансовых результатов (п. 14 ПБУ 20/03).

1.8. Какой штраф установлен за несвоевременную сдачу бухгалтерской отчетности и нарушение правил ведения бухучета

Ответственность организаций за нарушение правил ведения бухучета

Статьей 120 НК РФ установлена ответственность за систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений, а также за отсутствие первичных документов или регистров бухгалтерского учета:

- если эти деяния совершены в течение одного налогового периода - взимается штраф в размере 10 000 руб. (п. 1 ст. 120 НК РФ);

- если эти деяния совершены в течение более одного налогового периода - взимается штраф в размере 30 000 руб. (п. 2 ст. 120 НК РФ);

- если эти деяния повлекли занижение налоговой базы (базы для исчисления страховых взносов) - взимается штраф в размере 20% от суммы неуплаченного налога (страховых взносов), но не менее 40 000 руб. (п. 3 ст. 120 НК РФ).

Ответственность должностных лиц за нарушение правил ведения бухучета

Статьей 15.11 КоАП РФ установлена ответственность для должностных лиц организации в виде штрафа в размере от 5 000 до 10 000 руб. за грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской отчетности. Правонарушение, совершенное повторно, влечет наложение штрафа в размере от 10 000 до 20 000 руб. или дисквалификацию на срок от одного года до двух лет.

Под грубым нарушением требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской отчетности, понимается:

- занижение сумм налогов и сборов не менее чем на 10% вследствие искажения данных бухгалтерского учета;

- искажение любого показателя бухгалтерской отчетности, выраженного в денежном измерении, не менее чем на 10%;

- регистрация мнимого или притворного объекта бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета. К мнимым объектам относятся, в частности, неосуществленные расходы, несуществующие обязательства, не имевшие места факты хозяйственной жизни;

- ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых регистров бухгалтерского учета;

- составление бухгалтерской отчетности не на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета;

- отсутствие у экономического субъекта каких-либо из следующих документов: регистров бухгалтерского учета, первичных учетных документов, бухгалтерской отчетности, аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности (если проведение аудита бухгалтерской отчетности является обязательным) - в течение установленных для них сроков хранения.

Административная ответственность за искажение показателей бухгалтерской отчетности не применяется к лицу, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, а также к лицу, с которым заключен договор об оказании услуг, в следующих случаях:

- искажение допущено в результате несоответствия составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни;

- первичные учетные документы не переданы либо несвоевременно переданы для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета.

Меры административной ответственности за грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету не применяются к должностным лицам в следующих случаях:

- представлена уточненная налоговая декларация (расчет) и уплачена сумма налога (сбора), не уплаченная вследствие искажения данных бухгалтерского учета, а также пени за просрочку уплаты налога (сбора). При этом должны соблюдаться условия, предусмотренные ст. 81 НК РФ;

- ошибка исправлена в установленном порядке (включая представление пересмотренной бухгалтерской отчетности) до утверждения бухгалтерской отчетности.

Дополнительно о привлечении к административной ответственности за нарушение требований к бухгалтерскому учету и отчетности см. в Информационном сообщении Минфина России от 07.04.2016 N ИС-учет-3.

См. дополнительно:

- может ли налоговый орган приостановить операции по счетам организации в банках в случае непредставления ему бухгалтерской отчетности;

- какие штрафы предусмотрены за непредставление и несвоевременное представление бухгалтерской отчетности.

1.9. Инвентаризация

Инвентаризация активов и обязательств регламентируется ст. 11 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете", ФСБУ 28/2023 "Инвентаризация", утвержденным Приказом Минфина России от 13.01.2023 N 4н.

Сведения о фактическом наличии объектов инвентаризации, сопоставление их с данными регистров бухгалтерского учета, результаты инвентаризации должны быть оформлены документами. К ним, в частности, относятся инвентаризационные описи, акты инвентаризации, сличительные ведомости. Можно применять документы, в которых объединены показатели документов, содержащих сведения о фактическом наличии объектов инвентаризации, и документов, которые содержат результаты инвентаризации (п. 5 ФСБУ 28/2023).

Инвентаризационные документы составляются, хранятся и исправляются по требованиям, установленным для первичных учетных документов и регистров бухучета ст. ст. 9, 10 Закона о бухгалтерском учете и ФСБУ 27/2021 (п. 6 ФСБУ 28/2023).


См. дополнительно: путеводитель "Инвентаризация"

2. Объем представляемой бухгалтерской отчетности

2.1. Состав годовой бухгалтерской отчетности

В общем случае годовая бухгалтерская отчетность коммерческих организаций состоит из заголовочной части, образец которой приведен в Приложении N 2 к ФСБУ 4/2023, и форм бухгалтерской отчетности, образцы которых даны в Приложениях N N 3, 4, 6 - 8 к ФСБУ 4/2023 (пп. "а" п. 5, п. п. 6, 58, 59, 62 ФСБУ 4/2023).

Заголовочная часть должна содержать обязательную информацию.


См. дополнительно:

- образец заполнения заголовочной части представляемой бухгалтерской отчетности за 2025 г.

Годовая бухгалтерская отчетность коммерческих организаций (за исключением случаев, установленных Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете") включает следующие формы (ч. 1 ст. 14 названного Закона, пп. "а" п. 5, п. 6 ФСБУ 4/2023):

- Бухгалтерский баланс;

- Отчет о финансовых результатах;

- Отчет об изменениях капитала;

- Отчет о движении денежных средств;

- Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах.

Показатели Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах, Отчета об изменениях капитала, Отчета о движении денежных средств, к которым даются пояснения, должны иметь номер в графе "Пояснения" (п. 50 ФСБУ 4/2023).

Вопрос: Что такое приложения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах и кем они представляются?

Ответ: Приложениями к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах являются Отчет об изменениях капитала, Отчет о движении денежных средств, Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах. Пояснения в составе годовой бухгалтерской отчетности обязаны представлять все организации. Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, в том числе составлять упрощенную бухгалтерскую отчетность, в отличие от остальных организаций могут не представлять Отчет об изменениях капитала и Отчет о движении денежных средств. В случае несоставления Отчета об изменениях капитала и Отчета о движении денежных средств существенная информация, подлежащая раскрытию в указанных отчетах, раскрывается в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (пп. "а" п. 5, п. 6, п. 51, пп. "а" п. 52, пп. "в" п. 54 ФСБУ 4/2023).

 См. дополнительно:

- порядок заполнения Отчета об изменениях капитала;

- порядок заполнения Отчета о движении денежных средств;

- порядок заполнения Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах.

Вопрос: Является ли аудиторское заключение частью бухгалтерской отчетности?

Ответ: Аудиторское заключение не является частью бухгалтерской отчетности, поскольку не упомянуто в ч. 1 ст. 14 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ (далее - Закон N 402-ФЗ).

В определении аудиторского заключения, содержащемся в ч. 1 ст. 6 Федерального закона от 30.12.2008 N 307-ФЗ, также не указано, что этот документ входит в состав бухгалтерской отчетности. То, что аудиторское заключение не является частью бухгалтерской отчетности, не отменяет ни обязательность аудита для определенных организаций, ни их обязанность представлять аудиторское заключение в налоговый орган и публиковать его вместе с бухгалтерской отчетностью (ч. 10 ст. 13, ч. 3, 6 ст. 18 Закона N 402-ФЗ).

Вопрос: В каких случаях проведение аудиторской проверки обязательно?

Ответ: Перечень случаев, когда проведение аудиторской проверки обязательно, установлен ч. 1 ст. 5 Федерального закона от 30.12.2008 N 307-ФЗ. В частности, аудит обязателен:

- если ценные бумаги организации допущены к организованным торгам, а также если

эмитенты эмиссионных ценных бумаг обязаны раскрывать информацию в соответствии с Федеральным законом от 22.04.1996 N 39-ФЗ "О рынке ценных бумаг" (п. 1 ч. 1 ст. 5 Закона N 307-ФЗ);

- если доходы, полученные от осуществления предпринимательской деятельности организации (за исключением органов государственной власти, органов местного самоуправления, государственных и муниципальных унитарных предприятий, сельскохозяйственных кооперативов, союзов этих кооперативов, организаций потребительской кооперации, осуществляющих деятельность в соответствии с Законом РФ от 19.06.1992 N 3085-1), за предшествовавший отчетному год превышают 800 млн руб. или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает 400 млн руб. При этом доход определяется в порядке, установленном законодательством РФ о налогах и сборах (п. 4 ч. 1 ст. 5 Закона N 307-ФЗ).

Аудит обязателен, даже если организация относится к субъектам малого предпринимательства.

Отметим, обязательный аудит проводится также в том случае, если по одному из оснований, предусмотренных Законом N 307-ФЗ или другими федеральными законами, отчетность от него освобождена, но подлежит обязательному аудиту по иному основанию, предусмотренному Законом N 307-ФЗ или другими федеральными законами (ч. 1.1 ст. 5 Закона N 307-ФЗ, Информационное сообщение Минфина России от 25.07.2023 N ИС-аудит-64).

Дополнительно по вопросам проведения обязательного аудита см. Справочную информацию "Обязательный аудит", Информационное сообщение Минфина России от 11.01.2021 N ИС-аудит-37 "Новое в аудиторском законодательстве: факты и комментарии".

2.2. Упрощенная система бухгалтерской отчетности (в том числе для малых предприятий)

Организации (в том числе субъекты малого предпринимательства) могут формировать бухгалтерскую отчетность по упрощенной системе, если они вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета (п. 51 ФСБУ 4/2023).

Вопрос: Какие коммерческие организации относятся к субъектам малого предпринимательства?

Ответ: К субъектам малого предпринимательства относятся коммерческие организации, соответствующие следующим условиям:

- среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год не превышает 100 человек включительно (пп. "а" п. 2 ч. 1.1 ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации");

- доход от предпринимательской деятельности, определяемый в порядке, установленном Налоговым кодексом РФ, за предшествующий календарный год не превышает 800 млн руб. (п. 3 ч. 1.1 ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ, п. 1 Постановления Правительства РФ от 04.04.2016 N 265);

- выполняется хотя бы одно из требований, предусмотренных п. 1 ч. 1.1 ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ.

Если фактические значения среднесписочной численности или дохода от предпринимательской деятельности (определенного согласно Налоговому кодексу РФ) выше или ниже законодательно установленных предельных значений в течение трех календарных лет, следующих один за другим, то категория субъекта малого предпринимательства изменяется (ч. 4 ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ).

Кроме того, к субъектам малого предпринимательства относятся вновь созданные юрлица. Эти организации квалифицируются как микропредприятия (ч. 3 ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ). Когда такие организации перестают быть вновь созданными юридическими лицами, их принадлежность к той или иной категории субъектов малого или среднего предпринимательства устанавливается с учетом предельных значений среднесписочной численности и дохода от предпринимательской деятельности (ч. 4.1 ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ).

Вопрос: Какие коммерческие организации вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность?

Ответ: Упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность, вправе применять следующие коммерческие организации (при условии, что они не являются микрофинансовыми, а их бухгалтерская отчетность не подлежит обязательному аудиту):

- субъекты малого предпринимательства;

- организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом от 28.09.2010 N 244-ФЗ "Об инновационном центре "Сколково" (п. п. 1, 3 ч. 4, п. п. 1, 4 ч. 5 ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

О применении упрощенных способов ведения бухгалтерского учета см. Информационное сообщение Минфина России от 19.01.2021 N ИС-учет-31.

В то же время указанные организации вправе формировать представляемую бухгалтерскую отчетность в общеустановленном порядке. Соответствующее решение принимается организациями самостоятельно.

По составу отчетности. Упрощенная бухгалтерская отчетность в общем случае состоит из Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах и пояснений (пп. "а" п. 52 ФСБУ 4/2023).

По объему информации. При составлении Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут объединять показатели в группы. В этом случае в отчетности приводятся только итоговые показатели таких групп без детализации по входящим в них показателям (п. 53 ФСБУ 4/2023).

В пояснениях приводится как минимум следующая информация (п. 54 ФСБУ 4/2023):

- указание на то, что бухгалтерская отчетность составлена в соответствии с федеральными и отраслевыми стандартами бухучета;

- сведения об учетной политике организации в отношении показателей (групп показателей),

приведенных в Бухгалтерском балансе и Отчете о финансовых результатах;

- иные существенные сведения о финансовом положении и финансовых результатах организации за отчетный период. Если существенной для организации является информация, которая по ФСБУ 4/2023 раскрывается в Отчете об изменениях капитала и (или) Отчете о движении денежных средств, можно составить такие отчеты или раскрыть необходимую информацию в пояснениях.

Организации, которые применяют упрощенную бухгалтерскую отчетность, определяют формы Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах на основе образцов, приведенных в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023 (п. 63 ФСБУ 4/2023).

Вопрос: Какие упрощенные способы ведения бухгалтерского учета предусмотрены для коммерческих организаций (в том числе малых предприятий, не подлежащих обязательному аудиту и не являющихся микрофинансовыми организациями)?

Ответ: Нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету предусматривают следующие упрощенные способы:

1) вести бухгалтерский учет без применения двойной записи (из числа коммерческих организаций указанный способ вправе применять только микропредприятия <*>) (п. 6.1 ПБУ 1/2008).

<*> Микропредприятия - малые предприятия, у которых за предшествующий календарный год среднесписочная численность работников составила не более 15 человек и доход от предпринимательской деятельности, определяемый в установленном Налоговым кодексом РФ порядке, не превысил 120 млн руб. Эти требования содержатся в пп. "а" п. 2, п. 3 ч. 1.1 ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ, п. 1 Постановления Правительства РФ от 04.04.2016 N 265.

К микропредприятиям также относятся вновь созданные юрлица, вновь зарегистрированные ИП, а также ИП, применяющие только патентную систему налогообложения (ч. 3 ст. 4 Федерального закона от 24.07.2007 N 209-ФЗ);

2) использовать сокращенный рабочий план счетов (п. 3 Информации Минфина России N ПЗ-3/2024 "Об упрощенной системе бухгалтерского учета, включая бухгалтерскую (финансовую) отчетность").

Отметим, что ведение бухгалтерского учета с использованием сокращенного рабочего плана счетов может вызвать затруднения при составлении бухгалтерской отчетности по формам, определенным организацией на основе образцов, которые приведены в Приложениях N N 3, 4, 6 - 8 к ФСБУ 4/2023. Для формирования показателей строк отчетности потребуется организовать аналитический учет по синтетическим счетам бухгалтерского учета, предусмотренным сокращенным рабочим планом счетов;

3) принять упрощенную систему регистров (упрощенную форму) бухгалтерского учета для систематизации и накопления информации (п. 4 Информации Минфина России N ПЗ-3/2024). При этом организация может выбрать один из следующих вариантов:

3.1) использовать регистры бухгалтерского учета имущества. В этом случае факты

хозяйственной жизни регистрируются в упрощенных ведомостях. Каждая ведомость, как правило, применяется для учета операций по одному из используемых бухгалтерских счетов. Данная форма бухгалтерского учета рекомендована субъектам малого предпринимательства, осуществляющим производство продукции (работ, услуг) (абз. 3 п. 4.1 Информации Минфина России N ПЗ-3/2024, абз. 3 п. 21, разд. 4.2 Типовых рекомендаций по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденных Приказом Минфина России от 21.12.1998 N 64н);

3.2) вести бухгалтерский учет без использования регистров бухгалтерского учета имущества (простая форма) - в Книге (журнале) учета фактов хозяйственной деятельности. Данная форма бухгалтерского учета рекомендована субъектам малого предпринимательства, совершающим незначительное количество хозяйственных операций (как правило, не более тридцати в месяц), не осуществляющим производство продукции (работ, услуг), связанное с большими затратами материальных ресурсов (абз. 2 п. 4.1 Информации Минфина России N ПЗ-3/2024, абз. 2 п. 21, разд. 4.1 Типовых рекомендаций по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденных Приказом Минфина России от 21.12.1998 N 64н);

4) не применять ПБУ 2/2008, ПБУ 8/2010, ПБУ 11/2008, ПБУ 16/02, ПБУ 18/02;

4.1) микропредприятия <*>, которые могут вести упрощенный учет, вправе не применять ФСБУ 5/2019. В этом случае затраты в виде стоимости запасов учитываются в текущих расходах (п. 2 ФСБУ 5/2019);

5) использовать кассовый метод учета доходов и расходов (не соблюдать допущение временной определенности фактов хозяйственной жизни), а именно:

- выручку признавать по мере поступления денежных средств от покупателей (заказчиков) при соблюдении условий, определенных в пп. "а", "б", "в" и "д" п. 12 ПБУ 9/99;

- расходы признавать после погашения задолженности, т.е. только в части оплаченных материальных ценностей, работ, услуг, выплаченной оплаты труда и других оплаченных затрат (п. 12 ПБУ 9/99, п. 18 ПБУ 10/99).

Применение кассового метода учета доходов и расходов разъяснено в п. 20 Типовых рекомендаций по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденных Приказом Минфина России от 21.12.1998 N 64н;

6) при оплате запасов неденежными средствами определять затраты, включаемые в их фактическую себестоимость, по балансовой стоимости передаваемых активов (фактических затрат на работы, услуги), даже если можно определить справедливую стоимость передаваемого имущества (п. 14 ФСБУ 5/2019);

7) считать себестоимостью приобретенных, в том числе на условиях отсрочки (рассрочки), запасов только уплаченную за них или подлежащую уплате цену без учета скидок, уступок, премий и иных поощрений (п. 17 ФСБУ 5/2019). При данном упрощенном способе затраты на заготовку и доставку запасов до места их потребления (продажи, использования), на доведение до состояния, в котором запасы пригодны к использованию, и иные указанные в пп. "б" - "е" п. 11 ФСБУ 5/2019 затраты признаются расходом периода, в котором были понесены;

8) оценивать запасы на отчетную дату по фактической себестоимости, т.е. не формировать резервы под обесценение материальных ценностей (п. 32 ФСБУ 5/2019);

9) формировать первоначальную стоимость основных средств (ОС), нематериальных активов (НМА) в особом порядке (п. п. 4, 13 ФСБУ 26/2020):

- включать в капитальные вложения, формирующие первоначальную стоимость ОС, НМА, только суммы, подлежащие уплате продавцу (подрядчику, правообладателю) (без учета НДС). Другие затраты можно учитывать в расходах текущего периода;

- не учитывать скидки, льготы, премии и иные поощрения. Эти суммы можно включать в прочие доходы, а не корректировать на них фактические затраты при включении в капитальные вложения;

- не определять приведенную (дисконтированную) стоимость кредиторской задолженности, если продавец (подрядчик) предоставляет длительную отсрочку (рассрочку) оплаты. Иными словами, если проценты за отсрочку (рассрочку) оплаты в договоре не указаны, их можно не выделять из договорной стоимости ОС, НМА;

- при приобретении ОС, НМА по договорам с исполнением обязательств неденежными средствами (например, по договору мены) величину затрат, оплаченных такими средствами, определять по балансовой стоимости передаваемых активов или по фактическим затратам на выполнение работ, оказание услуг. Справедливую стоимость передаваемого имущества (прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, работ, услуг) или приобретаемых объектов ОС, прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации можно не определять;

10) не проверять объекты ОС, НМА и капитальные вложения на обесценение (п. 3 ФСБУ 6/2020, п. 4 ФСБУ 26/2020, п. 3 ФСБУ 14/2022). Балансовая стоимость ОС, НМА в этом случае представляет собой их первоначальную стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации;

11) признавать затраты на приобретение, создание, улучшение объектов, которые подлежат принятию к бухгалтерскому учету в качестве НМА, расходами по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их осуществления (пп. "б" п. 4 ФСБУ 26/2020);

12) учитывать в качестве прочих все расходы по займам, в том числе проценты за пользование заемными средствами, направленными на приобретение (создание) инвестиционного актива (п. 7 ПБУ 15/2008);

13) осуществлять последующую оценку всех финансовых вложений по первоначальной стоимости, т.е.:

- не переоценивать по текущей рыночной стоимости финансовые вложения, по которым такая стоимость определяется (п. п. 19, 21 ПБУ 19/02);

- не отражать обесценение финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, если расчет величины такого обесценения затруднителен (п. 19 ПБУ 19/02);

14) исправлять в бухгалтерском учете существенные ошибки прошлых лет, выявленные после утверждения бухгалтерской отчетности за прошедший отчетный год, в порядке, установленном для исправления несущественных ошибок прошлых лет:

- с отнесением прибыли или убытка, возникших в результате исправления ошибок, в прочие доходы или расходы текущего отчетного периода;

- без ретроспективного пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности (п. п. 9, 14 ПБУ 22/2010);

15) отражать в бухгалтерской отчетности последствия изменения учетной политики

перспективно, т.е. только в отношении фактов хозяйственной жизни, свершившихся после введения измененного способа учета, без корректировок показателей отчетности прошлых периодов. Отметим, что перспективное отражение последствий изменения учетной политики не допускается в случаях, когда иной порядок установлен законодательством РФ и (или) нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету (п. 15.1 ПБУ 1/2008);

16) арендатор, отражая операции по договорам аренды, может:

- не признавать предмет аренды в качестве права пользования активом и обязательство по аренде, если договором не предусмотрен переход права собственности на предмет аренды к арендатору и арендатор не может выкупить предмет аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости на дату выкупа, а также если предмет аренды не предполагается предоставлять в субаренду (пп. "в" п. 11, п. 12 ФСБУ 25/2018);

- рассчитывать фактическую стоимость права пользования активом как сумму величины первоначальной оценки обязательства по аренде и арендных платежей, осуществленных на дату предоставления предмета аренды или до такой даты (если такие имелись) (п. 13 ФСБУ 25/2018);

- первоначально оценивать обязательство по аренде как сумму номинальных величин будущих арендных платежей на дату оценки (п. 14 ФСБУ 25/2018).

Арендодатель, отражая операции по договорам аренды может классифицировать все объекты учета аренды как объекты учета операционной аренды (кроме случаев, когда договор аренды предусматривает переход к арендатору права собственности на предмет аренды, арендатор имеет право на покупку предмета аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости на дату реализации этого права) (п. 28 ФСБУ 25/2018);

17) составлять бухгалтерскую отчетность по упрощенной системе, а именно использовать упрощенные формы Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах (п. п. 51, 63 ФСБУ 4/2023). В них могут объединяться в группы показатели, предусмотренные соответственно п. п. 9, 26 ФСБУ 4/2023. При этом в указанных формах приводятся только итоговые показатели таких групп (без детализации по показателям, входящим в группу) (п. 53 ФСБУ 4/2023).

18) если имеется существенная информация, подлежащая раскрытию в отчете об изменениях капитала и (или) отчете о движении денежных средств, ее можно раскрыть либо в виде таких отчетов, либо в пояснениях (пп. "в" п. 54 ФСБУ 4/2023).

Также отметим, что руководитель организации, имеющей право на применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, может возложить ведение бухгалтерского учета на себя (ч. 3 ст. 7 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

Организация самостоятельно выбирает применяемые упрощенные способы бухгалтерского учета. При этом принимаются во внимание конкретные условия хозяйствования, величина организации, другие соответствующие факторы. Выбранные упрощенные способы организация закрепляет в учетной политике, которая должна обеспечивать, в частности, рациональное ведение бухгалтерского учета (п. п. 4, 6, 7 ПБУ 1/2008, п. п. 1.2, 2 Информации Минфина России N ПЗ-3/2024, Информационное сообщение Минфина России от 24.06.2016 N ИС-учет-5).

Вопрос: По каким формам организации на УСН сдают бухгалтерскую отчетность, в том числе баланс?

Ответ: Составлять и представлять в налоговые органы годовую бухгалтерскую отчетность должны все организации независимо от режима налогообложения. Следовательно, у организаций, применяющих УСН, эта обязанность тоже есть (п. 1 ч. 1 ст. 2, ч. 2 ст. 13, ст. 18 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ, пп. 5.1 п. 1 ст. 23 НК РФ, Письма Минфина России от 23.01.2015 N 03-11-06/2/1742, от 27.02.2015 N 03-11-06/2/10013).

Бухгалтерскую отчетность, в том числе Бухгалтерский баланс, применяющие УСН организации определяют на основе образцов, приведенных в Приложениях N N 3, 4, 6 - 8 к ФСБУ 4/2023.

Все организации сдают годовую бухгалтерскую отчетность в налоговый орган в электронной форме (ч. 5 ст. 18 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

Внимание!

Представлять бухгалтерскую отчетность по упрощенным формам организации, применяющие УСН, могут только в случае, если они вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета. Упрощенные формы Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах определяются на основе образцов, приведенных в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023.

См. дополнительно:

- как заполнить формы бухгалтерской отчетности;

- как заполнить упрощенные формы бухгалтерской отчетности;

- каковы сроки представления бухгалтерской отчетности.

Независимо от принятых решений в отношении объема приводимой информации организации (в том числе субъекты малого предпринимательства), которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, обязаны обеспечить соблюдение общих требований к бухгалтерской отчетности и представлять ее в сроки, предусмотренные законодательством РФ, учредительными документами организации, решениями соответствующих органов управления организации.

См. дополнительно:

- как заполнить упрощенные формы бухгалтерской отчетности.

3. Формы бухгалтерской отчетности и порядок их заполнения

Бухгалтерский баланс

Отчет о финансовых результатах

Отчет об изменениях капитала

Отчет о движении денежных средств

Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах

 См. дополнительно:

- образцы заполнения форм бухгалтерской отчетности;

- упрощенные формы бухгалтерской отчетности (в том числе для малых предприятий).

3.1. Бухгалтерский баланс. Порядок заполнения разделов и статей баланса с указанием кода показателей

Внеоборотные активы

Оборотные активы

Капитал

Долгосрочные обязательства

Краткосрочные обязательства

 См. дополнительно:

- образец заполнения Бухгалтерского баланса;

- порядок заполнения Бухгалтерского баланса (упрощенная форма);

- сроки представления Бухгалтерского баланса.

3.1.1. Внеоборотные активы (раздел I Бухгалтерского баланса)

В образце формы Бухгалтерского баланса, приведенном в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023, разд. I выглядит следующим образом (с учетом кодов показателей, приведенных в Приложении N 10 к ФСБУ 4/2023).

Пояснения	Наименование показателя	Код	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
	АКТИВ				
	I. Внеоборотные активы				
	Нематериальные активы	1110			
	Основные средства	1150			
	Инвестиционная недвижимость	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Отложенные	1180			

	налоговые активы				
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	Итого по разделу I				

В данном и других разделах Бухгалтерского баланса числовые показатели приводятся как минимум (пп. "г" п. 69 ФСБУ 4/2023, примечания 2, 3, 4 к образцу Бухгалтерского баланса):

- на отчетную дату отчетного периода, за который составляется отчетность;

- на 31 декабря предыдущего года;

- на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

Расшифровывать отдельные показатели Бухгалтерского баланса (для их дополнения и (или) пояснения) можно в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (п. 44, пп. "в" п. 46 ФСБУ 4/2023). Номер пояснения, в котором раскрыт соответствующий показатель, указывается в графе "Пояснения" (п. 50 ФСБУ 4/2023).

Помимо показателей, приведенных в разд. I Бухгалтерского баланса, по решению организации могут быть раскрыты детализирующие их иные показатели (с учетом существенности). Также можно заменить показатели баланса группой соответствующих показателей (пп. "б" п. 10, п. 11 ФСБУ 4/2023).

Вопрос: Что относится к внеоборотным активам?

Ответ: К внеоборотным относятся активы, которые не соответствуют условиям их признания в качестве оборотных активов. Также к внеоборотным активам относятся авансы (предварительная оплата) поставщикам (подрядчикам), связанные с приобретением (созданием) внеоборотных активов (п. 16 ФСБУ 4/2023). Примерами внеоборотных активов могут быть:

- основные средства;

- капитальные вложения в объекты основных средств;

- предоставленный заем, срок погашения которого превышает 12 месяцев после отчетной даты;

- денежные средства или денежные эквиваленты, в отношении которых есть ограничения использования. Эти ограничения должны действовать как минимум 12 месяцев после отчетной даты;

- нематериальные активы.

3.1.1.1. Показатель с кодом 1105 "Гудвил"

Данный показатель Бухгалтерского баланса отражает информацию о гудвиле. Организация учитывает его на счете, предусмотренном в учетной политике. Для этих целей можно использовать, например, счет 04 "Нематериальные активы", к которому открывается отдельный субсчет. Гудвил ежегодно проверяется на обесценение. При выявлении обесценения его можно отражать на отдельном субсчете к счету 05 "Амортизация нематериальных активов" (п. 4 ПБУ

1/2008).

3.1.1.1.1. Что учитывается в составе гудвила

Определение понятия "гудвил" в РСБУ отсутствует, это термин международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) (п. 10 ФСБУ 14/2022 "Нематериальные активы").

В МСФО гудвил - это особый вид активов: будущие экономические выгоды, которые являются результатом других активов, не идентифицируются и не признаются отдельно. Гудвил возникает при приобретении активов в результате объединения бизнесов (Приложение А к МСФО (IFRS) 3 "Объединения бизнесов").

Гудвил, информация о котором отражается в составе показателя с кодом 1105, может возникать при реорганизации в форме присоединения и (или) слияния. Важное условие: реорганизация не должна совершаться под общим контролем, когда все участвующие и образуемые юрлица находятся как до, так и после реорганизации под прямым или косвенным контролем одного и того же лица (п. 1 Рекомендации Р-156/2023-КпР "Гудвилл при присоединении и слиянии").

3.1.1.1.2. По какой стоимости гудвил отражается в учете

Гудвил оценивается как превышение суммы трех величин - возмещения, переданного при объединении бизнеса, стоимости неконтролирующей доли участия в приобретенном предприятии и справедливой стоимости имевшейся доли на дату приобретения - над суммой идентифицируемых приобретенных активов за вычетом принятых обязательств. В общем случае возмещение, активы и обязательства нужно оценивать по справедливой стоимости, а неконтролирующую долю можно оценить одним из двух возможных способов (п. п. 18, 19, 32, 37, 42 МСФО (IFRS) 3 "Объединения бизнесов"):

- по справедливой стоимости;

- как пропорциональная часть существующих инструментов участия в признанной величине идентифицируемых чистых активов объекта приобретения.

Гудвил не амортизируется. Однако не реже чем раз в год, а также при наличии признаков снижения стоимости проверяется на обесценение по правилам, установленным МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов" (пп. "а" п. B63 МСФО (IFRS) 3 "Объединения бизнесов").

3.1.1.1.3. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1105 "Гудвил"

Этот показатель Бухгалтерского баланса формируется на основе стоимости гудвила с учетом обесценения. Данная величина определяется как разница между остатками по соответствующим счетам учета гудвила и обесценения.

Показатель с кодом 1105 "Гудвил" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовый остаток по счету учета гудвила <*>	-	Кредитовый остаток по счету учета обесценения <*>

<*> Техника учета гудвила и его обесценения нормативными актами не установлена. Организации необходимо установить ее самостоятельно, закрепив в учетной политике (п. 4 ПБУ 1/2008). Для учета гудвила, на наш взгляд, может быть использован счет 04 "Нематериальные

активы", а для учета обесценения - счет 05 "Амортизация нематериальных активов". К данным синтетическим счетам могут быть открыты субсчета учета гудвила и его обесценения соответственно.

3.1.1.2. Показатель с кодом 1110 "Нематериальные активы"

Данный показатель Бухгалтерского баланса формирует информацию об объектах нематериальных активов (НМА), учтенных на счете 04. Кроме того, в нем могут приводиться сведения о незавершенных капитальных вложениях в НМА, учитываемых на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчетах 08-5 "Приобретение нематериальных активов", 08-8 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ".

Требования к раскрытию информации о капитальных вложениях в бухгалтерской отчетности установлены п. 23 ФСБУ 26/2020.

В разд. I "Внеоборотные активы" образца формы Бухгалтерского баланса, приведенного в Приложении N 3 ФСБУ 4/2023, нет отдельного показателя для отражения незавершенных капитальных вложений организации. Существенная информация о таких вложениях в нематериальные активы может включаться в показатель "Нематериальные активы" и отражаться обособленно как детализирующий его показатель (пп. "б" п. 10 ФСБУ 4/2023).

Вместе с тем величина незавершенных капитальных вложений в НМА может быть отражена в разд. I "Внеоборотные активы" как отдельный показатель группы показателей, представляющих информацию о НМА (п. 11 ФСБУ 4/2023).

Если величина таких вложений несущественна и не формирует показатель с кодом 1110 "Нематериальные активы", она может отражаться в составе показателя с кодом 1190 "Прочие внеоборотные активы".

Отметим, что при решении вопроса об отражении в Бухгалтерском балансе вложений в нематериальные активы целесообразно применить единый подход к отражению всех видов вложений во внеоборотные активы.

Об отражении в Бухгалтерском балансе незавершенных капитальных вложений в объекты основных средств см. разд. 3.1.1.5 "Показатель с кодом 1150 "Основные средства".

3.1.1.2.1. Что учитывается в составе НМА

В качестве НМА к бухгалтерскому учету принимается объект, который характеризуется одновременно следующими признаками (п. 4 ФСБУ 14/2022):

- не имеет материально-вещественной формы;

- предназначен для использования в обычной деятельности при производстве (продаже) продукции (товаров), при выполнении работ (оказании услуг), для предоставления за плату во временное пользование, для управленческих нужд;

- предназначен для использования в течение длительного времени. Длительным является срок полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- способен в будущем приносить организации экономические выгоды (доход), на получение которых она имеет право и доступ иных лиц к которым она способна ограничить. Это значит, в частности, что в отношении такого актива у организации при его приобретении (создании) возникли исключительные права, права по лицензионным договорам либо иным документам,

подтверждающим существование права на такой актив;

- может быть выделен (идентифицирован) из других активов или отделен от них.

Актив, который обладает всеми признаками НМА, кроме признака, по которому предполагаемый срок использования НМА должен превышать 12 месяцев (краткосрочные права), отражается в разделе "Оборотные активы". Это правило касается и незаконченных разработок таких активов. Если информация является существенной, то краткосрочные права отражаются отдельной статьей. Ей присваивается наименование в зависимости от того, какого рода объекты в нее входят (п. п. 1, 4 Рекомендации Р-163/2024-КпР "Краткосрочные права").

НМА классифицируются по видам и группам. К видам НМА относятся, например (п. 12 ФСБУ 14/2022):

- произведения науки, литературы и искусства;

- программы для ЭВМ;

- базы данных;

- изобретения;

- полезные модели;

- промышленные образцы;

- селекционные достижения;

- секреты производства (ноу-хау);

- лицензии и разрешения.

Не учитываются в составе НМА (п. 8 ФСБУ 14/2022):

- финансовые вложения;

- результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности организации;

- права пользования активом, возникающие из договора аренды;

- долгосрочные активы к продаже;

- поисковые активы;

- средства индивидуализации, созданные собственными силами организации. Например, фирменные наименования, товарные знаки;

- интеллектуальные и деловые качества персонала, его квалификация и способность к труду;

- информация о покупателях (заказчиках) и других контрагентах, созданная собственными силами организации;

- материальные носители (вещи), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации. Речь идет о случаях, когда организация приняла решение об учете этих материальных носителей (вещей) отдельно от НМА.

Если исключительное право на актив, который характеризуется как НМА, принадлежит

совместно нескольким организациям, он признается объектом НМА каждой из этих организаций. Если исключительным правом на такой актив совместно владеют организация (несколько организаций) и иные лица (например, физлица), он признается объектом НМА этой организацией (каждой из этих организаций) (п. 5 ФСБУ 14/2022).

Организация может не применять ФСБУ 14/2022 в отношении активов, которые характеризуются как НМА, если стоимость за единицу ниже лимита, установленного с учетом существенности информации о них. Тогда затраты на приобретение таких активов признаются расходами периода, в котором завершены капвложения в них. Решение организации раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности с указанием установленного лимита стоимости (п. 7 ФСБУ 14/2022). Лимит следует зафиксировать в учетной политике (п. 7 ПБУ 1/2008).

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут признавать расходы на приобретение (создание) объектов, подлежащих принятию к бухгалтерскому учету в качестве НМА, в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их осуществления (пп. "б" п. 4 ФСБУ 26/2020).

3.1.1.2.2. По какой стоимости объекты НМА отражаются в учете

Объекты НМА принимаются к учету на счет 04 "Нематериальные активы" по первоначальной стоимости, которая равна сумме капитальных вложений в эти объекты (п. 13 ФСБУ 14/2022, п. 18 ФСБУ 26/2020). К таким вложениям относят фактические затраты на приобретение, создание, улучшение НМА (п. 9 ФСБУ 26/2020). Их сумма определяется в соответствии с п. п. 10 - 17 ФСБУ 26/2020.

После признания объекты НМА оцениваются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости либо по переоцененной стоимости. Выбранный способ последующей оценки НМА применяется ко всей группе НМА (п. 15 ФСБУ 14/2022).

Стоимость объектов НМА (за исключением НМА с неопределенным сроком полезного использования) погашается посредством начисления амортизации (п. п. 32, 33 ФСБУ 14/2022). В течение срока полезного использования НМА начисление амортизационных отчислений не приостанавливается. Исключение - случай, когда ликвидационная стоимость объекта НМА становится равной его балансовой стоимости или превышает ее. Впоследствии, если ликвидационная стоимость объекта становится меньше его балансовой стоимости, начисление амортизации возобновляется (п. 35 ФСБУ 14/2022).

Срок полезного использования, ликвидационная стоимость и способ определения амортизации НМА (элементы амортизации) подлежат проверке на соответствие условиям использования объекта НМА. Такая проверка проводится в конце каждого отчетного года, а также при наступлении обстоятельств, свидетельствующих о возможном изменении элементов амортизации. Корректировки, возникшие в случае изменения элементов амортизации, отражаются в учете как изменение оценочных значений (п. 42 ФСБУ 14/2022). Эти корректировки отражаются в бухгалтерском учете перспективно (п. 4 Положения по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н).

По переоцененной стоимости могут оцениваться только НМА, для которых существует активный рынок. Такой способ оценки не применяется к средствам индивидуализации, разрешениям (лицензиям) на отдельные виды деятельности (п. п. 17, 18 ФСБУ 14/2022, п. 78 МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы").

При анализе рынка определенного вида НМА нужно ориентироваться в том числе на такие

показатели, как частота и объем совершаемых сделок. Нельзя считать рынок активным в следующих случаях (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2026 N 07-04-09/3478):

- сделки на нем осуществляются нерегулярно, носят дискретный характер и, соответственно, цены не отражают достоверно, по мнению организации, справедливую стоимость НМА;

- цены на нем формируются без учета всей информации, доступной организации и имеющей, по ее мнению, отношение к рынку определенного вида НМА;

- достаточные частота сделок и их объем на рынке созданы искусственно, они не обусловлены объективным соотношением спроса на НМА и их предложения.

Если какую-либо группу НМА организация учитывает по переоцененной стоимости, эта группа может переоцениваться по справедливой стоимости с периодичностью, установленной организацией. Если принято решение переоценивать ее не чаще одного раза в год, это делается на конец отчетного года (п. п. 19, 21 ФСБУ 14/2022). Переоценка производится одним из способов, предусмотренных п. 22 ФСБУ 14/2022.

Сумма дооценки объекта НМА в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Если в предыдущие отчетные периоды объект НМА был (обесценен) и сумма уценки (обесценения) отнесена на финансовый результат в качестве прочих расходов, то сумма дооценки объекта НМА, равная сумме его уценки (обесценения), зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов (п. п. 24, 26 ФСБУ 14/2022, п. п. 7, 16 ПБУ 9/99).

Сумма уценки объекта НМА в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Если в предыдущие отчетные периоды объект НМА был дооценен и сумма дооценки отнесена в добавочный капитал организации, то сумма уценки объекта НМА относится в уменьшение добавочного капитала, а превышение суммы уценки объекта НМА над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов (п. 25 ФСБУ 14/2022, п. 11 ПБУ 10/99).

Проверка НМА на обесценение производится в порядке, определенном МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов" (п. 43 ФСБУ 14/2022).

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут не проверять НМА на обесценение (п. 3 ФСБУ 14/2022).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. раздел "Учет нематериальных активов и капитальных вложений в них (счета 04, 05, 08)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.1.2.3. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1110 "Нематериальные активы"

Этот показатель формирует балансовая стоимость НМА организации (п. 23 ФСБУ 4/2023, п. 29 ФСБУ 14/2022). Балансовая стоимость нематериальных активов определяется как разница между сальдо по счетам 04 и 05 (с учетом переоценки и обесценения).

Показатель с кодом 1110 "Нематериальные активы" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовое сальдо по счету 04	-	Кредитовое сальдо по счету 05

В общем случае числовые значения показателя с кодом 1110 "Нематериальные активы" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Вопрос: В каких случаях сравнительные показатели переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год (аналогичный отчетный период предыдущего года) без каких-либо корректировок?

Ответ: 1. Сравнительные показатели переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год (аналогичный отчетный период предыдущего года) без каких-либо корректировок, если организация в отчетном году не исправляла существенные ошибки прошлого года, бухгалтерская отчетность за который на момент выявления ошибки утверждена, и в ее учетную политику не вносились изменения (пп. 2 п. 9 ПБУ 22/2010, п. 15 ПБУ 1/2008).

2. Если организация в отчетном году исправляла существенные ошибки прошлого года, бухгалтерская отчетность за который на момент выявления ошибки утверждена, или вносила изменения в учетную политику, то корректировки сравнительных показателей могут не производиться в следующих случаях.

Исправлялись существенные ошибки прошлого года, отчетность за который утверждена	Вносились изменения в учетную политику
1. Невозможно установить связь ошибки с конкретным периодом либо невозможно определить влияние этой ошибки накопительным итогом в отношении всех предшествующих отчетных периодов (пп. 2 п. 9 ПБУ 22/2010)	1. Изменения, внесенные в учетную политику организации в отчетном году, не оказали и не способны оказать существенное влияние на ее финансовое положение, финансовые результаты деятельности и (или) движение денежных средств (п. п. 13, 15 ПБУ 1/2008). Если указанное изменение учетной политики вызвано изменением законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, то дополнительным условием является отсутствие в соответствующем нормативном правовом акте установленного порядка отражения последствий изменения учетной политики (п. 14 ПБУ 1/2008). 2. Оценка в денежном выражении последствий изменения учетной политики в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью (п. 15 ПБУ 1/2008)
2. Организация вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность (п. 9 ПБУ 22/2010)	3. Организация вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность (п. 15.1 ПБУ 1/2008).

	Если изменение учетной политики вызвано изменением законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, то дополнительным условием является отсутствие в соответствующем нормативном правовом акте установленного порядка отражения последствий изменения учетной политики

Пример заполнения показателя с кодом 1110 "Нематериальные активы"

У организации нет незавершенных капитальных вложений в нематериальные активы, нет НМА с ограничением имущественных прав, а также НМА, учитываемых по переоцененной стоимости.

Показатели по счетам 04 и 05 в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 04	*2 420 000*
2. По кредиту счета 05	*413 611*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
1.1, *1.2,* *1.3*	*Нематериальные активы*	*1110*	*1 638*	*1 520*	*874*

Решение

Остаточная стоимость НМА составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 2 006 389 руб. (2 420 000 руб. - 413 611 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 1 638 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 1 520 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
3.1, 3.2, 3.3	АКТИВ I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ Нематериальные активы	1110	2 006	1 638	1 520

3.1.1.3. Показатель с кодом 1130
"Нематериальные поисковые активы"

Этот показатель приводят организации, осуществляющие затраты на поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и их разведку на определенном участке недр. Такие организации учитывают нематериальные поисковые активы (НПА) в соответствии с нормами Положения по бухгалтерскому учету "Учет затрат на освоение природных ресурсов" (ПБУ 24/2011), утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2011 N 125н. Бухгалтерский учет НПА ведется на отдельном субсчете к счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" (п. 9 ПБУ 24/2011).

Показатель с кодом 1130 формируется на основе информации о сумме фактических затрат на приобретение (создание) НПА с учетом переоценки, амортизации и обесценения (п. 23 ФСБУ 4/2023, п. 28 ПБУ 24/2011). Данные приводятся на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

3.1.1.3.1. Что учитывается в составе НПА
на отдельном субсчете к счету 08

К НПА относят поисковые затраты, признаваемые внеоборотными активами и не связанные с приобретением (созданием) объекта, имеющего материально-вещественную форму. При этом под поисковыми затратами понимают затраты на поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых на определенном участке недр, которые понесены до того, как в отношении этого участка недр установлена и документально подтверждена коммерческая целесообразность добычи (п. п. 2, 4, 6 ПБУ 24/2011).

Примерами НПА являются (п. 8 ПБУ 24/2011):

- право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и (или) разведке полезных ископаемых, подтвержденное наличием соответствующей лицензии;

- информация, полученная в результате топографических, геологических и геофизических исследований;

- результаты разведочного бурения;

- результаты отбора образцов;

- иная геологическая информация о недрах;

- оценка коммерческой целесообразности добычи.

3.1.1.3.2. По какой стоимости объекты НПА отражаются в учете

Объекты НПА принимаются к учету на отдельном субсчете к счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" в сумме фактических затрат на их приобретение (создание), которая определяется в порядке, установленном п. п. 13 - 15 ПБУ 24/2011. Последующая оценка объектов НПА (включая амортизацию, переоценку и признание обесценения) производится с учетом правил, установленных ФСБУ 14/2022 для объектов НМА (п. 16 ПБУ 24/2011). При этом должны приниматься во внимание особенности, приведенные в п. п. 17 - 20 ПБУ 24/2011. В частности, при наличии признаков обесценения объекты НПА должны проверяться на обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов", (IFRS) 6 "Разведка и оценка запасов полезных ископаемых".

Суммы начисленной амортизации с учетом ее корректировки из-за переоценок или обесценения НПА могут учитываться, например, на отдельных субсчетах к счету 05 "Амортизация нематериальных активов".

3.1.1.3.3. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1130 "Нематериальные поисковые активы"

Этот показатель Бухгалтерского баланса формирует остаточная стоимость НПА (фактические затраты за вычетом накопленной амортизации с учетом переоценок и обесценения). Данная величина определяется как разница между остатками по соответствующим аналитическим счетам синтетических счетов 08 и 05 (с учетом переоценки и обесценения).

Показатель с кодом 1130 "Нематериальные поисковые активы" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовый остаток по счету 08 (аналитический счет учета НПА) <*>	-	Кредитовый остаток по счету 05 (аналитический счет учета амортизации НПА) <*>

<*> Суммы по счетам 08 и 05 приводятся с учетом переоценок и обесценения.

В общем случае числовые значения показателя с кодом 1130 "Нематериальные поисковые активы" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

3.1.1.4. Показатель с кодом 1140

"Материальные поисковые активы"

Данный показатель приводят организации, осуществляющие затраты на поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых на определенном участке недр. Материальные поисковые активы (МПА) учитываются в соответствии с нормами ПБУ 24/2011. Бухгалтерский учет МПА ведется на отдельном субсчете к счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" (п. 9 ПБУ 24/2011).

Показатель с кодом 1140 формируется на основе информации о сумме фактических затрат на приобретение (создание) МПА с учетом переоценки, амортизации и обесценения (п. 23 ФСБУ 4/2023, п. 28 ПБУ 24/2011). Данные приводятся на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

3.1.1.4.1. Что учитывается в составе МПА на отдельном субсчете к счету 08

К МПА относят поисковые затраты, признаваемые внеоборотными активами и связанные в основном с приобретением (созданием) объекта, имеющего материально-вещественную форму. При этом под поисковыми затратами понимают затраты на поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых на определенном участке недр, которые понесены до того, как в отношении этого участка недр установлена и документально подтверждена коммерческая целесообразность добычи (п. п. 2, 4, 6 ПБУ 24/2011).

Примерами МПА являются используемые в процессе поиска, оценки месторождений полезных ископаемых и разведки полезных ископаемых (п. 7 ПБУ 24/2011):

- сооружения (система трубопроводов и т.д.);

- оборудование (специализированные буровые установки, насосные агрегаты, резервуары и т.д.);

- транспортные средства.

3.1.1.4.2. По какой стоимости объекты МПА отражаются в учете

Объекты МПА принимаются к учету на отдельном субсчете к счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" в сумме фактических затрат на их приобретение (создание), которая определяется в порядке, установленном п. п. 13 - 15 ПБУ 24/2011. Последующая оценка объектов МПА (включая амортизацию и переоценку) производится в порядке, установленном ФСБУ 6/2020 для объектов основных средств (п. 16 ПБУ 24/2011). При этом должны приниматься во внимание особенности, упомянутые в п. п. 17, 19, 20 ПБУ 24/2011. В частности, при наличии признаков обесценения объекты МПА должны проверяться на обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов", (IFRS) 6 "Разведка и оценка запасов полезных ископаемых".

Суммы начисленной амортизации с учетом ее корректировки из-за переоценок или обесценения МПА могут учитываться, например, на отдельных субсчетах к счету 02 "Амортизация основных средств".

3.1.1.4.3. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1140 "Материальные поисковые активы"

Этот показатель формирует остаточная стоимость МПА (фактические затраты за вычетом накопленной амортизации с учетом переоценок и обесценения). Данная величина определяется

как разница между остатками по соответствующим аналитическим счетам синтетических счетов 08 и 02 (с учетом переоценки и обесценения).

Показатель с кодом 1140 "Материальные поисковые активы" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовый остаток по счету 08 (аналитический счет учета МПА) <*>	-	Кредитовый остаток по счету 02 (аналитический счет учета амортизации МПА) <*>

<*> Суммы по счетам 08 и 02 приводятся с учетом переоценок и обесценения.

В общем случае числовые значения показателя с кодом 1140 "Материальные поисковые активы" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

3.1.1.5. Показатель с кодом 1150 "Основные средства"

Данный показатель Бухгалтерского баланса отражает информацию об объектах основных средств (ОС), учитываемых в бухгалтерском учете на счете 01 "Основные средства". Кроме того, этот показатель могут формировать сведения о незавершенных капитальных вложениях, учитываемых на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" (кроме субсчетов 08-5 и 08-8).

Требования к раскрытию информации о капитальных вложениях в бухгалтерской отчетности установлены п. 23 ФСБУ 26/2020. В образце формы Бухгалтерского баланса, приведенном в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023, отдельного показателя для отражения незавершенных капвложений нет.

В то же время организация вправе самостоятельно определять детализацию показателей бухгалтерского баланса с учетом их существенности. Существенная информация о незавершенных капитальных вложениях в объекты, которые впоследствии будут приняты к учету на счете 01, в Бухгалтерском балансе может отражаться как отдельный показатель "незавершенные капитальные вложения", который детализирует показатель "Основные средства" (пп. "б" п. 10 ФСБУ 4/2023).

Кроме того, организация вправе заменить показатель "Основные средства" группой показателей, представляющих информацию об основных средствах (п. 11 ФСБУ 4/2023). В этом случае величина незавершенных капвложений может отражаться как один из показателей такой группы.

Несущественная для организации величина незавершенных капитальных вложений может быть отражена в составе показателя с кодом 1190 "Прочие внеоборотные активы", если она не формирует показатель с кодом 1150 "Основные средства".

Отметим, что при решении вопроса об отражении в Бухгалтерском балансе незавершенных капитальных вложений целесообразно применить единый подход к отражению всех видов вложений во внеоборотные активы.

Вопрос: Могут ли в составе показателя с кодом 1150 "Основные средства" отражаться права пользования активами?

Ответ: Да, могут. В ФСБУ 25/2018 не определен порядок отражения прав пользования

активами (ППА) в бухгалтерском балансе. В связи с этим организации нужно такой порядок установить самостоятельно.

Вместе с тем ФСБУ 4/2023 "Бухгалтерская (финансовая) отчетность" предусматривает следующие способы представления такой информации:

- в составе показателя с кодом 1150 "Основные средства" с раскрытием информации о включении ППА в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Форму пояснений организация определяет на основании образца, приведенного в таблице 4.2 "Наличие и движение прав пользования активами" (пп. "в" п. 46 ФСБУ 4/2023);

- по самостоятельно введенному дополнительному показателю "Права пользования активами" (с учетом его существенности). Этот показатель может либо детализировать показатель "Основные средства", либо включаться в качестве отдельного показателя в группу показателей, представляющих информацию об основных средствах (пп. "б" п. 10, п. 11 ФСБУ 4/2023).

3.1.1.5.1. Что учитывается в составе ОС на счете 01

Объекты ОС - это актив, характеризующийся одновременно следующими признаками (п. 4 ФСБУ 6/2020):

- имеет материально-вещественную форму;

- предназначен для использования организацией в ходе обычной деятельности при производстве и (или) продаже продукции (товаров), выполнении работ, оказании услуг, для охраны окружающей среды, предоставления за плату во временное пользование, для управленческих нужд либо для использования в деятельности некоммерческой организации, направленной на достижение целей, ради которых она создана;

- предназначен для использования в течение более 12 месяцев или в период обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем (обеспечивать достижение некоммерческой организацией целей, ради которых она создана).

В составе ОС, отражаемых на счете 01, учитываются, в частности:

- недвижимость (за исключением инвестиционной недвижимости, отражаемой на счете 03);

- машины и оборудование;

- транспортные средства;

- продуктивный и племенной скот;

- многолетние насаждения;

- завершенные капитальные вложения с целью коренного улучшения земель (затраты на осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы);

- завершенные капитальные вложения в арендованные объекты ОС (если такой порядок учета предусмотрен учетной политикой организации);

- земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы);

- специальные инструменты, приспособления, оборудование, спецодежда, тара, если они считаются ОС (пп. "б" п. 3 ФСБУ 5/2019);

- имущество, полученное в аренду и отражаемое в учете арендатора как право пользования активом (ППА), если по характеру использования оно относится к ОС (учитывается обособленно на счете 01). См. об отражении ППА в балансе.

Отдельную группу ОС образуют объекты недвижимости, предназначенные для предоставления в аренду и (или) получения дохода от прироста их стоимости (инвестиционная недвижимость) (п. 11 ФСБУ 6/2020).

Не относятся к ОС (п. 6 ФСБУ 6/2020):

- капитальные вложения, в том числе многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста, учитываемые сельскохозяйственными организациями на счете 01, субсчет 01-5 "Многолетние насаждения" (аналитический счет "Молодые насаждения");

- долгосрочные активы к продаже (ДАП).

Активы принимаются к учету в качестве ОС после того, как завершены капитальные вложения, связанные с их приобретением или созданием (п. 18 ФСБУ 26/2020).

Внимание!

Организация может принять решение не признавать основными средствами активы, соответствующие признакам, предусмотренным п. 4 ФСБУ 6/2020, но имеющие стоимость ниже лимита, установленного организацией с учетом существенности информации о таких активах. Затраты на их приобретение, создание признаются расходами периода, в котором они понесены. Необходимо обеспечить контроль за наличием и движением указанных активов (п. 5 ФСБУ 6/2020). Минфин России считает целесообразным вести их учет по правилам учета запасов (Письма от 28.01.2022 N 07-01-09/5961, от 15.12.2021 N 07-01-09/102450). То есть можно отражать их на забалансовом счете, что предусмотрено п. 8 ФСБУ 5/2019 "Запасы". Другой способ - ограничиться складским учетом. В таком случае контроль ведется с помощью документов, в которых фиксируется вверенное работнику количество объектов в натуральных единицах (п. 10 Рекомендации Р-126/2021-КпР "Стоимостной лимит для основных средств").

По разъяснениям Минфина России, лимит должен устанавливаться для единицы актива (Приложение к Письму от 18.01.2022 N 07-04-09/2185, Письмо от 25.08.2021 N 07-01-09/68312).

В то же время есть позиция, согласно которой лимит устанавливается для совокупности объектов ОС. В этом случае он определяется в отношении всей группы несущественных активов. Для отдельных единиц активов стоимостные лимиты не предусматриваются (Рекомендация Р-126/2021-КпР "Стоимостной лимит для основных средств" (принята Комитетом по рекомендациям (КпР) 29.03.2021)).

При определении лимита важно помнить, что его величина не должна быть для организации существенной.

Порядок учета, способ создания и сумму лимита следует зафиксировать в учетной политике (п. 7.4 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации", утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н).

Внимание!

Объекты недвижимости, которые подлежат госрегистрации и по которым закончены капитальные вложения, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве ОС независимо от того,

переданы документы на госрегистрацию или нет.

Не списываются со счета 01 объекты ОС, переданные в операционную аренду, а также переведенные на консервацию, находящиеся в процессе восстановления, достройки или дооборудования. Начисление амортизации в размере 100% первоначальной (восстановительной) стоимости объекта ОС не является основанием для его списания с учета.

Объект ОС списывается с бухгалтерского учета, если он выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем. В числе условий списания такие (п. 40 ФСБУ 6/2020):

- прекращение использования из-за физического или морального износа при отсутствии перспектив продажи или возобновления использования;

- передача другому лицу в связи с продажей (меной), передача в виде вклада в капитал другой организации, передача в финансовую аренду, передача в некоммерческую организацию;

- физическое выбытие в связи с утратой, стихийным бедствием, пожаром, аварией и другими чрезвычайными ситуациями;

- истечение нормативно допустимых сроков или других предельных параметров эксплуатации, в результате чего использование становится невозможным;

- прекращение деятельности, в которой использовался объект, при невозможности использовать его в продолжающейся деятельности.

ОС, использование которых прекращено в связи с принятием решения о продаже, являются долгосрочными активами к продаже (ДАП). Их стоимость отражается в Бухгалтерском балансе в разделе "Оборотные активы" (п. 10.1 ПБУ 16/02, Информационное сообщение Минфина России от 09.07.2019 N ИС-учет-19).

В определенных случаях объект может быть переведен из состава ДАП в состав ОС. При переводе необходимо (Приложение к Письму Минфина России от 29.12.2020 N 07-04-09/115445):

- руководствоваться ПБУ 22/2010, если отсутствовали достаточные основания для первоначального перевода ОС в ДАП;

- разработать способ ведения бухучета данного факта хозяйственной жизни, если перевод объекта из состава ДАП в состав ОС обусловлен возникновением новых фактов и обстоятельств и не является исправлением ошибки в бухучете в смысле ПБУ 22/2010. При разработке способа, основываясь на допущениях и требованиях, приведенных в п. п. 5 и 6 ПБУ 1/2008, следует использовать в первую очередь МСФО (IFRS) 5 "Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность".

Подробнее об отражении в Бухгалтерском балансе долгосрочных активов к продаже см. разд. 3.1.2.7.1 "Что может отражаться в составе прочих оборотных активов".

3.1.1.5.2. По какой стоимости объекты ОС отражаются в учете

ОС принимаются на учет по счету 01 по первоначальной стоимости, которая равна сумме капитальных вложений в эти объекты (п. 12 ФСБУ 6/2020 "Основные средства", п. 18 ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения"). К таким вложениям относят фактические затраты на приобретение, создание, улучшение и (или) восстановление ОС (п. 9 ФСБУ 26/2020). Их сумма определяется в соответствии с п. п. 10 - 17 ФСБУ 26/2020.

В первоначальную стоимость ОС в числе прочего включается сумма возникших при

осуществлении капвложений оценочных обязательств по их демонтажу, утилизации и по восстановлению окружающей среды. Если возникновение оценочного обязательства связано с созданием (приобретением) одновременно нескольких объектов ОС, его величина распределяется между указанными объектами пропорционально обоснованной базе, выбранной организацией (пп. "ж" п. 10 ФСБУ 26/2020, п. 8 Положения по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" ПБУ 8/2010, утвержденного Приказом Минфина России от 13.12.2010 N 167н, Письмо Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01). Рекомендации в названном Письме основаны в том числе на нормах ПБУ 6/01, утратившего силу. Однако полагаем, что разъяснения о распределении величины оценочного обязательства, связанного с несколькими объектами ОС, остаются актуальными.

После признания объекты ОС оцениваются в бухучете по первоначальной стоимости либо по переоцененной стоимости. Выбранный способ последующей оценки ОС применяется ко всей группе ОС (п. 13 ФСБУ 6/2020).

Заметим, ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020 предусмотрены упрощенные способы оценки ОС для организаций, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета.

Арендатор полученные предметы аренды признает, как правило, в качестве права пользования активом (далее - ППА). В учете они отражаются по фактической стоимости, которая включает, в частности, величину первоначальной оценки обязательства по аренде. В свою очередь обязательство по аренде, как правило, первоначально оценивается как сумма приведенной стоимости будущих арендных платежей на дату этой оценки. Эта стоимость определяется путем дисконтирования номинальных величин будущих арендных платежей. Если арендатор не может определить ставку, при использовании которой приведенная стоимость будущих арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимости равна справедливой стоимости предмета аренды, то он применяет ставку, по которой мог бы получить заем на сопоставимых условиях (п. п. 10, 13, 14, 15 ФСБУ 25/2018).

Справедливая стоимость определяется по правилам МСФО (п. 8 ФСБУ 25/2018). Первоначальной стоимостью ППА считается цена (без НДС), по которой арендодатель приобрел предмет аренды у поставщика. Это следует из п. 1 Рекомендации Р-133/2021-ОК Лизинг "Справедливая стоимость предмета лизинга", п. 6 Рекомендации Р-65/2015-КпР "Ставка дисконтирования". Они даны с учетом требований МСФО.

Заметим, если арендодатель заключил сделку с поставщиком на нерыночных условиях, арендатор принимает во внимание цену приобретения предмета аренды с учетом анализа фактов и обстоятельств согласно п. п. B43, B44 Приложения B к МСФО (IFRS) 13 "Оценка справедливой стоимости" (п. 5 Рекомендации Р-133/2021-ОК Лизинг "Справедливая стоимость предмета лизинга").

Стоимость ОС погашается путем начисления амортизации. Суммы начисленной по ОС амортизации отражаются на счете 02 "Амортизация основных средств". В течение срока полезного использования начисление амортизации по объектам ОС не приостанавливается (в том числе при простое или временном прекращении использования ОС). Исключение - случай, когда ликвидационная стоимость объекта ОС становится равной или превышает его балансовую стоимость. Впоследствии, если ликвидационная стоимость объекта становится меньше его балансовой стоимости, начисление амортизации возобновляется (п. п. 27, 30 ФСБУ 6/2020).

Существуют категории объектов основных средств, которые не амортизируются (п. 28 ФСБУ 6/2020). Для коммерческих организаций такими объектами являются:

1) инвестиционная недвижимость, оцениваемая по переоцененной стоимости;

2) объекты ОС, используемые для реализации законодательства РФ о мобилизационной

подготовке и мобилизации, которые законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное пользование;

3) объекты ОС, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.).

Если какую-либо группу ОС (кроме инвестиционной недвижимости) организация учитывает по переоцененной стоимости, то эта группа может переоцениваться по справедливой стоимости с периодичностью, установленной организацией. Если принято решение переоценивать ее не чаще одного раза в год, это делается на конец отчетного года (п. п. 15, 16 ФСБУ 6/2020). Переоценка производится одним из способов, предусмотренных п. 17 ФСБУ 6/2020. Стоимость ОС одной группы пересчитывается одним и тем же способом.

Сумма дооценки объекта ОС (кроме инвестиционной недвижимости) в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Если в предыдущие отчетные периоды объект ОС был уценен и сумма уценки отнесена на финансовый результат в качестве прочих расходов, сумма его дооценки в пределах уценки зачисляется на финансовый результат в качестве прочих доходов (п. п. 18, 20 ФСБУ 6/2020, п. п. 7, 16 ПБУ 9/99).

Сумма уценки объекта ОС (кроме инвестиционной недвижимости) в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Если в предыдущие отчетные периоды объект ОС был дооценен и сумма дооценки отнесена в добавочный капитал организации, то сумма уценки относится в уменьшение добавочного капитала, а превышение суммы уценки объекта ОС над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов (п. 19 ФСБУ 6/2020, п. 11 ПБУ 10/99).

Если организация учитывает инвестиционную недвижимость по переоцененной стоимости, то переоценка производится на каждую отчетную дату путем корректировки ее стоимости (первоначальной, в том числе ранее переоцененной) таким образом, чтобы она стала равна справедливой стоимости. Суммы дооценки включаются в прочие доходы, а результат уценки - в прочие расходы. Результат переоценки относится на финансовый результат в периоде ее проведения (п. 21 ФСБУ 6/2020, п. п. 7, 16 ПБУ 9/99, п. 11 ПБУ 10/99).

Внимание!

Если в отчетном периоде организация оценивала ОС с целью передачи их в залог или в иных целях, такая оценка не учитывается при составлении отчетности. Учитывается только переоценка, произведенная по правилам п. п. 15 - 21 ФСБУ 6/2020.

Первоначальная стоимость объекта ОС, по которой он принят к бухгалтерскому учету, может увеличиваться в случаях его улучшения и (или) восстановления (дооборудования, модернизации, реконструкции) (п. 24 ФСБУ 6/2020).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. раздел "Учет основных средств (кроме инвестиционной недвижимости) и капитальных вложений в них (счета 01, 02, 07, 08)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.1.5.3. Какие данные бухучета используются для определения балансовой стоимости ОС при формировании показателя с кодом 1150 "Основные средства"

Этот показатель Бухгалтерского баланса формирует балансовая стоимость ОС организации

на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему (п. 23 ФСБУ 4/2023, п. 25 ФСБУ 6/2020) <*> <**> <***>. Балансовая стоимость ОС на отчетную дату определяется как разница между сальдо по счетам 01 и 02 (с учетом переоценки, если таковая проводилась).

<*> Организацией может быть принято решение о включении величины незавершенных капитальных вложений в ОС в состав показателя с кодом 1150 "Основные средства" с обособленным отражением этой величины по строке "Незавершенные капитальные вложения" (или "Незавершенное строительство"), детализирующей показатель с кодом 1150. В этом случае помимо балансовой стоимости ОС показатель с кодом 1150 формирует разница между дебетовыми сальдо по счетам 08 "Вложения во внеоборотные активы", 07 "Оборудование к установке" и кредитовым сальдо счета 02 (аналитические счета учета обесценения капитальных вложений и оборудования к установке). При этом дебетовые сальдо по счетам 07 и 08 учитываются в части, относящейся к капитальным вложениям в объекты ОС без учета инвестиционной недвижимости (п. п. 10, 11 ФСБУ 4/2023).

<**> Регулярные существенные по величине затраты, возникающие через определенные длительные временные интервалы (более 12 месяцев) на протяжении срока эксплуатации объекта ОС, на проведение его ремонта и на иные аналогичные мероприятия (например, проверку технического состояния) отражаются в Бухгалтерском балансе в разд. I "Внеоборотные активы" как показатель, детализирующий показатель с кодом 1150 "Основные средства" (п. 10 ФСБУ 6/2020, Информационное сообщение Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29).

<***> В составе показателя с кодом 1150 также могут учитываться ППА.

Внимание!

Если у организации имеются объекты инвестиционной недвижимости, их стоимость формирует отдельный показатель с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость". Следовательно, при формировании показателя с кодом 1150 балансовая стоимость этих объектов не учитывается (подробнее см. разд. 3.1.1.6.1 "На каком счете учитывается инвестиционная недвижимость").

Показатель с кодом 1150 "Основные средства" Бухгалтерского баланса <*> <**>	=	Дебетовое сальдо по счету 01 (без учета аналитических счетов "Инвестиционная недвижимость", "Молодые насаждения")	-	Кредитовое сальдо по счету 02 (без учета амортизации и обесценения по инвестиционной недвижимости)

Внимание!

Балансовую стоимость ОС, приобретенных за счет бюджетных средств на финансирование капитальных затрат, можно определять за минусом доходов будущих периодов, отраженных в бухучете согласно абз. 2 п. 9 ПБУ 13/2000 (пп. "б" п. 21 ПБУ 13/2000). Заметим следующее:

- балансовая стоимость ОС, приобретенных исключительно за счет средств бюджета, будет равна нулю;

- амортизация, начисленная по ОС, приобретенным за счет бюджетных средств, не учитывается при формировании показателя с кодом 2120 "Себестоимость продаж" Отчета о финансовых результатах.

Применяемый способ представления информации о доходах будущих периодов в качестве

регулирующей величины, уменьшающей балансовую стоимость ОС, приобретенных за счет бюджетных средств, подлежит раскрытию в пояснениях к бухгалтерской отчетности (п. 22 ПБУ 13/2000).

Организации самостоятельно определяют детализацию показателя с кодом 1150 "Основные средства". Например, в бухгалтерском балансе может быть обособленно приведена информация о стоимости зданий, машин и оборудования, транспортных средств и т.п., если такая информация признается организацией существенной (п. 10, пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

В общем случае значения показателя с кодом 1150 "Основные средства" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Подробнее о корректировках сравнительных показателей в случае изменения учетной политики и раскрытии данных корректировок в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах см. разд. 3.5.2.2 "Информация об изменениях в учетной политике".

В случае проведения переоценок сравнительные данные за период (периоды), предшествующий (предшествующие) отчетному, не изменяются. Это следует из п. п. 15 - 17 ФСБУ 6/2020.

Пример формирования показателя с кодом 1150 "Основные средства"

Незавершенных капитальных вложений и прав пользования активами у организации нет. По объектам ОС накопленной дооценки нет, обесценение не признавалось, основных средств, по которым есть ограничения использования, нет.

Детализация показателей по видам ОС приводится в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Показатели по счетам 01 и 02 в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 01, в том числе:	*12 358 000*
1.1. Первоначальная стоимость зданий	*5 180 000*
1.2. Первоначальная стоимость машин и оборудования	*5 920 960*
1.3. Первоначальная стоимость транспортных средств	*937 040*
1.4. Первоначальная стоимость оргтехники	*320 000*
2. По кредиту счета 02, аналитический счет	*1 561 464*

учета амортизации по ОС, учитываемым на счете 01, в том числе:	
2.1. Амортизация зданий	*841 750*
2.2. Амортизация машин и оборудования	*510 016*
2.3. Амортизация транспортных средств	*139 799*
2.4. Амортизация оргтехники	*69 899*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
2.1, *2.3,* *2.4*	*Основные средства*	*1150*	*11 905*	*11 963*	*10 511*
	в том числе: *здания*	*1151*	*4 403*	*4 590*	*4 216*
	машины и оборудование	*1152*	*6 027*	*5 202*	*4 816*

Решение

Балансовая стоимость ОС составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 10 797 тыс. руб. (12 358 000 руб. - 1 561 464 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 11 905 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 11 963 тыс. руб.

В том числе:

балансовая стоимость зданий:

на 31 декабря 2025 г. - 4 338 тыс. руб. (5 180 000 руб. - 841 750 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 4 403 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 4 590 тыс. руб.;

балансовая стоимость машин и оборудования:

на 31 декабря 2025 г. - 5 411 тыс. руб. (5 920 960 руб. - 510 016 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 6 027 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 5 202 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
4.1, 4.3	Основные средства	1150	10 797	11 905	11 963

3.1.1.6. Показатель с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость"

Данный показатель формируется на основе информации об инвестиционной недвижимости. В бухгалтерском учете такие объекты могут учитываться на отдельном субсчете счета 01 "Основные средства" или на счете 03 "Доходные вложения в материальные ценности". В Бухгалтерском балансе капитальные вложения в инвестиционную недвижимость могут отражаться следующим образом.

Величина капитальных вложений в инвестиционную недвижимость может включаться в показатель с кодом 1160. В случае существенности она может отражаться отдельным показателем (п. 10 ФСБУ 4/2023).

При несущественности данная величина может формировать показатель с кодом 1190 "Прочие внеоборотные активы".

Отметим, что при решении вопроса об отражении в Бухгалтерском балансе незавершенных капитальных вложений в инвестиционную недвижимость целесообразно применить единый подход к отражению всех видов вложений во внеоборотные активы.

Подробнее об отражении в Бухгалтерском балансе незавершенных капитальных вложений в объекты основных средств см. разд. 3.1.1.5 "Показатель с кодом 1150 "Основные средства".

3.1.1.6.1. На каком счете учитывается инвестиционная недвижимость

Под инвестиционной недвижимостью понимают отдельную группу ОС, в которую включается недвижимость, предназначенная для предоставления за плату во временное пользование и (или) получения дохода от прироста ее стоимости (п. 11 ФСБУ 6/2020 "Основные средства", утвержденного Приказом Минфина России от 17.09.2020 N 204н). В связи с этим инвестиционная недвижимость учитывается на счете 01 "Основные средства".

Чтобы обособить инвестиционную недвижимость от других основных средств, для ее учета вместо счета 01 можно применять счет 03 "Доходные вложения в материальные ценности". Это следует из Информационного сообщения Минфина России от 03.11.2020 N ИС-учет-29.

3.1.1.6.2. По какой стоимости инвестиционная недвижимость отражается в учете

Инвестиционная недвижимость, которая учитывается на счете 01 (03), принимается на учет по первоначальной стоимости, определяемой в соответствии с п. п. 9 - 16 ФСБУ 26/2020 (п. 12 ФСБУ 6/2020).

После признания инвестиционная недвижимость оценивается по первоначальной или по переоцененной стоимости (п. 13 ФСБУ 6/2020).

В первом случае первоначальная стоимость инвестиционной недвижимости погашается путем начисления амортизации (п. 27 ФСБУ 6/2020). Суммы начисленной амортизации отражаются на счете 02 "Амортизация основных средств" по соответствующей аналитике.

Инвестиционная недвижимость, оцениваемая по переоцененной стоимости, не амортизируется (п. 28 ФСБУ 6/2020). Она отражается на счете 01 (03) по справедливой стоимости, которая определяется на каждую отчетную дату (п. 21 ФСБУ 6/2020).

Подробнее см. разд. 3.1.1.5.2 "По какой стоимости объекты ОС отражаются в учете".

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. раздел "Учет инвестиционной недвижимости и капитальных вложений в нее (счета 03, 02, 08)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.1.6.3. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость"

Данный показатель Бухгалтерского баланса формирует балансовая стоимость инвестиционной недвижимости на отчетную дату, а также на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему (п. 23 ФСБУ 4/2023, п. п. 11, 25 ФСБУ 6/2020) <*>. Балансовая стоимость инвестиционной недвижимости определяется как разница между сальдо по счетам 03 (01 в части инвестиционной недвижимости) и 02 в случае начисления амортизации или как сальдо по счету 03 (01 в части инвестиционной недвижимости), если амортизация не начисляется.

<*> При условии, что капитальные вложения в инвестиционную недвижимость не включаются в состав показателя с кодом 1160.

Организацией может быть принято решение о включении величины незавершенных капитальных вложений в инвестиционную недвижимость в показатель с кодом 1160 с обособленным отражением этой величины, детализирующей показатель с кодом 1160. В этом случае помимо балансовой стоимости инвестиционной недвижимости показатель с кодом 1160 формируют дебетовые сальдо по счетам 08 "Вложения во внеоборотные активы" и 07 "Оборудование к установке" в относящейся к ней части.

Внимание!

Если организация учитывает инвестиционную недвижимость по первоначальной стоимости и у нее имеются также объекты ОС, учитываемые на счете 01, то из остатка по счету 02

необходимо исключить суммы амортизации, начисленные по этим объектам (подробнее см. разд. 3.1.1.5.1 "Что учитывается в составе ОС на счете 01"). Также из остатка по счету 01 надо исключить стоимость указанных объектов, если инвестиционная недвижимость учитывается на счете 01.

Показатель с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость" Бухгалтерского баланса <*>	=	Дебетовое сальдо по счету 03 (01 в части инвестиционной недвижимости)	-	Кредитовое сальдо по счету 02 (без учета амортизации по ОС, учитываемым на счете 01)

В общем случае числовые значения показателя с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость"

Организация учитывает инвестиционную недвижимость по первоначальной стоимости и отражает ее на счете 03. До 2025 г. инвестиционная недвижимость отражалась по строке 1160 "Доходные вложения в материальные ценности". Незавершенных капитальных вложений в инвестиционную недвижимость у организации нет.

Обесценение по инвестиционной недвижимости не признавалось. Показатели по счетам 03 и 02 в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 03	*3 200 000*
2. По кредиту счета 02, аналитический счет учета амортизации инвестиционной недвижимости	*1 163 631*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
2.1, 2.3, 2.4	*Доходные вложения в материальные ценности*	*1160*	*2 327*	*2 618*	*2 909*

Решение

Балансовая стоимость инвестиционной недвижимости составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 2 036 тыс. руб. (3 200 000 руб. - 1 163 631 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 2 327 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 2 618 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
4.1, 4.3, 4.4	Инвестиционная недвижимость	1160	2 036	2 327	2 618

3.1.1.7. Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения"

Данный показатель формируется на основе информации о финансовых вложениях организации, срок обращения (погашения) которых превышает 12 месяцев после отчетной даты. Это следует из пп. "г" п. 14, п. 16 ФСБУ 4/2023, п. 41 Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02, утвержденного Приказом Минфина России от 10.12.2002 N 126н.

3.1.1.7.1. Что учитывается в составе финансовых вложений

К финансовым вложениям организации могут относиться (п. 3 ПБУ 19/02):

- государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определены (облигации, векселя);

- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ) <*>;

- предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях;

- дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования;

- вклады организации-товарища по договору простого товарищества и пр.

<*> Сумма денежных средств, перечисленная в счет вклада в уставный капитал другой организации, до государственной регистрации соответствующих изменений учредительных документов отражается в бухгалтерском балансе как финансовые вложения (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027).

Для включения в состав финансовых вложений организации указанных выше активов необходимо единовременное выполнение следующих условий (п. 2 ПБУ 19/02):

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;

- переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.);

- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.).

Внимание!

Беспроцентные займы, выданные организацией, беспроцентные векселя, полученные от покупателей (заказчиков) товаров (работ, услуг) и принятые к учету по номинальной стоимости, а также аналогичные им активы не являются финансовыми вложениями организации. Они формируют показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность" в разд. II Бухгалтерского баланса.

3.1.1.7.2. По какой стоимости финансовые вложения отражаются в учете

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая определяется в соответствии с п. п. 9 - 14 ПБУ 19/02, п. 13 ПБУ 20/03.

1. Финансовые вложения, по которым определяется текущая рыночная стоимость (которые обращаются на ОРЦБ), отражаются в бухгалтерском учете и отчетности на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Указанную корректировку организация может производить ежемесячно или ежеквартально (п. 20 ПБУ 19/02).

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут осуществлять последующую оценку финансовых вложений, обращающихся на ОРЦБ, по первоначальной стоимости независимо от изменения их текущей рыночной стоимости (абз. 2 п. 19, п. 21 ПБУ 19/02, п. 10 Информации Минфина России N ПЗ-3/2015).

Справочно: *Под текущей рыночной стоимостью ценных бумаг понимается...*

Под текущей рыночной стоимостью ценных бумаг понимается их рыночная цена,

рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг (абз. 2 п. 13 ПБУ 19/02).

Для определения текущей рыночной стоимости финансовых вложений должны использоваться все доступные источники информации о рыночных ценах на эти финансовые вложения, в том числе данные иностранных организованных рынков или организаторов торговли (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01).

При этом стоимость ценных бумаг, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности, корректируется на отчетные даты в соответствии с их рыночной ценой вне зависимости от общего количества этих ценных бумаг, являющихся предметом сделок, а также от соотношения указанного количества с количеством ценных бумаг, которым владеет организация (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01).

2. Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость (которые не обращаются на ОРЦБ), подлежат отражению в бухгалтерском учете на отчетную дату по первоначальной стоимости (п. 21 ПБУ 19/02). По таким финансовым вложениям организация обязана проводить проверку на обесценение и создавать резерв под обесценение (п. п. 37 - 39 ПБУ 19/02).

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут не создавать резерв под обесценение финансовых вложений в бухгалтерском учете в случаях, когда расчет его величины затруднителен (п. 19 ПБУ 19/02, п. 10 Информации Минфина России N ПЗ-3/2015).

Вопрос: Когда проводится проверка на обесценение финансовых вложений?

Ответ: Проверка на обесценение проводится не реже одного раза в год по состоянию на 31 декабря отчетного года при наличии признаков обесценения финансовых вложений. Указанную проверку организация вправе производить и на даты составления промежуточной бухгалтерской отчетности (п. 38 ПБУ 19/02).

Вопрос: В каких случаях создается резерв под обесценение финансовых вложений?

Ответ: Если проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, организация образует резерв под обесценение финансовых вложений в общем случае на величину разницы между учетной стоимостью и расчетной стоимостью таких финансовых вложений (п. 38 ПБУ 19/02). Величина созданного резерва учитывается на счете 59 "Резервы под обесценение финансовых вложений" и относится на финансовые результаты организации в составе прочих расходов (п. 38 ПБУ 19/02, Инструкция по применению Плана счетов).

В том случае, когда объект финансовых вложений представляет собой дебиторскую задолженность по предоставленному займу, формой резервирования обесценения финансовых вложений в отношении такого актива является резерв сомнительных долгов (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355, п. 2 Письма Минфина России от

03.06.2015 N 03-03-06/2/32037).

Считаем, что учет резервов по сомнительным долгам, созданным по финансовым вложениям в виде предоставленных займов, логично организовать на счете 59, поскольку сами выданные организацией займы, как правило, учитываются на счете 58 "Финансовые вложения", субсчет 58-3 "Предоставленные займы".

Напомним, что создание оценочных резервов рассматривается как изменение оценочных значений в соответствии с п. п. 2, 3 ПБУ 21/2008.

Организации могут изменять первоначальную стоимость долговых ценных бумаг, текущая рыночная стоимость которых не определяется, доводя ее до номинальной стоимости в течение срока обращения ценных бумаг равномерно, по мере причитающегося в соответствии с условиями выпуска дохода (п. 22 ПБУ 19/02).

3.1.1.7.3. На каких счетах бухучета отражаются финансовые вложения

Согласно Инструкции по применению Плана счетов финансовые вложения отражаются по соответствующим субсчетам счета 58 "Финансовые вложения", аналитический учет по которому должен обеспечивать в том числе получение информации о долгосрочных и краткосрочных активах.

В то же время Инструкцией по применению Плана счетов предусмотрено, что такие финансовые вложения, как депозитные вклады, могут учитываться на счете 55 "Специальные счета в банках", субсчет 55-3 "Депозитные счета", а процентные займы, выданные работникам организации, могут отражаться на счете 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсчет 73-1 "Расчеты по предоставленным займам".

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет финансовых вложений (счета 58, 59)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по кредитам и займам в рублях у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по кредитам и займам в валюте у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по займам в условных единицах у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет займов, выданных имуществом, у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет прекращения обязательства по договору займа отступным, новацией, зачетом у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.1.7.4. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1170 "Финансовые вложения"

Вне зависимости от того, на каком счете бухгалтерского учета отражаются активы, которые в

соответствии с требованиями ПБУ 19/02 являются финансовыми вложениями, в Бухгалтерском балансе информация о них должна показываться в составе финансовых вложений. Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения" Бухгалтерского баланса формируется на основании стоимости долгосрочных финансовых вложений. Данные приводятся на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

По долгосрочным финансовым вложениям, обращающимся на ОРЦБ, показывается их текущая рыночная стоимость (т.е. первоначальная стоимость с учетом корректировок) по данным аналитического учета по счету 58 (п. п. 20, 24 ПБУ 19/02).

По долгосрочным финансовым вложениям, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, показывается их первоначальная стоимость за вычетом созданного по ним резерва, для чего используются данные аналитического учета по счетам 58 (55, субсчет 55-3, и 73, субсчет 73-1) и 59 "Резервы под обесценение финансовых вложений" (п. п. 24, 38 ПБУ 19/02, п. 23 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

В случае существенности вклад организации-товарища в совместную деятельность показывается в Бухгалтерском балансе отдельной статьей (п. 16 ПБУ 20/03).

Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения" Бухгалтерского баланса <*>	=	Дебетовое сальдо по счету 58, субсчетам 55-3 и 73-1 (аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений)	-	Кредитовое сальдо по счету 59 (аналитический счет учета резерва, созданного по долгосрочным финансовым вложениям)

<*> Если для организации формой резервирования обесценения финансовых вложений в отношении выданных займов является резерв по сомнительным долгам, учитываемый на счете 63 "Резервы по сомнительным долгам", то при расчете числового значения данного показателя вычитается также кредитовое сальдо по этому счету (аналитический счет учета резерва в части долгосрочных займов).

Числовые значения показателя с кодом 1170 "Финансовые вложения" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествовавшего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1170 "Финансовые вложения"

Показатели по счетам 58, 59 и 73, субсчет 73-1, в бухгалтерском учете (показатели по счету 55, субсчет 55-3, отсутствуют):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*

1. По дебету счета 58, аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений	*3 270 000*
2. По дебету счета 73, субсчет 73-1, аналитический счет учета долгосрочных процентных займов, выданных работникам	*130 000*
3. По кредиту счета 59, аналитический счет учета резерва по долгосрочным финансовым вложениям	*70 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
3.1, *3.2*	*Финансовые вложения*	*1170*	*1 080*	*1 080*	*560*

Решение

Стоимость долгосрочных финансовых вложений организации за вычетом созданного резерва составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 3 330 тыс. руб. (3 270 000 руб. + 130 000 руб. - 70 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 1 080 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 1 080 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
5.1, 5.2	Финансовые вложения	1170	3 330	1 080	1 080

3.1.1.8. Показатель с кодом 1180
"Отложенные налоговые активы"

Этот показатель отражает информацию об отложенных налоговых активах, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02, утвержденного Приказом Минфина России от 19.11.2002 N 114н (п. 23 ПБУ 18/02).

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут ПБУ 18/02 не применять и отложенные налоговые активы в учете не отражать (п. 2 ПБУ 18/02).

3.1.1.8.1. Что учитывается в качестве отложенных налоговых активов

Под отложенными налоговыми активами 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 (п. 14 ПБУ 18/02).

Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 09 "Отложенные налоговые активы". Суммы, на которые уменьшаются или полностью погашаются в текущем отчетном периоде отложенные налоговые активы, отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета 09 (п. п. 14, 17 ПБУ 18/02, Инструкция по применению Плана счетов).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. подраздел "Отложенные налоговые активы" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.1.8.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1180 "Отложенные налоговые активы"

Этот показатель формирует сумма отложенных налоговых активов по состоянию на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

Внимание!

При составлении бухгалтерской отчетности организации в общем случае предоставляется право отражать в Бухгалтерском балансе сальдированную (свернутую) сумму отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств (п. 19 ПБУ 18/02). Информацию о решении, принятом по вопросу отражения в отчетности отложенных налоговых активов и обязательств, необходимо сообщить заинтересованным пользователям в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах.

Подробнее об отложенных налоговых обязательствах см. разд. 3.1.4.2.1 "Что учитывается в качестве отложенных налоговых обязательств".

Вариант 1. Если организация суммы отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств отражает развернуто, то:

Показатель с кодом 1180 "Отложенные налоговые активы" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовое сальдо по счету 09

Вариант 2. Если организация суммы отложенных налоговых активов и отложенных

налоговых обязательств отражает свернуто, то:

- в случае когда сальдо по счету 09 больше сальдо по счету 77:

Показатель с кодом 1180 "Отложенные налоговые активы" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовое сальдо по счету 09	-	Кредитовое сальдо по счету 77

- в случае когда сальдо по счету 09 меньше сальдо по счету 77, показатель с кодом 1180 в Бухгалтерском балансе не приводится (пп. "б" п. 66 ФСБУ 4/2023).

При любом из вариантов числовые значения показателя "Отложенные налоговые активы" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

В случае если на отчетную дату организация отражает суммы отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств свернуто, а в Бухгалтерском балансе за предыдущий год данные показатели указаны развернуто (или наоборот), для отражения в Бухгалтерском балансе за отчетный период показатели на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, необходимо пересчитать, чтобы обеспечить сопоставимость отчетных данных (пп. "г" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Пример формирования показателя с кодом 1180 "Отложенные налоговые активы"

Показатели по счетам 09 и 77 в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 09	*66 000*
2. По кредиту счета 77	*396 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

1. Организация отражает в Бухгалтерском балансе величину отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств развернуто.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*

	Отложенные налоговые активы	*1180*	*40*	*16*	*9*

2. Организация отражает в Бухгалтерском балансе величину отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств свернуто.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Отложенные налоговые активы	*1180*	*26*	*-*	*-*

Решение

1. Организация отражает в Бухгалтерском балансе величину отложенных налоговых активов (т.е. не сворачивает сальдо по счетам 09 и 77).

Величина отложенных налоговых обязательств на 31 декабря 2025 г. составляет 396 000 руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Отложенные налоговые активы	1180	66	40	16

2. Организация отражает в Бухгалтерском балансе свернутую величину отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств.

Сальдо отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств на 31 декабря 2025 г. составляет -330 000 руб. (66 000 руб. - 396 000 руб.).

Поскольку сумма отложенных налоговых обязательств превышает сумму отложенных налоговых активов, в графе 4 показателя "Отложенные налоговые активы" проставляется прочерк.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Отложенные налоговые активы	1180	-	26	-

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. разд. 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности".

3.1.1.9. Показатель с кодом 1190 "Прочие внеоборотные активы"

Данный показатель формирует информация о прочих внеоборотных активах, не перечисленных выше. При этом необходимо учитывать, что внеоборотные активы организации, информация о которых является существенной, должны отражаться в разд. I Бухгалтерского баланса отдельным показателем (пп. "б" п. 10 ФСБУ 4/2023).

3.1.1.9.1. Что относится к прочим внеоборотным активам

К прочим внеоборотным активам организации могут относиться (при условии несущественности соответствующих показателей):

1. Вложения во внеоборотные активы организации, учитываемые на соответствующих субсчетах счета 08 "Вложения во внеоборотные активы", в частности затраты организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к учету в качестве объектов НМА или ОС, если организация не отражает их в составе показателей с кодами 1110 "Нематериальные активы", 1150 "Основные средства" и 1160 "Инвестиционная недвижимость" (Инструкция по применению Плана счетов, п. 5 ФСБУ 26/2020).

Подробнее об отражении в Бухгалтерском балансе незавершенных капитальных вложений см. разд. 3.1.1.2 "Показатель с кодом 1110 "Нематериальные активы", разд. 3.1.1.5 "Показатель с кодом 1150 "Основные средства" и разд. 3.1.1.6 "Показатель с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость".

2. Оборудование к установке (оборудование, требующее монтажа), под которым понимают оборудование, вводимое в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам, к полу, междуэтажным перекрытиям и прочим несущим конструкциям зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования, если организация не отражает такие активы в составе показателей с кодами 1150 "Основные средства" и 1160 "Инвестиционная недвижимость". Оборудование к установке принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 07 "Оборудование к установке" в сумме фактических затрат на его приобретение, включая расходы на доставку и т.п. (Инструкция по применению Плана счетов, пп. "а", "з" п. 5, п. 10 ФСБУ 26/2020).

Поступление оборудования к установке может быть отражено с использованием счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" и 16 "Отклонения в стоимости материальных ценностей". В этом случае остаток по счету 15 на конец месяца показывает стоимость оборудования к установке в пути (Инструкция по применению Плана счетов).

Подробнее об использовании счетов 15 и 16 см. разд. 3.1.2.1.1 "По какой стоимости

учитываются запасы".

3. Ряд расходов, относящихся к будущим отчетным периодам и учитываемых на счете 97 "Расходы будущих периодов". В разд. I Бухгалтерского баланса данные расходы отражаются при условии, что период списания этих расходов превышает 12 месяцев после отчетной даты или продолжительность операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (пп. "а" п. 14, п. 16 ФСБУ 4/2023, п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, п. 16 ПБУ 2/2008).

Вопрос: Какие расходы могут учитываться в составе расходов будущих периодов?

Ответ: Согласно действующей редакции п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности существенно сузился перечень сумм, которые могут учитываться в качестве расходов будущих периодов. Такой вид активов, как расходы будущих периодов, теперь упоминается только в п. 16 ПБУ 2/2008.

Тем не менее Минфин России в Письме от 12.01.2012 N 07-02-06/5 разъяснил, что затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе как расходы будущих периодов и подлежат списанию путем их обоснованного распределения между отчетными периодами в порядке, установленном организацией, в течение периода, к которому они относятся. Таким образом, при наличии у организации расходов, относящихся к следующим отчетным периодам, она, как и ранее, вправе учитывать их в составе расходов будущих периодов. Например, в составе расходов будущих периодов может учитываться вознаграждение банка за выдачу банковской гарантии и тому подобные расходы.

4. Стоимость многолетних насаждений, не достигших эксплуатационного возраста, учитываемая на счете 01 "Основные средства", субсчет 01-5 "Многолетние насаждения"), если организация не включает ее в состав показателя с кодом 1150 "Основные средства" (Методические рекомендации по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса, п. 4 ФСБУ 6/2020).

Подробнее об учете затрат на выращивание многолетних насаждений, не достигших эксплуатационного возраста, см. разд. 3.1.1.5.1 "Что учитывается в составе ОС на счете 01".

5. Суммы перечисленных авансов, предварительной оплаты, задатков, уплаченных в связи с осуществлением капитальных вложений (п. 16 ФСБУ 4/2023, пп. "г" п. 23 ФСБУ 26/2020).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет основных средств (кроме инвестиционной недвижимости) и капитальных вложений в них (счета 01, 02, 07, 08)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет доходных вложений в материальные ценности (счета 03, 02, 08)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет нематериальных активов и капитальных вложений в них (счета 04, 05, 08)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расходов будущих периодов (счет 97)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.1.9.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1190 "Прочие внеоборотные активы"

Из вышесказанного следует, что при формировании показателя с кодом 1190 "Прочие внеоборотные активы" могут использоваться данные о сальдо на отчетную дату по счетам 08, 07, 15 и 16 (в части, относящейся к оборудованию к установке), 97 (аналитический счет учета расходов со сроком списания свыше 12 месяцев), 60 (в части авансов и предоплаты работ и услуг, связанных с приобретением (созданием) внеоборотных активов), а также счету 01, субсчет 01-5, аналитический счет "Молодые насаждения". Сальдо по этим счетам формируют показатель с кодом 1190 только при условии несущественности данной информации. Внеоборотные активы организации, информация о которых является существенной, должны отражаться в разд. I Бухгалтерского баланса отдельным показателем (п. 10 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 1190 "Прочие внеоборотные активы" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовое сальдо по счету 08 <*>	+	Дебетовое сальдо по счету 07 <*>	+	Дебетовое сальдо по счету 15 в части, относящейся к оборудованию к установке <*>	+ -	Сальдо по счету 16 в части, относящейся к оборудованию к установке <*>	+ -	Дебетовое сальдо по счету 97 (аналитический счет учета расходов со сроком списания свыше 12 месяцев)	+	Дебетовое сальдо по субсчету 01-5 (аналитический счет "Молодые насаждения") <*>	+	Дебетовое сальдо по счету 60 в части авансов и предоплаты за работы, услуги, связанные с приобретением (созданием) внеоборотных активов

<*> При условии, что величина незавершенных капитальных вложений не включается организацией в показатели с кодами 1110 "Нематериальные активы", 1150 "Основные средства" и 1160 "Инвестиционная недвижимость".

В общем случае числовые значения показателя с кодом 1190 "Прочие внеоборотные активы" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1190 "Прочие внеоборотные активы"

Организацией принято решение, что существенные незавершенные капитальные вложения формируют показатели с кодами 1110, 1150, 1160. При этом их сумма отражается

детализирующими показателями. Несущественные незавершенные капитальные вложения формируют показатель с кодом 1190.

Показатели по счетам 08, 07 и 97 в бухгалтерском учете (показатели по счету 01, субсчет 01-5, аналитический счет "Молодые насаждения", по счетам 15 и 16 в части, относящейся к оборудованию к установке, а также по счету 60 в части авансов и предоплат за работы и услуги, связанные с приобретением (созданием) внеоборотных активов, отсутствуют):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. Сальдо по дебету счета 08, субсчет 08-4	*939 100*
2. Сальдо по дебету счета 07 (стоимость оборудования, впоследствии подлежащего принятию к учету на счете 01)	*860 000*
3. Сальдо по дебету счета 97, аналитические счета учета расходов со сроком списания свыше 12 месяцев (вознаграждение по договору поручительства)	*586 806*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
2.2	*Прочие внеоборотные активы*	*1190*	*2 127*	*4 890*	*-*

Решение

Стоимость незавершенных капитальных вложений во внеоборотные активы признана организацией несущественной. Стоимость прочих внеоборотных активов составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 2 386 тыс. руб. (939 100 руб. + 860 000 руб. + 586 806 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 2 127 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 4 890 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
4.5	Прочие внеоборотные активы	1190	2 386	2 127	4 890

3.1.1.10. Показатель с кодом 1100 "Итого по разделу I"

Значение этого показателя представляет собой сумму показателей бухгалтерского баланса с кодами 1105 - 1190 и отражает общую стоимость внеоборотных активов, имеющихся у организации.

Показатель с кодом 1100 Бухгалтерского баланса	=	Показатель с кодом 1105 Бухгалтерского баланса	+	Показатель с кодом 1110 Бухгалтерского баланса	+	...	+	Показатель с кодом 1190 Бухгалтерского баланса

<u>Пример формирования показателя с кодом 1100 "Итого по разделу I"</u>

Значение показателей разд. I Бухгалтерского баланса на 31 декабря 2025 г. (показатели с кодами 1105, 1130 и 1140 отсутствуют):

тыс. руб.

Показатель	*На 31 декабря 2025 г.*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*
1. Показатель с кодом 1110 "Нематериальные активы"	*3 071*	*3 058*	*1 520*
2. Показатель с кодом 1150 "Основные средства"	*10 797*	*11 905*	*11 963*
3. Показатель с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость"	*2 036*	*2 327*	*2 618*
4. Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения"	*3 330*	*1 080*	*1 080*
5. Показатель с кодом 1180 "Отложенные налоговые активы"	*66*	*40*	*16*

6. Показатель с кодом 1190 "Прочие внеоборотные активы"	*1 448*	*2 127*	*4 890*

Решение

Значение показателя с кодом 1100 "Итого по разделу I" равно:

на 31 декабря 2025 г. - 20 748 тыс. руб. (3 071 тыс. руб. + 10 797 тыс. руб. + 2 036 тыс. руб. + 3 330 тыс. руб. + 66 тыс. руб. + 1 448 тыс. руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 20 537 тыс. руб. (3 058 тыс. руб. + 11 905 тыс. руб. + 2 327 тыс. руб. + 1 080 тыс. руб. + 40 тыс. руб. + 2 127 тыс. руб.);

на 31 декабря 2023 г. - 22 087 тыс. руб. (1 520 тыс. руб. + 11 963 тыс. руб. + 2 618 тыс. руб. + 1 080 тыс. руб. + 16 тыс. руб. + 4 890 тыс. руб.).

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Итого по разделу I	1100	20 748	20 537	22 087

3.1.2. Оборотные активы (раздел II Бухгалтерского баланса)

В образце формы Бухгалтерского баланса (Приложение N 3 к ФСБУ 4/2023 "Бухгалтерская (финансовая) отчетность") разд. II выглядит следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
	II. Оборотные активы				
	Запасы	1210			
	Долгосрочные активы к продаже	1215			
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
	Дебиторская задолженность	1230			
	Финансовые вложения	1240			

	(за исключением денежных эквивалентов)				
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250			
	Прочие оборотные активы	1260			
	Итого по разделу II	1200			
	БАЛАНС	1600			

В указанном разделе представляется информация об оборотных (более ликвидных по сравнению с внеоборотными) активах.

Расшифровывать отдельные показатели Бухгалтерского баланса (для их дополнения и (или) пояснения) можно в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (п. 44, пп. "в" п. 46 ФСБУ 4/2023).

Помимо показателей, приведенных в разд. II Бухгалтерского баланса, по решению организации могут быть раскрыты детализирующие их иные показатели (с учетом существенности). Также можно заменить показатели баланса группой соответствующих показателей (пп. "б" п. 10, п. 11 ФСБУ 4/2023).

3.1.2.1. Показатель с кодом 1210 "Запасы"

Данный показатель Бухгалтерского баланса формируется на основании информации о запасах организации, в частности (п. 3 ФСБУ 5/2019):

- о сырье, материалах и других аналогичных ценностях;

- затратах в незавершенном производстве;

- готовой продукции, предназначенной для продажи, и отгруженной;

- товарах для перепродажи и товарах отгруженных.

3.1.2.1.1. По какой стоимости учитываются запасы

Внимание!

В ФСБУ 5/2019 "Запасы" предусмотрены, в частности, упрощенные способы оценки запасов для организаций, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухучета. Подробнее по данному вопросу см. готовое решение.

1. Сырье, материалы, топливо, запасные части, комплектующие изделия, покупные полуфабрикаты принимаются к учету по фактической себестоимости. Она определяется в порядке, установленном п. п. 10 - 18 ФСБУ 5/2019 (п. 9 ФСБУ 5/2019).

Указанные материальные ценности, учитываемые на отдельных субсчетах счета 10 "Материалы", могут числиться на этом счете по фактической себестоимости или по учетным ценам. В последнем случае разница между стоимостью этих ценностей по учетным ценам и их фактической себестоимостью приобретения (заготовления) отражается на счете 16 "Отклонение в

стоимости материальных ценностей" (Инструкция по применению Плана счетов).

Если поступление материалов отражается с использованием счета 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей", остаток по счету 15 на конец месяца показывает наличие материалов в пути (по договорной стоимости) (Инструкция по применению Плана счетов).

Не формирует показатель с кодом 1210 "Запасы" стоимость сырья, материалов и других активов, которые используются для создания внеоборотных активов организации. Они не удовлетворяют характеристикам запасов, приведенным в п. 3 ФСБУ 5/2019. Такие активы отражаются в бухгалтерском балансе в составе внеоборотных активов. Это следует из пп. "а" п. 14, п. 16 ФСБУ 4/2023.

Отходы производства учитываются в составе запасов только в случаях, когда они соответствуют признакам, установленным ФСБУ 5/2019. Бухгалтерский учет отходов (обрубков, обрезков, стружки, лома, ветоши и т.п.) ведется на счете 10 "Материалы", субсчет 10-6 "Прочие материалы". Порядок учета отходов ФСБУ 5/2019 не установлен. Полагаем, что их можно оценивать в порядке, аналогичном предусмотренному п. 15 ФСБУ 5/2019, т.е. по справедливой стоимости. Она определяется в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 13 "Оценка справедливой стоимости" (введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (п. 14 ФСБУ 5/2019).

Стоимость запасов, предназначенных для управленческих нужд, может признаваться расходом единовременно в периоде, в котором расходы понесены, если такой вариант учета предусмотрен учетной политикой (п. 2 ФСБУ 5/2019, п. 7 ПБУ 1/2008).

2. Готовая продукция принимается к учету по фактической производственной себестоимости. Она определяется в порядке, установленном п. п. 23 - 27 ФСБУ 5/2019. Готовая продукция в массовом и серийном производстве может оцениваться в сумме (п. 27 ФСБУ 5/2019):

- прямых затрат (без включения косвенных);

- плановых (нормативных) затрат. Они устанавливаются исходя из нормальных (обычно необходимых) объемов использования сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых и других ресурсов в условиях нормальной загрузки производственных мощностей. Эти затраты регулярно пересматриваются в соответствии с текущими условиями производства.

В фактическую себестоимость готовой продукции не включаются затраты, которые не являются необходимыми для ее производства, например (п. 26 ФСБУ 5/2019):

- затраты, возникшие в связи со стихийными бедствиями, пожарами, авариями и другими чрезвычайными ситуациями;

- обесценение других активов независимо от того, использовались ли они в производстве продукции;

- управленческие расходы (кроме случаев, когда они непосредственно связаны с производством продукции);

- расходы на хранение (за исключением случаев, когда хранение является частью технологии производства продукции);

- расходы на рекламу и продвижение продукции;

- затраты, связанные с ненадлежащей организацией производственного процесса (сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, труда, потери от простоев, брака,

нарушений трудовой и технологической дисциплины). Они называются сверхнормативными (п. 1 Рекомендации Р-170/2025-ОК Маш "Сверхнормативные затраты").

Затраты считаются сверхнормативными, если выполняется одно из условий (п. 2 Рекомендации Р-170/2025-ОК Маш "Сверхнормативные затраты"):

- затраты значительно превышают объем, который предполагается при нормальной организации процесса производства и используется руководством при его планировании;

- по характеру они значительно отличаются от тех затрат, которые предполагаются при нормальной организации производственного процесса. В связи с этим они не рассматриваются руководством при его планировании.

Например, к сверхнормативным относятся затраты, возникшие из-за простоев по управленческим, логистическим, коммерческим, кадровым причинам (п. 7 Рекомендации Р-170/2025-ОК Маш "Сверхнормативные затраты").

Бракованные, некондиционные, дефектные запасы не являются признаком сверхнормативных затрат, если их доля в общем объеме запасов является нормальной и ожидаемой в рамках обычной организации производственного процесса. Корме того, не являются сверхнормативными затраты, возникшие из-за простоев по технологическим причинам, затраты, понесенные в связи с наработкой опыта и навыков новыми сотрудниками, если они нанимаются в пределах обычной текучести кадров (п. п. 6, 7, 8 Рекомендации Р-170/2025-ОК Маш "Сверхнормативные затраты").

Сверхнормативные затраты признаются расходом в прибыли (убытке) в периоде их возникновения. В бухгалтерской отчетности не нужно представлять их обособленно от расходов того же типа, которые не являются сверхнормативными. Это обосновано тем, что отнесение затрат к сверхнормативным имеет значение только для формирования фактической себестоимости запасов, но не меняет характера расходов в контексте представления информации в бухгалтерской отчетности (п. п. 1, 11 Рекомендации Р-170/2025-ОК Маш "Сверхнормативные затраты"). Таким образом, в общем случае сверхнормативные расходы отражаются на счете 90 "Продажи", субсчете 90-2 "Себестоимость продаж" (Инструкция по применению Плана счетов).

Информация о наличии и движении готовой продукции отражается на счете 43 "Готовая продукция".

Если готовая продукция учитывается по плановой (нормативной) стоимости, разница между ней и фактической себестоимостью относится на уменьшение (увеличение) суммы расходов от продажи готовой продукции отчетного периода, в котором эта разница выявлена (п. 27 ФСБУ 5/2019).

При учете готовой продукции по нормативной (плановой) себестоимости для выявления разницы между фактической себестоимостью и стоимостью готовой продукции по нормативной себестоимости может использоваться счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)" (Инструкция по применению Плана счетов). Счет 40 ежемесячно закрывается на счет 90 "Продажи" и сальдо на отчетную дату не имеет.

3. Товары принимаются к учету по фактической себестоимости. Она определяется в порядке, установленном п. п. 10 - 15, 17, 18 (п. 9 ФСБУ 5/2019). Организации, осуществляющие торговую деятельность, могут включать в состав расходов на продажу затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу. Организации, осуществляющие розничную торговлю, могут учитывать товары по продажной стоимости (п. п. 20, 21 ФСБУ 5/2019).

Для обобщения информации о наличии и движении товаров предназначен счет 41

"Товары".

В организациях, осуществляющих розничную торговлю и ведущих учет товаров по продажным ценам, информация о торговых наценках (скидках, накидках) на товары отражается на счете 42 "Торговая наценка".

Товары, которые учитываются на счете 41 по продажной стоимости, в Бухгалтерском балансе показываются за вычетом суммы торговой наценки (кредитовое сальдо счета 42 "Торговая наценка"), приходящейся на остаток товаров, не проданных на отчетную дату (п. 23 ФСБУ 4/2023, п. 35 ФСБУ 5/2019).

Поступление товаров и тары может отражаться с использованием счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" и 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей" или без их использования в порядке, аналогичном порядку учета соответствующих операций с материалами (Инструкция по применению Плана счетов).

4. Отгруженная продукция (товары), выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции), а также продукция (товары), переданная для продажи комиссионеру, учитывается на счете 45 "Товары отгруженные" по фактической себестоимости или нормативной (плановой) себестоимости в отношении продукции. Кроме того, на счете 45 учитываются расходы по реализации (сбыту) продукции (товаров, работ, услуг и т.п.) (при частичном списании расходов) (п. 9, пп. "б" п. 27 ФСБУ 5/2019, Инструкция по применению Плана счетов, п. 61 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

Внимание!

Объект недвижимости, который больше не используется и который решено продать, переклассифицируется в ДАП. ДАП учитывается в качестве оборотного актива обособленно от других активов (п. 10.1 ПБУ 16/02, п. п. 9, 13 ФСБУ 4/2023). Если данный объект передается покупателю до даты регистрации перехода права собственности, его балансовая стоимость может учитываться на счете 45 "Товары отгруженные", а в Бухгалтерском балансе она формирует показатель с кодом 1215 "Долгосрочные активы к продаже" разд. II "Оборотные активы".

5. Животные на выращивании и откорме учитываются на счете 11 "Животные на выращивании и откорме" (на соответствующих субсчетах). Животные, приобретенные у других организаций и лиц, учитываются по фактической себестоимости приобретения (фактическим затратам) или учетным ценам; переведенные из основного стада - по остаточной стоимости или первоначальной (восстановительной) стоимости; приплод, привес и прирост животных - по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической себестоимости выращивания (п. п. 9, 10, 12, 13, 14 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме, Инструкция по применению Плана счетов).

Приобретение животных у других организаций и лиц может отражаться с использованием счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" и 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей" (при применении учетных цен) (абз. 2 п. 45 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме, Методические рекомендации по применению Плана счетов организаций агропромышленного комплекса, Инструкция по применению Плана счетов, Методические рекомендации по корреспонденции счетов сельскохозяйственных организаций). Животные на выращивании и откорме, принадлежащие организации, но находящиеся в пути, учитываются в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости (п. 62 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме).

Внимание!

На конец отчетного периода запасы (сырье, материалы, готовая продукция, товары и др.) отражаются в учете по стоимости, которая зависит от принятого способа расчета себестоимости при их движении (отпуске запасов в производство, отгрузке готовой продукции, товаров, списании запасов). Существуют следующие способы расчета: по себестоимости каждой единицы запасов, средней себестоимости, себестоимости первых по времени поступления единиц (ФИФО) (п. 36 ФСБУ 5/2019).

6. Незавершенное производство (НЗП) учитывается в составе запасов по фактической себестоимости. Она определяется в порядке, установленном п. п. 23 - 27 ФСБУ 5/2019, аналогично оценке готовой продукции.

7. Объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации, принимаются к учету по фактической себестоимости (п. 9 ФСБУ 5/2019). Если объект приобретается, его себестоимость определяется в порядке, аналогичном для сырья, материалов, если создается - в порядке, аналогичном для готовой продукции.

8. Объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации, принимаются к учету по фактической себестоимости (п. 9 ФСБУ 5/2019). Если объект приобретается, его себестоимость определяется в порядке, аналогичном для сырья, материалов, а если создается - в порядке, аналогичном для готовой продукции.

Внимание!

На отчетную дату запасы (сырье, материалы, готовая продукция, товары и др.) отражаются в учете по наименьшей из следующих величин (п. п. 28, 29 ФСБУ 5/2019):

- по фактической себестоимости;

- чистой стоимости продажи. Она определяется как предполагаемая цена, по которой организация может продать запасы в том виде, в котором обычно продает их в ходе обычной деятельности, за вычетом предполагаемых затрат, необходимых для их производства, подготовки к продаже и осуществления продажи. За чистую стоимость продажи запасов, отличных от готовой продукции, товаров, принимается величина, равная приходящейся на данные запасы доле предполагаемой цены, по которой организация может продать готовую продукцию, работы, услуги, в производстве которых используются запасы. Если это сделать затруднительно, за чистую стоимость продажи данных запасов может быть принята цена, по которой возможно приобрести аналогичные запасы по состоянию на отчетную дату.

Превышение фактической себестоимости над чистой стоимостью продажи считается обесценением. В этом случае создается резерв под обесценение запасов. Признаками обесценения могут быть, в частности, моральное устаревание запасов, потеря ими первоначальных качеств, снижение их рыночной стоимости, сужение рынков сбыта запасов (п. 30 ФСБУ 5/2019).

Для учета такого резерва предназначен счет 14 "Резервы под снижение стоимости материальных ценностей".

Резерв под обесценение запасов не уменьшает стоимость, по которой эти запасы отражаются в бухгалтерском учете, но уменьшает стоимость, по которой они отражаются в Бухгалтерском балансе (п. 30 ФСБУ 5/2019, абз. 1, 6 п. 61 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме).

9. Расходы будущих периодов учитываются в сумме фактических затрат за вычетом их части,

отнесенной на расходы истекших периодов (п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, п. 16 ПБУ 2/2008).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет материалов (включая сырье, покупные полуфабрикаты, запасные части и пр.) (счета 10, 14, 15, 16)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет спецоснастки и спецодежды (субсчета 10-10, 10-11)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет товаров (счета 41, 42, 14, 45)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет готовой продукции (счета 43, 40, 14, 45)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

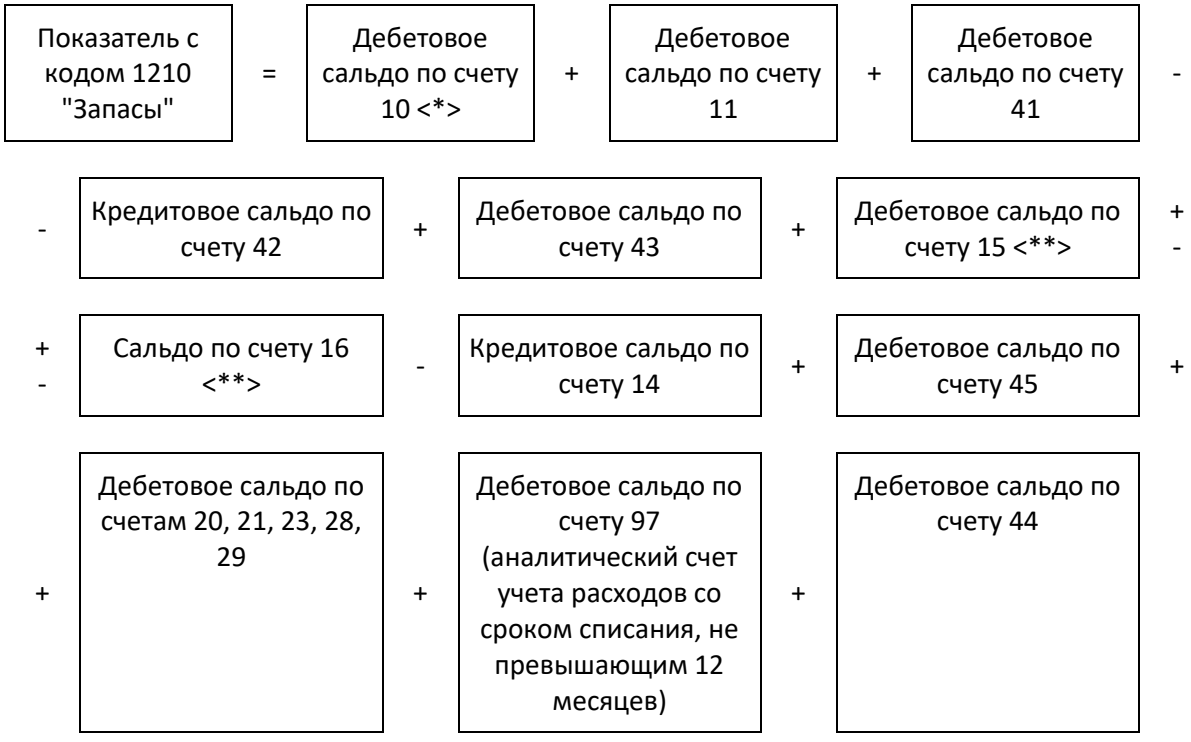
Раздел "Учет животных на выращивании и откорме (счет 11)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Расходы на продажу (коммерческие расходы)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет затрат на производство и расходов на продажу (счета 20 - 29, 44)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.2.1.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1210 "Запасы"

Данный показатель отражает стоимость запасов, которая определяется исходя из используемых организацией способов оценки запасов, за вычетом резерва под их обесценение (п. п. 3, 9, 27, 30, 45 ФСБУ 5/2019, п. п. 60, 61 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме, п. 23 ФСБУ 4/2023).



<*> Без учета стоимости материалов, приобретенных для создания внеоборотных активов организации, поскольку они не удовлетворяют характеристикам запасов, приведенным в п. 3 ФСБУ 5/2019, и отражаются в разд. I "Внеоборотные активы" Бухгалтерского баланса. Это следует из пп. "а" п. 14, п. 16 ФСБУ 4/2023.

<**> Без учета сумм, относящихся к приобретенному оборудованию к установке и к материалам, предназначенным для создания внеоборотных активов организации.

Информация о запасах отражается в бухгалтерской отчетности в разрезе видов запасов (п. 46 ФСБУ 5/2019). В Бухгалтерском балансе организация может самостоятельно детализировать показатель с кодом 1210 "Запасы" с учетом существенности. Например, можно обособленно привести информацию о стоимости материалов, готовой продукции и товаров, о затратах в незавершенном производстве, если такая информация признается существенной. Кроме того, организация вправе заменить показатель "Запасы" группой соответствующих показателей (пп. "б" п. 10, п. 11 ФСБУ 4/2023).

Значения показателя с кодом 1210 "Запасы" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1210 "Запасы"

Показатели по счетам 10, 14, 20, 23, 41, 43, 97 в бухгалтерском учете на 31 декабря 2025 г. (показатели по счетам 11, 15 и 16, 21, 29, 42, 44, 45 в бухгалтерском учете на эту дату отсутствуют):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 10 (без учета стоимости материалов, приобретенных для создания внеоборотных активов)	*2 469 600*
2. По кредиту счета 14 (резерв под обесценение стоимости материалов)	*48 000*
3. По дебету счета 20	*4 000 000*
4. По дебету счета 23	*54 200*
5. По дебету счета 41	*5 160 000*
6. По дебету счета 43	*3 030 000*
7. По дебету счета 97 (аналитический счет учета расходов со сроком списания, не превышающим 12 месяцев)	*38 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
4.1, 4.2	*II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ* *Запасы*	*1210*	*22 437*	*18 632*	*15 487*
	в том числе: *сырье и материалы*	*1211*	*8 622*	*6 480*	*7 600*
	затраты в незавершенном производстве	*1212*	*9 634*	*8 200*	*4 372*
	готовая продукция и товары для перепродажи	*1213*	*4 120*	*3 862*	*3 415*

Решение

Стоимость запасов организации составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 14 704 тыс. руб. (2 469 600 руб. - 48 000 руб. + 4 000 000 руб. + 54 200 руб. + 5 160 000 руб. + 3 030 000 руб. + 38 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 22 437 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 18 632 тыс. руб.

В том числе:

стоимость материалов организации составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 2 422 тыс. руб. (2 469 600 руб. - 48 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 8 622 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 6 480 тыс. руб.;

затраты в незавершенном производстве составляют:

на 31 декабря 2025 г. - 4 054 тыс. руб. (4 000 000 руб. + 54 200 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 9 634 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 8 200 тыс. руб.;

стоимость готовой продукции и товаров для перепродажи составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 8 190 тыс. руб. (5 160 000 руб. + 3 030 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 4 120 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 3 862 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
6.1, 6.2	Запасы	1210	14 704	22 437	18 632
	в том числе:				
	сырье и материалы		2 422	8 622	6 480
	затраты в незавершенном производстве		4 054	9 634	8 200
	готовая продукция и товары для перепродажи		8 190	4 120	3 862

3.1.2.2. Показатель с кодом 1215 "Долгосрочные активы к продаже"

Данный показатель формируется исходя из стоимости долгосрочных активов к продаже (ДАП).

К ДАП относятся объекты основных средств или других внеоборотных активов (за исключением финансовых вложений), если одновременно выполняются следующие условия (п. 10.1 ПБУ 16/02):

- использование объекта прекращено;

- принято решение о его продаже;

- возобновлять использование объекта не предполагается.

Подтверждением выполнения этих условий может быть, например, принятие руководством соответствующего решения, начало подготовки актива к продаже, заключение соглашения о продаже.

Кроме того, к ДАП относятся предназначенные для продажи материальные ценности, остающиеся в результате выбытия (в том числе частичного) внеоборотных активов или извлекаемые в процессе их текущего содержания, ремонта, модернизации, реконструкции. Исключением являются случаи, когда такие ценности классифицируются в качестве запасов.

Планом счетов не предусмотрен отдельный счет для учета ДАП. Считаем, что они могут учитываться обособленно на счетах 41 "Товары", 10 "Материалы". В этом случае переклассификация внеоборотного актива в ДАП отражается записью по дебету счета 41 (10) в корреспонденции с кредитом счета 01 (08, 04).

3.1.2.2.1. По какой стоимости учитываются долгосрочные активы к продаже

На момент переклассификации объекта ОС или другого внеоборотного актива в ДАП последний оценивают по балансовой стоимости переклассифицированного актива. В дальнейшем ДАП оценивают в порядке, установленном для запасов. При наличии признаков обесценения ДАП создают резерв под их обесценение (п. 10.2 ПБУ 16/02, п. п. 28, 30 ФСБУ 5/2019, п. 5 Рекомендации Р-118/2020-КпР "Переклассификация дооцененных основных средств в долгосрочные активы к продаже").

О том, как переклассифицировать основные средства при применении ФСБУ 6/2020, см. готовое решение.

3.1.2.2.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1215 "Долгосрочные активы к продаже"

Данный показатель Бухгалтерского баланса формирует стоимость ДАП на момент их признания за вычетом резерва под обесценение ДАП (п. 10.2 ПБУ 16/02, п. 23 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 1215 "Долгосрочные активы к продаже" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовое сальдо счета 41 (10) <*>	-	Кредитовое сальдо по счету 14

<*> Аналитические счета учета ДПА и резерва под обесценение стоимости ДПА соответственно.

Значения показателя с кодом 1215 "Долгосрочные активы к продаже" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1215 "Долгосрочные активы к продаже"

Показатели по счетам 41, 14 (аналитические счета учета ДАП) в бухгалтерском учете на 31 декабря 2025 г.:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 41 (аналитический счет учета ДАП)	*1 333 600*
2. По кредиту счета 14 (аналитический счет учета резерва под обесценение ДАП)	*68 000*

До 2025 г. в бухгалтерской отчетности организации несущественная стоимость ДАП включалась в показатель по строке 1260 "Прочие оборотные активы". Стоимость ДАП составляла:

на 31 декабря 2024 г. - 300 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 0 руб. (ДАП у организации не было).

Решение

Стоимость ДАП организации составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 1 266 тыс. руб. (1 333 600 руб. - 68 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 300 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 0 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Долгосрочные активы к продаже	1215	1 266	300	-

3.1.2.3. Показатель с кодом 1220 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям"

Данный показатель формируется исходя из остатка сумм "входного" НДС, который контрагенты предъявили организации при приобретении ею товаров (работ, услуг), НДС, уплаченного при ввозе товаров на территорию РФ, НДС, исчисленного организацией - налоговым агентом. При этом организация на конец отчетного периода не приняла их к вычету и не включила в стоимость приобретенных активов или в состав расходов. Этот остаток учитывается на счете 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям".

3.1.2.3.1. За счет чего возникает остаток по счету 19

Остаток на счете 19 на конец отчетного периода может возникать:

- при экспорте сырьевых товаров (п. 3 ст. 172 НК РФ);

- при производстве товаров с длительным производственным циклом (п. 7 ст. 172 НК РФ);

- при исчислении НДС налоговыми агентами (п. 3 ст. 171 НК РФ);

- когда суммы НДС организация на основании предоставленного ей права заявила к вычету в пределах трех лет после принятия на учет товаров (работ, услуг), имущественных прав (п. 1.1 ст. 172 НК РФ);

- при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией (п. 1 ст. 172 НК РФ);

- когда от контрагента не получены счета-фактуры (п. 1 ст. 169 НК РФ).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. подраздел "Налог на добавленную стоимость (НДС)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.2.3.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1220 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям"

При формировании этого показателя используются данные о сальдо по счету 19 на отчетную дату.

Показатель с кодом 1220 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовое сальдо по счету 19 <*>

<*> Если организация на отдельном субсчете счета 19 учитывает суммы акцизов, впоследствии подлежащие вычету, то остаток по данному субсчету не участвует в формировании показателя с кодом 1220.

Пример формирования показателя с кодом 1220 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям"

Показатели по счету 19 в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*

1	*2*
1. По дебету счета 19	*925 000*

Организация не учитывает суммы акцизов, подлежащие впоследствии вычету, на отдельном субсчете счета 19.

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	*1220*	*3 953*	*1 582*	*1 812*

Решение

Величина остатка "входного" НДС на отчетную дату составляет 925 000 руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	925	3 953	1 582

3.1.2.4. Показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность"

В данный показатель включается сумма краткосрочной дебиторской задолженности на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему (п. 9 ФСБУ 4/2023). Также в этот показатель может включаться долгосрочная дебиторская задолженность, если это предусмотрено учетной политикой организации (п. 4 ПБУ 1/2008).

Авансы, предварительная оплата поставщикам и подрядчикам, связанные с приобретением (созданием) внеоборотных активов, в состав показателя с кодом 1230 не включаются. Это следует

из п. 16 ФСБУ 4/2023.

Понятия долгосрочной и краткосрочной дебиторской задолженности в ФСБУ 4/2023 не содержатся. Однако есть понятия долгосрочного и краткосрочного обязательства, сформированные на основе п. п. 18 - 20 ФСБУ 4/2023. По нашему мнению, по аналогии с ними можно сформировать определения долгосрочной и краткосрочной дебиторской задолженности.

Долгосрочной дебиторской задолженностью признаются:

- обязательства перед организацией со сроком погашения свыше 12 месяцев после отчетной даты, не связанные с обычным операционным циклом;

- задолженность, в отношении которой у контрагента есть безусловное право на отсрочку на период, превышающий 12 месяцев после отчетной даты.

Краткосрочной дебиторской задолженностью признаются:

- обязательства перед организацией со сроком погашения в течение 12 месяцев после отчетной даты (если эти обязательства не связаны с операционным циклом);

- обязательства, связанные с операционным циклом;

- задолженность, в отношении которой у контрагента нет безусловного права на отсрочку на период, превышающий 12 месяцев после отчетной даты.

В случае существенности информации о долгосрочной и краткосрочной дебиторской задолженности показатель дебиторской задолженности можно детализировать (п. п. 9, 10 ФСБУ 4/2023).

В бухгалтерском балансе данные о дебиторской задолженности за проданные товары, продукцию, выполненные работы и оказанные услуги отражаются в случае их существенности обособленно от сумм авансов (предоплаты), перечисленных организацией в соответствии с договорами (п. 10 ФСБУ 4/2023).

3.1.2.4.1. Что учитывается в составе дебиторской задолженности

В составе дебиторской задолженности могут учитываться задолженность покупателей, заказчиков, поставщиков, подрядчиков, прочих должников, а также работников по оплате труда и подотчетным суммам.

Дебиторская задолженность в бухгалтерском учете отражается на счетах (Инструкция по применению Плана счетов, п. п. 73, 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, абз. 2 п. 23 ПБУ 18/02, п. п. 1, 3 Рекомендации Р-175/2025-КпР "Единый налоговый счет"):

- 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" в сумме задолженности за проданные товары, продукцию (выполненные работы, оказанные услуги);

- 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" в сумме перечисленной организацией предварительной оплаты (авансов) под поставку товаров, продукции, выполнение работ, оказание услуг;

- 68 "Расчеты по налогам и сборам" в сумме свернутой переплаты по всем налогам, сборам и иным обязательным платежам, расчеты по которым осуществляются через ЕНС (положительного сальдо ЕНС), и авансовых платежей или излишне уплаченных (взысканных) налогов и сборов,

которые уплачиваются не в качестве ЕНП. Вместо свернутой переплаты организация может определять условные показатели задолженности по отдельным видам налогов, сборов и иных обязательных платежей, расчеты по которым осуществляются через ЕНС. Для этого ей необходимо установить обоснованный метод и раскрыть его в бухгалтерской отчетности;

- 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" в сумме излишне уплаченных взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

- 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" в сумме авансовых платежей или излишне выплаченных работникам сумм оплаты труда, отпускных;

- 71 "Расчеты с подотчетными лицами" в части подотчетных сумм, по которым не представлен отчет об их использовании, или не израсходованных и не возвращенных в срок авансов, выплаченных в связи со служебной командировкой;

- 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" в сумме задолженности работников по беспроцентным займам, по возмещению материального ущерба;

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" в части прочей, не поименованной выше, дебиторской задолженности (в частности, по штрафным санкциям, процентам, начисленным по ценным бумагам, кредитам и займам).

Кроме того, как отдельные показатели, детализирующие группу статей "Дебиторская задолженность", отражаются:

- не предъявленная к оплате начисленная выручка по договорам строительного подряда, длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы (в сумме, исчисленной исходя из договорной стоимости или из размера фактически понесенных расходов, которые за отчетный период считаются возможными к возмещению) (п. п. 1, 2, 17, 23, 29 Положения по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 24.10.2008 N 116н, Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01);

- дебиторская задолженность в части принятых к учету бюджетных средств, при условии что такой показатель является существенным (пп. "б" п. 20 ПБУ 13/2000).

В случае признания дебиторской задолженности сомнительной организация создает резервы сомнительных долгов. Величина созданного резерва учитывается на счете 63 "Резервы по сомнительным долгам" и относится на финансовые результаты организации (Инструкция по применению Плана счетов, п. 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности). Сомнительной считается дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Напомним, что создание оценочных резервов рассматривается как изменение оценочных значений в соответствии с п. п. 2, 3 ПБУ 21/2008.

Внимание!

Резервы сомнительных долгов создаются по любой дебиторской задолженности, признаваемой организацией сомнительной (не только по задолженности покупателей и заказчиков за продукцию, товары, работы и услуги). При этом сомнительной может быть признана не только задолженность с наступившим сроком погашения, но и задолженность, срок погашения которой еще не наступил, если высока степень вероятности того, что при наступлении этого срока задолженность не будет погашена (абз. 2 п. 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и

бухгалтерской отчетности). В то же время если в отношении просроченной дебиторской задолженности на отчетную дату имеется уверенность в погашении, то резерв по данному долгу не создается (Письмо Минфина России от 27.01.2012 N 07-02-18/01).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет расчетов с работниками (счета 70, 71, 73)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расчетов по имущественному и личному страхованию (субсчет 76-1)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расчетов по претензиям (субсчет 76-2)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по беспроцентному займу у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расчетов по отдельным видам договоров (счета/субсчета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 62, 76, 79-3, 86)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет резервов по сомнительным долгам (счет 63)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.2.4.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1230 "Дебиторская задолженность"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о дебетовых остатках по счетам 46, 50-3, 62, 60, 68, 69, 70, 71, 73, 76 за вычетом кредитового сальдо по счету 63 (резерва, созданного по этой задолженности) (п. п. 73, 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, п. 23 ФСБУ 4/2023).

Согласно разъяснениям Минфина России в случае перечисления организацией оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) дебиторская задолженность отражается в Бухгалтерском балансе в оценке за минусом суммы НДС, подлежащей вычету (принятой к вычету) (Письмо Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01).

Кроме того, суммы перечисленных авансов и предварительной оплаты работ, услуг, связанных с приобретением (созданием) внеоборотных активов, отражаются в разд. I "Внеоборотные активы" Бухгалтерского баланса (п. 16 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

При отражении в отчетности в общем случае не допускается зачет между показателями (дебетовым и кредитовым остатками по счетам 62, 60, 68, 69, 70, 71, 73, 76) (пп. "в" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

Дебиторская задолженность, выраженная в иностранной валюте (в том числе подлежащая оплате в рублях), для отражения в бухгалтерской отчетности пересчитывается в рубли. Пересчет производится по официальному курсу, установленному Банком России на отчетную дату, а при его отсутствии - по кросс-курсу соответствующей валюты (п. п. 1, 5, 7, 8 ПБУ 3/2006).

Исключение составляет дебиторская задолженность, возникшая в результате перечисления контрагентам аванса, предоплаты или задатка. Такая задолженность показывается в бухгалтерской отчетности по курсу, действующему на дату перечисления денежных средств (п. п. 9, 10 ПБУ 3/2006).

Согласно Рекомендациям Минфина России в случае возникновения обязанности возврата ранее полученных авансов, предварительной оплаты, выраженных в иностранной валюте, указанные средства подлежат пересчету организацией, выдавшей эти авансы, осуществившей предварительную оплату, в соответствии с требованиями п. 7 ПБУ 3/2006. Требования п. 9 ПБУ 3/2006 к ним не применяются. Разница, образовавшаяся в связи с пересчетом средств, ранее числившихся в качестве выданных авансов, предварительной оплаты, выраженных в иностранной валюте, отражается в бухгалтерском учете и раскрывается в бухгалтерской отчетности как курсовая разница. Она включается в прочие доходы (прочие расходы) в том отчетном периоде, в котором у получателя аванса, предварительной оплаты возникла обязанность их возврата (Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875).

Числящаяся в бухгалтерском учете на отчетную дату в соответствии с ПБУ 2/2008 не предъявленная к оплате начисленная выручка, выраженная в иностранной валюте, пересчитывается в рубли на дату совершения операции в иностранной валюте и на отчетную дату в той части, в которой она превышает сумму полученного в иностранной валюте аванса (предоплаты) (п. 7 ПБУ 3/2006, Письмо Минфина России от 28.01.2010 N 07-02-18/01).

Показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовый остаток по счетам 46, 50-3, 62, 60 <*> <**>, 68, 69, 70, 71, 73 <***>, 76 <**>	-	Кредитовое сальдо по счету 63

<*> За исключением сумм авансов и предоплаты, перечисленных поставщикам (подрядчикам) в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов.

<**> Если у организации на счетах 60, 76 числится дебиторская задолженность в сумме перечисленной предоплаты с учетом НДС, то при определении показателя с кодом 1230 необходимо уменьшить дебетовые остатки по этим счетам на соответствующие суммы НДС, подлежащие вычету (принятые к вычету) (Письмо Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01).

<***> Если у организации на счете 73, субсчет 73-1 "Расчеты по предоставленным займам", учитываются предоставленные работникам процентные займы, соответствующие критериям признания их финансовыми вложениями, то величину этих займов следует показывать в Бухгалтерском балансе в составе показателей с кодами 1170 или 1240, а не в составе показателя с кодом 1230 "Дебиторская задолженность".

В общем случае значения показателя с кодом 1230 "Дебиторская задолженность" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1230 "Дебиторская задолженность"

Показатели по счетам 46, 62, 60, 70, 71, 73, 76 и 63 (дебетовые остатки по счетам 68 и 69 отсутствуют):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*	
	Со сроком погашения менее 12 месяцев после отчетной даты	*Со сроком погашения более 12 месяцев после отчетной даты*
1	*2*	*3*
1. По дебету счета 62	*4 456 000*	*500 000*
2. По дебету счета 60 (за вычетом НДС)	*236 000*	-
3. По дебету счета 70	*28 200*	-
4. По дебету счета 71	*14 000*	-
5. По дебету счета 73	*101 000*	-
6. По дебету счета 76 (за вычетом НДС)	*1 180 000*	-
7. По дебету счета 46 (не предъявленная к оплате начисленная выручка)	*3 900 000*	-
8. По кредиту счета 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной задолженности покупателей и заказчиков)	*250 000*	-
9. По кредиту счета 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной задолженности прочих дебиторов)	*50 000*	-

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г. (При формировании показателей строки 1230 суммы предварительной оплаты, перечисленные организацией, уменьшены на НДС, принятый к вычету. Не предъявленная к оплате начисленная выручка на 31.12.2024 и на 31.12.2023 отсутствует.)

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*

5.1, 5.2	*Дебиторская задолженность*	*1230*	*7 059*	*5 357*	*5 614*
	в том числе:				
	долгосрочная	*1231*	*1 800*	*800*	*260*
	из нее задолженность покупателей и заказчиков	*1232*	*1 000*	*350*	*260*
	краткосрочная	*1233*	*5 259*	*4 557*	*5 354*
	из нее задолженность покупателей и заказчиков	*1234*	*1 100*	*855*	*4 198*

Решение

Величина дебиторской задолженности за вычетом созданного резерва составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 10 115 200 руб. (4 456 000 руб. + 500 000 руб. + 236 000 руб. + 28 200 руб. + 14 000 руб. + 101 000 руб. + 1 180 000 руб. + 3 900 000 руб. - 250 000 руб. - 50 000 руб.),

в том числе:

долгосрочная - 500 000 руб.;

из нее задолженность покупателей и заказчиков - 500 000 руб.;

краткосрочная - 9 615 200 руб. (10 115 200 руб. - 500 000 руб.);

из нее задолженность покупателей и заказчиков - 4 206 000 руб. (4 456 000 руб. - 250 000 руб.);

не предъявленная к оплате начисленная выручка - 3 900 000 руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 7 059 тыс. руб.,

в том числе:

долгосрочная - 1 800 тыс. руб.;

из нее задолженность покупателей и заказчиков - 1 000 тыс. руб.;

краткосрочная - 5 259 тыс. руб.;

из нее задолженность покупателей и заказчиков - 1 100 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 5 357 тыс. руб.,

в том числе:

долгосрочная - 800 тыс. руб.;

из нее задолженность покупателей и заказчиков - 350 тыс. руб.;

краткосрочная - 4 557 тыс. руб.;

из нее задолженность покупателей и заказчиков - 855 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
7.1, 7.2	Дебиторская задолженность	1230	10 115	7 059	5 357
	в том числе: долгосрочная		500	1 800	800
	из нее задолженность покупателей и заказчиков		500	1 000	350
	краткосрочная		9 615	5 259	4 557
	из нее задолженность покупателей и заказчиков		4 206	1 100	855
	не предъявленная к оплате начисленная выручка		3 900	-	-

3.1.2.5. Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)"

Данный показатель формируется на основе информации о финансовых вложениях организации, срок обращения (погашения) которых не превышает 12 месяцев (пп. "г" п. 14 ФСБУ 4/2023, п. 41 ПБУ 19/02).

Стоимость финансовых вложений, которые организация относит к денежным эквивалентам, отражается в Бухгалтерском балансе в составе показателя с кодом 1250 "Денежные средства и

денежные эквиваленты" и показатель с кодом 1240 не формирует.

Подробнее о том, какие активы могут учитываться в составе финансовых вложений, по какой стоимости они учитываются и на каких счетах бухгалтерского учета отражаются, см. разд. 3.1.1.7.1 "Что учитывается в составе финансовых вложений", разд. 3.1.1.7.2 "По какой стоимости финансовые вложения отражаются в учете", разд. 3.1.1.7.3 "На каких счетах бухучета отражаются финансовые вложения".

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет финансовых вложений (счета 58, 59)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по кредитам и займам в рублях у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по кредитам и займам в валюте у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по займам в условных единицах у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет займов, выданных имуществом, у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет прекращения обязательства по договору займа отступным, новацией, зачетом у заимодавца" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.2.5.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)"

Вне зависимости от того, на каком счете бухгалтерского учета отражаются активы, которые в соответствии с требованиями ПБУ 19/02 являются финансовыми вложениями, в Бухгалтерском балансе информация о них должна показываться в составе финансовых вложений.

Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)" Бухгалтерского баланса формируется на основе информации о стоимости краткосрочных финансовых вложений, не являющихся денежными эквивалентами <*>, на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

<*> Подходы, применяемые организацией для отделения денежных эквивалентов от других финансовых вложений, закрепляются в ее учетной политике (п. 23 ПБУ 23/2011).

По краткосрочным финансовым вложениям, обращающимся на ОРЦБ, показывается их текущая рыночная стоимость (т.е. первоначальная стоимость с учетом корректировок) по данным аналитического учета по счету 58 "Финансовые вложения" (п. п. 20, 24 ПБУ 19/02).

По краткосрочным финансовым вложениям, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, показывается их первоначальная стоимость за вычетом созданного по ним резерва, для чего используются данные аналитического учета по счетам 58 (55 "Специальные счета в банках", субсчет 55-3 "Депозитные счета", и 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсчет 73-1 "Расчеты по предоставленным займам") и 59 "Резервы под обесценение финансовых

вложений" (п. п. 24, 38 ПБУ 19/02, п. 23 ФСБУ 4/2023). Напомним, что создание оценочных резервов рассматривается как изменение оценочных значений в соответствии с п. п. 2, 3 ПБУ 21/2008.

Внимание!

В случае существенности вклад организации-товарища в совместную деятельность показывается в Бухгалтерском балансе отдельно (п. 16 ПБУ 20/03, п. 10 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)" Бухгалтерского баланса <**>	=	Дебетовое сальдо по счету 58, субсчетам 55-3 и 73-1 (аналитические счета учета краткосрочных финансовых вложений, кроме аналитических счетов учета денежных эквивалентов <*>)	-	Кредитовое сальдо по счету 59 (аналитический счет учета резерва, созданного по краткосрочным финансовым вложениям)

<**> Если для организации формой резервирования обесценения финансовых вложений в отношении выданных займов является резерв по сомнительным долгам, учитываемый на счете 63 "Резервы по сомнительным долгам", то при расчете данного показателя вычитается также кредитовое сальдо по этому счету (аналитический счет учета резерва в части краткосрочных займов).

Значения показателя с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)"

Показатели по счету 58 в части краткосрочных финансовых вложений в бухгалтерском учете (сальдо по счетам 55, субсчет 55-3, 73, субсчет 73-1, и 59 в части краткосрочных финансовых вложений отсутствует):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 58, аналитические счета учета краткосрочных финансовых вложений (кроме аналитических счетов учета денежных эквивалентов)	*450 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
3.1, *3.2*	*Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)*	*1240*	*920*	*638*	*740*

Решение

Стоимость краткосрочных финансовых вложений организации (за исключением денежных эквивалентов) составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 450 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 920 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 638 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
5.1, 5.2	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	450	920	638

3.1.2.6. Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты"

Данный показатель формируется на основании информации об имеющихся у организации денежных средствах в российской и иностранных валютах, а также о денежных эквивалентах.

Вопрос: Что относится к денежным эквивалентам?

Ответ: К денежным эквивалентам относятся высоколиквидные финансовые вложения, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости (п. 5 ПБУ 23/2011).

Примерами денежных эквивалентов являются:

- открытые в кредитных организациях депозиты до востребования;

- векселя Сбербанка России, используемые организациями при расчетах за реализованные товары, выполненные работы, оказанные услуги, со сроком погашения до трех месяцев (п. 5 Письма Минфина России от 21.12.2009 N ПЗ-4/2009 "О раскрытии информации о финансовых вложениях организации в годовой бухгалтерской отчетности").

Кроме того, Минфин России допускает возможность отнесения выданных организацией займов к денежным эквивалентам, если условия договора займа (срок и порядок возврата) позволяют это сделать (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027). При этом организации следует учитывать установленные ею в учетной политике подходы для отделения денежных эквивалентов от других финансовых вложений (п. 23 ПБУ 23/2011).

3.1.2.6.1. На каких счетах бухучета отражается информация об остатках денежных средств и денежных эквивалентов

Денежные средства и денежные эквиваленты учитываются на счетах разд. V "Денежные средства" Плана счетов.

При этом собственно денежные средства учитываются на следующих счетах:

50 "Касса" (на субсчетах 50-1 "Касса организации" и 50-2 "Операционная касса"). Сальдо по этим субсчетам показывает остаток в кассе организации наличных денежных средств в рублях, а также остаток наличных денежных средств в иностранной валюте по курсу Банка России, действующему на отчетную дату (если производятся кассовые операции с иностранной валютой) (Инструкция по применению Плана счетов, п. п. 5, 7, 8 ПБУ 3/2006) <*>.

<*> В случае отсутствия официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Банком России, используется кросс-курс соответствующей валюты, рассчитанный исходя из курсов иностранных валют, установленных Банком России (п. 5 ПБУ 3/2006).

Внимание!

Денежные документы, стоимость которых отражается на субсчете 50-3 "Денежные документы", не являются ни денежными средствами, ни денежными эквивалентами. Их стоимость, определяемая в сумме фактических затрат на приобретение, в показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты" не включается. По своему экономическому смыслу стоимость хранящихся в кассе организации почтовых марок, оплаченных билетов, карт оплаты услуг связи, топливных карт, путевок и т.п. является предварительной оплатой услуг. Поэтому дебетовый остаток по субсчету 50-3 на отчетную дату может быть включен в показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность";

51 "Расчетные счета". Сальдо по дебету этого счета показывает остаток денежных средств в валюте РФ на расчетных счетах организации, открытых в кредитных организациях;

52 "Валютные счета". Сальдо по дебету этого счета показывает остаток денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах организации по курсу Банка России, действующему на отчетную дату (Инструкция по применению Плана счетов, п. п. 5, 7, 8 ПБУ 3/2006) <*>;

55 "Специальные счета в банках" (кроме субсчета 55-3 "Депозитные счета"). Сальдо по дебету этого счета отражает информацию об остатках денежных средств в валюте РФ и в иностранных валютах (по курсу Банка России, действующему на отчетную дату <*>), находящихся на территории РФ и за ее пределами, в драгоценных металлах (Инструкция по применению Плана счетов, п. п. 5, 7, 8 ПБУ 3/2006, Приложение к Письму Минфина России от 26.12.2023 N 07-04-09/126152):

- в аккредитивах;

- в чековых книжках;

- в иных платежных документах (кроме векселей);

- на текущих, особых и иных специальных счетах;

- об остатках средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению на отдельном банковском счете;

57 "Переводы в пути". Дебетовое сальдо по этому счету показывает величину денежных средств в рублях или в иностранной валюте, внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленных по назначению. Денежные средства в иностранной валюте отражаются по курсу Банка России, действующему на отчетную дату (Инструкция по применению Плана счетов, п. п. 5, 7, 8 ПБУ 3/2006) <*>.

Внимание!

Остатки денежных средств на счетах, открытых в кредитной организации, у которой на отчетную дату Банком России отозвана лицензия на осуществление банковских операций, не должны отражаться в бухгалтерском учете на счетах учета денежных средств и формировать показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты". Эти суммы представляют собой дебиторскую задолженность банка и учитываются на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета дебиторской задолженности банка). В отношении данной задолженности создается резерв по сомнительным долгам, который отражается по кредиту счета 63 "Резервы по сомнительным долгам". Сумма задолженности банка за вычетом созданного по ней резерва участвует в формировании показателя с кодом 1230 "Дебиторская задолженность".

Заметим, что с момента отзыва у кредитной организации лицензии на осуществление банковских операций и до момента подачи организацией заявления на закрытие счета и возврат средств целесообразно отражать эти средства на счете 55 "Специальные счета в банках". Существенная сумма денежных средств на расчетном счете в кредитной организации, у которой отозвана лицензия на совершение банковских операций, может отражаться в Бухгалтерском балансе в виде отдельного показателя (например, "средства на счетах, операции по которым прекращены"), детализирующего показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность" (пп. "б" п. 10 ФСБУ 4/2023).

Денежные эквиваленты, как правило, отражаются на счетах 58, 55 (субсчет 55-3 "Депозитные счета"). Целесообразно к счету 58 и субсчету 55-3 открыть аналитические счета для учета финансовых вложений, признаваемых денежными эквивалентами.

Подходы, применяемые организацией для отделения денежных эквивалентов от других финансовых вложений, закрепляются в ее учетной политике (п. 23 ПБУ 23/2011).

Внимание!

Инструкцией по применению Плана счетов субсчет 55-3 "Депозитные счета" предназначен для учета денежных средств, вложенных организацией в банковские и другие вклады. Но поскольку эти вклады, как правило, удовлетворяют критериям их признания финансовыми вложениями (п. п. 2, 3 ПБУ 19/02), их учет может вестись на счете 58 "Финансовые вложения". Независимо от счета, на котором депозитные вклады учитываются в бухгалтерском учете, в Бухгалтерском балансе они должны показываться в составе финансовых вложений при формировании показателя с кодом 1170 "Финансовые вложения" либо с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)" (в зависимости от срока обращения (погашения)) (п. 41 ПБУ 19/02, п. 13 ФСБУ 4/2023).

Если условия депозита таковы, что организация имеет основания отнести данное финансовое вложение к денежным эквивалентам, то в Бухгалтерском балансе такие вклады формируют показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты".

ПБУ 23/2011, в котором вводится понятие денежных эквивалентов, не рассматривает вопрос об отнесении к денежным эквивалентам ценных бумаг, не способных приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем и не являющихся в связи с этим финансовыми вложениями (п. 2 ПБУ 19/02). Поэтому организации вправе предусмотреть в своей учетной политике отражение в бухгалтерской отчетности в качестве денежных эквивалентов таких ценных бумаг, как, например, высоколиквидные беспроцентные простые банковские векселя, приобретенные (принятые в оплату) по номинальной стоимости для осуществления расчетов с контрагентами (п. 7.1 ПБУ 1/2008, п. 7 МСФО (IAS) 7 "Отчет о движении денежных средств"). Такие денежные эквиваленты обычно учитываются на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", к которому целесообразно открыть отдельный аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями.

Вопрос: Какой источник используется для определения кросс-курса валют, официальные курсы которых не устанавливаются Банком России?

Ответ: Обязанность использовать какой-либо определенный источник в целях получения кросс-курса отсутствует. Это могут быть информационные системы Reuters, Bloomberg или газета Financial Times (http://markets.ft.com/ft/markets/currencies.asp). Это следует из Приложения к Письму Минфина России от 27.12.2019 N 07-04-09/102563, Письма Банка России от 14.01.2010 N 6-Т. Заметим, что данные Thomson Reuters о курсах иностранных валют к доллару США размещаются на сайте Банка России (Информация Банка России).

Если источники недоступны или в них нет данных о курсах валют на требуемую дату, допускается использовать сведения иных поставщиков информации. Например, это могут быть российские и зарубежные информагентства, организаторы торговли, национальные банки. Если невозможно получить данные ни из одного из перечисленных источников, разрешается использовать сведения на последнюю дату, за которую такие данные имеются, но не ранее чем за предыдущую дату определения курса (Письма Минфина России от 19.10.2022 N 03-03-06/1/101589, от 28.09.2022 N 03-03-06/1/93612).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет кассовых операций, денежных средств и денежных документов в кассе (счет 50)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет операций с иностранной валютой (счета 52, 55)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет средств на специальных счетах в банках (счет 55)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расчетов с использованием платежных карт (счета 57, 70, 71)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.2.6.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о дебетовом сальдо по счетам 50 <*>, 51, 52, 55 (кроме субсчета 55-3 в части депозитных вкладов, не являющихся денежными эквивалентами) и 57, а также о дебетовых остатках по счетам 58 и 76 в части аналитических счетов учета денежных эквивалентов.

<*> Если организация на субсчете 50-3 "Денежные документы" учитывает стоимость почтовых марок, оплаченных билетов, путевок и т.п., то дебетовый остаток по этому субсчету при определении показателя с кодом 1250 не учитывается.

Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты" Бухгалтерского баланса	=	Дебетовое сальдо по счету 50 <*>	+	Дебетовое сальдо по счету 51	+	Дебетовое сальдо по счету 52	+

+	Дебетовое сальдо по счету 55 (кроме субсчета 55-3 в части депозитных вкладов, не являющихся денежными эквивалентами)	+	Дебетовое сальдо по счету 57	+	Дебетовые остатки по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов)

Значения показателя с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты"

Показатели по счетам 50, 51, 52, 55, 57 и 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов) в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 50	*21 344*
2. По дебету счета 51	*413 122*
3. По дебету счета 52	*601 923*
4. По дебету счета 55 (кроме субсчета 55-3)	*842 290*
5. По дебету счета 57	*24 290*
6. По дебету счета 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов)	*300 000*

Остаток по субсчету 50-3 на отчетную дату отсутствует.

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Денежные средства и денежные эквиваленты	*1250*	*2 766*	*1 894*	*1 216*

Решение

Величина денежных средств и денежных эквивалентов организации составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 2 202 969 руб. (21 344 руб. + 413 122 руб. + 601 923 руб. + 842 290 руб. + 24 290 руб. + 300 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 2 766 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 1 894 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.

1	2	3	4	5	6
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	2 203	2 766	1 894

3.1.2.7. Показатель с кодом 1260 "Прочие оборотные активы"

Данный показатель формируется на основе информации об имеющихся у организации прочих, не перечисленных выше, оборотных активах. При этом необходимо учитывать, что оборотные активы организации, информация о которых является существенной, должны отражаться в разд. II Бухгалтерского баланса обособленно (п. 10 ФСБУ 4/2023). Следовательно, существенные показатели не должны формировать рассматриваемый показатель.

3.1.2.7.1. Что может отражаться в составе прочих оборотных активов

В составе прочих оборотных активов могут учитываться при условии несущественности соответствующих показателей, например:

- краткосрочные права: активы, обладающие всеми признаками НМА, кроме признака, по которому предполагаемый срок использования НМА должен превышать 12 месяцев. Это касается как используемых объектов, так и незаконченных разработок указанных активов. Если информация является существенной, стоимость краткосрочных прав отражается отдельной статьей оборотных активов (п. п. 1, 4 Рекомендации Р-163/2024-КпР "Краткосрочные права");

- суммы акцизов, подлежащие впоследствии вычетам (ст. ст. 200, 201 НК РФ, Письмо Минфина России от 10.04.2006 N 03-04-06/50);

- суммы НДС, начисленные при отгрузке товаров (продукции, иных ценностей), выручка от продажи которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (пп. 1 п. 1 ст. 167 НК РФ, п. 12 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н), учитываемые организацией обособленно на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" или на счете 45 "Товары отгруженные";

- суммы НДС и акцизов, начисленные по неподтвержденному экспорту товаров и подлежащие впоследствии вычету (возмещению) из бюджета <*> (абз. 2 п. 9 ст. 165, п. 7 ст. 198 НК РФ);

- расходы будущих периодов. В разд. II бухгалтерского баланса данные расходы отражаются при условии, что период их списания не превышает 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (пп. "а" п. 14 ФСБУ 4/2023).

<*> Напомним, что для включения актива в бухгалтерский баланс на дату составления бухгалтерской отчетности должна существовать обоснованная вероятность того, что организация получит какие-либо экономические выгоды в будущем от этого актива (п. п. 8.1, 8.1.1, 8.3 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России). Если же вероятно, что суммы НДС и акцизов по экспортным операциям не будут приняты к вычету (возмещены), то, руководствуясь принципом осмотрительности, организации следует признать соответствующий расход отчетного периода (п. 6 ПБУ 1/2008, п. п. 17, 19 ПБУ 10/99). При этом сумма или диапазон

сумм возмещения (вычета), получение которого организация все же считает возможным при определенных обстоятельствах, не контролируемых ею, раскрывается в Пояснениях к бухгалтерской отчетности в качестве оценочного значения условного актива (п. п. 13, 14, 27 ПБУ 8/2010).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

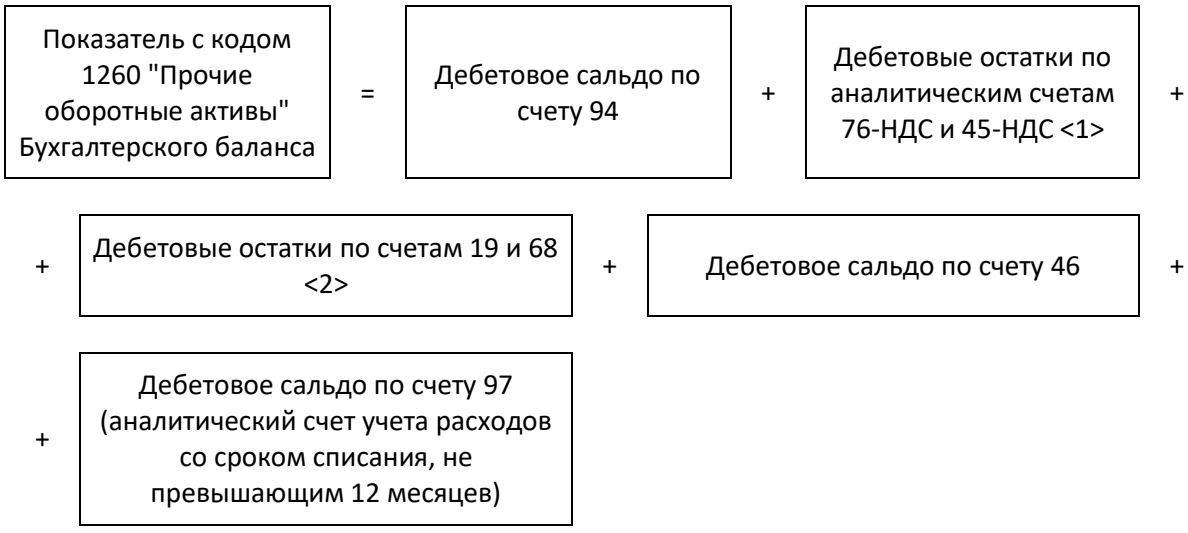
Раздел "Учет недостач и потерь от порчи ценностей (счет 94)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "НДС при реализации товаров по договорам с особыми условиями перехода права собственности" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Акцизы" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.2.7.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1260 "Прочие оборотные активы"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса могут использоваться данные о дебетовом сальдо по счетам 46, 94, 97 (аналитический счет учета расходов со сроком списания, не превышающим 12 месяцев), дебетовых остатках по счетам 19 и 68 (в части сумм акцизов, подлежащих впоследствии вычетам) и дебетовых остатках по аналитическим счетам 76-НДС и 45-НДС (в части сумм НДС, начисленных при отгрузке товаров, выручка от продажи которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете) на отчетную дату. Сальдо по указанным счетам формируют показатель с кодом 1260 "Прочие оборотные активы" только при условии несущественности данной информации. Оборотные активы организации, информация о которых является существенной, должны отражаться в разд. II Бухгалтерского баланса обособленно (п. 10, пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).



<1> В части сумм НДС, начисленных при отгрузке товаров, выручка от продажи которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (пп. 1 п. 1 ст. 167 НК РФ, п. 12 ПБУ 9/99).

<2> В части сумм акцизов, впоследствии подлежащих вычетам (Письмо Минфина России от 10.04.2006 N 03-04-06/50, п. 16 Письма Минфина России от 12.11.1996 N 96 "О порядке отражения в бухгалтерском учете отдельных операций, связанных с налогом на добавленную стоимость и

акцизами"), а также сумм НДС и акцизов, начисленных по неподтвержденному экспорту и подлежащих впоследствии вычету (возмещению) из бюджета (абз. 2 п. 9 ст. 165, п. 7 ст. 198 НК РФ).

Значения показателя с кодом 1260 "Прочие оборотные активы" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1260 "Прочие оборотные активы"

Показатели по счету 94 в бухгалтерском учете (показатели по счету 76-НДС (45-НДС), 97, а также суммы акцизов, подлежащие впоследствии принятию к вычету, отсутствуют):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. Сальдо по дебету счета 94	*600 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Прочие оборотные активы	*1260*	*208*	*349*	*164*

Решение

Величина прочих оборотных активов составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 600 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 208 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 349 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Прочие оборотные активы	1260	600	208	349

3.1.2.8. Показатель с кодом 1200 "Итого по разделу II"

Этот показатель представляет собой сумму показателей с кодами 1210 - 1260 Бухгалтерского баланса и отражает общую стоимость оборотных активов, имеющихся у организации.

Показатель с кодом 1200 Бухгалтерского баланса	=	Показатель с кодом 1210 Бухгалтерского баланса	+	Показатель с кодом 1215 Бухгалтерского баланса	+	...	+	Показатель с кодом 1260 Бухгалтерского баланса

<u>Пример заполнения показателя с кодом 1200 "Итого по разделу II"</u>

Показатели по строкам разд. II Бухгалтерского баланса на 31 декабря 2025 г.:

тыс. руб.

Показатель	*На 31 декабря 2025 г.*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*
Показатель с кодом 1210 "Запасы"	*14 704*	*22 437*	*18 632*
Показатель с кодом 1215 "Долгосрочные активы к продаже"	*500*		
Показатель с кодом 1220 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям"	*925*	*3 953*	*1 582*
Показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность"	*10 115*	*7 059*	*5 357*
Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)"	*450*	*920*	*638*
Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты"	*2 203*	*2 766*	*1 894*
Показатель с кодом 1260 "Прочие	*100*	*208*	*349*

оборотные активы"			

Решение

Значение показателя с кодом 1200 "Итого по разделу II" равно:

на 31 декабря 2025 г. - 28 997 тыс. руб. (14 704 тыс. руб. + 500 тыс. руб. + 925 тыс. руб. + 10 115 тыс. руб. + 450 тыс. руб. + 2 203 тыс. руб. + 100 тыс. руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 37 343 тыс. руб. (22 437 тыс. руб. + 3 953 тыс. руб. + 7 059 тыс. руб. + 920 тыс. руб. + 2 766 тыс. руб. + 208 тыс. руб.);

на 31 декабря 2023 г. - 28 452 тыс. руб. (18 632 тыс. руб. + 1 582 тыс. руб. + 5 357 тыс. руб. + 638 тыс. руб. + 1 894 тыс. руб. + 349 тыс. руб.).

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Итого по разделу II	1200	28 997	37 343	28 452

3.1.2.9. Показатель с кодом 1600 "БАЛАНС" Актива Бухгалтерского баланса

Данный показатель представляет собой сумму показателей с кодом 1100 "Итого по разделу I" и 1200 "Итого по разделу II" и отражает общую стоимость активов, имеющихся у организации. Значение показателя с кодом 1600 "БАЛАНС" характеризует валюту баланса.

Справочно: *Валюта баланса - это...*

Валюта баланса - это сумма показателей Актива или сумма показателей Пассива Бухгалтерского баланса. Указанные суммы должны быть равны.

Показатель с кодом 1600 "БАЛАНС" Бухгалтерского баланса	=	Показатель с кодом 1100 "Итого по разделу I" Бухгалтерского баланса	+	Показатель с кодом 1200 "Итого по разделу II" Бухгалтерского баланса	

Пример формирования показателя с кодом 1600 "БАЛАНС" Актива Бухгалтерского баланса

Показатели с кодами 1100 "Итого по разделу I" и 1200 "Итого по разделу II" Бухгалтерского баланса на 31 декабря 2025 г.:

тыс. руб.

Показатель	*На 31 декабря 2025 г.*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*
Показатель с кодом 1100 "Итого по разделу I"	*27 547*	*23 549*	*23 691*
Показатель с кодом 1200 "Итого по разделу II"	*28 997*	*37 343*	*28 452*

Решение

Значение показателя с кодом 1600 "БАЛАНС" равно:

на 31 декабря 2025 г. - 56 544 тыс. руб. (27 547 тыс. руб. + 28 997 тыс. руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 60 892 тыс. руб. (23 549 тыс. руб. + 37 343 тыс. руб.);

на 31 декабря 2023 г. - 52 143 тыс. руб. (23 691 тыс. руб. + 28 452 тыс. руб.).

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	БАЛАНС	1600	56 544	60 892	52 143

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. разд. 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности".

3.1.3. Капитал (раздел III Бухгалтерского баланса)

В образце формы Бухгалтерского баланса, приведенном в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023, разд. III выглядит следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4	5	6

	ПАССИВ III. Капитал Уставный капитал <1>	1310			
	Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций <1>	1320	( )	( )	( )
	Накопленная дооценка внеоборотных активов	1340			
	Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	1350			
	Резервный капитал	1360			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370			
	Итого по разделу III	1300			

<1> Приводится иной аналогичный показатель в зависимости от организационно-правовой формы организации.

В этом разделе отражается информация о капитале организации. Состав показателей организация определяет самостоятельно. Он зависит от организационно-правовой формы и источников финансирования (п. 21 ФСБУ 4/2023).

О порядке заполнения формы упрощенного Бухгалтерского баланса, образец которой приведен в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023, см. разд. 3.6.1 "Форма упрощенного Бухгалтерского баланса (в том числе для малых предприятий). Порядок заполнения".

3.1.3.1. Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал"

Этот показатель формирует величина уставного капитала организации (п. 21 ФСБУ 4/2023). При составлении обособленного баланса по совместной деятельности участник, ведущий общие дела, в составе этого показателя отражает сумму внесенных товарищами вкладов.

Справочно: *До регистрации изменений учредительных документов...*

До регистрации изменений учредительных документов денежные средства, иное имущество, полученные от акционеров (участников) в связи с увеличением размера уставного капитала общества, Минфин России рекомендует отражать в Бухгалтерском балансе

обособленно по отдельной статье в разд. III "Капитал" (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027). Хотя рекомендации даны до утверждения ФСБУ 4/2023, считаем их актуальными, так как они соответствуют требованиям п. 21 ФСБУ 4/2023. Для выполнения этих рекомендаций необходимо стоимость полученного имущества отразить в разд. III отдельным показателем. При этом она не должна участвовать в формировании показателя с кодом 1310.

В том же порядке организация, 100% акций (долей) которой принадлежит РФ, субъекту РФ или муниципальному образованию, может отразить средства субсидий, полученных на финансовое обеспечение капвложений в собственные объекты капстроительства и (или) приобретение объектов недвижимого имущества с последующим увеличением уставного капитала (Приложение к Письму Минфина России от 27.12.2019 N 07-04-09/102563).

3.1.3.1.1. В каком размере отражается в бухучете уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)

В бухгалтерском учете на счете 80 "Уставный капитал" отражается сумма уставного (складочного) капитала, зарегистрированная в учредительных документах и представляющая собой совокупность вкладов (долей, акций) учредителей (участников) организации. Сальдо по счету 80 соответствует размеру уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда), зафиксированному в учредительных документах организации, и не зависит от того, полностью участники на отчетную дату внесли свои вклады или нет.

Государственные и муниципальные унитарные предприятия на счете 80 учитывают величину уставного фонда, сформированного в установленном порядке (абз. 1, 3 п. 67 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Инструкция по применению Плана счетов).

В обособленном балансе по совместной деятельности вклады товарищей отражаются на счете 80 "Вклады товарищей" в размере фактически внесенных участниками вкладов (Инструкция по применению Плана счетов).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. раздел "Учет формирования и движения уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) организации (счета 80, 81)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.3.1.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1310 "Уставный капитал"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о кредитовом сальдо по счету 80 на отчетную дату.

Уставный (складочный) капитал в полной сумме, а также фактическая задолженность учредителей (участников) по вкладам (взносам) в уставный (складочный) капитал отражаются в Бухгалтерском балансе отдельно (абз. 2 п. 67 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Инструкция по применению Плана счетов). Задолженность учредителей формирует показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций".

Заметим, что если организацией принято решение об увеличении (уменьшении) уставного капитала, то новый размер уставного капитала показывается в Бухгалтерском балансе только после регистрации изменений в учредительных документах организации. Даже если организация

выкупила акции (доли) с целью уменьшения уставного капитала, то до государственной регистрации уменьшения уставного капитала полная сумма уставного капитала формирует показатель с кодом 1310 "Уставный капитал", а стоимость выкупленных акций (долей) - показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций". Показатель с кодом 1320 показывают в круглых скобках.

Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал" Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 80

Значения показателя с кодом 1310 "Уставный капитал" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1310 "Уставный капитал"

Показатель по счету 80:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По кредиту счета 80	*1 000 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ *Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)*	*1310*	*1 000*	*1 000*	*1 000*

Решение

Величина уставного капитала составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 1 000 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 1 000 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 1 000 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	III. КАПИТАЛ Уставный капитал	1310	1 000	1 000	1 000

3.1.3.2. Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"

Данный показатель формирует стоимость акций (долей), выкупленных акционерным (или иным хозяйственным) обществом у своих акционеров (участников), которая учитывается на счете 81 "Собственные акции (доли)". В него включается также сумма дебиторской задолженности акционеров (участников) по неоплаченным акциям (долям). Он является корректирующим к величине уставного капитала.

3.1.3.2.1. По какой стоимости учитываются собственные акции (доли) в бухучете

В бухгалтерском учете собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (участников) или перешедшие к организации, которые впоследствии могут быть проданы или аннулированы, учитываются в сумме фактических затрат на приобретение (Инструкция по применению Плана счетов).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Учет собственных акций (долей), выкупленных у акционеров (участников)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.3.2.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о дебетовом сальдо по счету 81, а также по счету 75 на отчетную дату. Эта величина указывается в круглых скобках (как величина, уменьшающая показатель собственного капитала организации).

Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" Бухгалтерского	=	Дебетовое сальдо по счету 81	+	Дебетовое сальдо по счету 75	

баланса		

Значения показателя с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"</u>

Показатель по счету 81 в бухгалтерском учете организации:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 81	*180 000*

Задолженность акционеров по оплате акций, учитываемая на счете 75, на отчетную дату, на конец предыдущего года и года, предшествующего предыдущему, отсутствует.

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	*1320*	*(-)*	*(-)*	*(-)*

Решение

Стоимость собственных акций, принадлежащих обществу, задолженность акционеров по оплате акций составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 180 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. и на 31 декабря 2023 г. собственных акций, принадлежащих обществу, задолженности акционеров по оплате акций нет.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
12.4	Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций	1320	(180)	(-)	(-)

3.1.3.3. Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов"

Этот показатель формирует сумма прироста стоимости внеоборотных активов (за исключением прироста стоимости инвестиционной недвижимости), выявляемого по результатам их переоценки. Такая сумма отражена обособленно на счете 83 "Добавочный капитал" (Инструкция по применению Плана счетов, п. п. 18, 20 ФСБУ 6/2020, п. п. 24, 26 ФСБУ 14/2022).

Справочно: *Образовавшийся за счет переоценки внеоборотных активов добавочный капитал подлежит списанию...*

Добавочный капитал, образовавшийся за счет переоценки объектов ОС, материальных поисковых активов (МПА), НМА и нематериальных поисковых активов (НПА), списывается в нераспределенную прибыль (непокрытый убыток) одним из способов:

- единовременно при выбытии переоцененных ОС (МПА, НМА, НПА);

- по мере начисления амортизации по переоцененным объектам ОС (МПА, НМА, НПА).

В последнем случае подлежащая списанию часть накопленной дооценки представляет собой положительную разницу между величиной амортизации за период, рассчитанной исходя из первоначальной стоимости объекта ОС (МПА, НМА, НПА) с учетом последней переоценки, и суммой амортизации за этот же период, рассчитанной исходя из первоначальной стоимости объекта ОС (МПА, НМА, НПА) без учета переоценок (п. 20 ФСБУ 6/2020, п. 26 ФСБУ 14/2022, п. 16 ПБУ 24/2011).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Прирост стоимости внеоборотных активов при переоценке" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.3.3.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о кредитовом сальдо по счету 83, аналитические счета учета сумм дооценки основных средств, нематериальных активов и поисковых активов, на отчетную дату.

Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов" Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 83, аналитические счета учета сумм дооценки внеоборотных активов

В общем случае значения показателя с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов"

Показатели по счету 83, аналитический счет учета сумм дооценки объектов ОС (у организации нет объектов НМА, оцениваемых по переоцененной стоимости, и поисковых активов):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По кредиту счета 83	*300 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Переоценка внеоборотных активов	*1340*	*180*	*100*	*60*

Решение

Накопленная дооценка стоимости внеоборотных активов, выявленная по результатам переоценки, составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 300 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 180 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 100 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Накопленная дооценка внеоборотных активов	1340	300	180	100

3.1.3.4. Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"

Этот показатель формирует величина добавочного капитала организации, учитываемого на счете 83 "Добавочный капитал", за исключением сумм дооценки внеоборотных активов.

3.1.3.4.1. За счет чего (помимо сумм дооценки внеоборотных активов) формируется добавочный капитал

Добавочный капитал может формироваться за счет:

- эмиссионного дохода, представляющего собой сумму разницы между продажной и номинальной стоимостью акций (долей), вырученную в процессе формирования уставного капитала организации (при учреждении организации, при последующем увеличении уставного капитала) за счет продажи акций (долей) по цене, превышающей номинальную стоимость (п. 68 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Письма Минфина России от 09.08.2004 N 07-05-12/18, от 19.01.2007 N 07-05-06/16, от 15.09.2009 N 03-03-06/1/582, Инструкция по применению Плана счетов);

- курсовой разницы, связанной с расчетами с учредителями по вкладам, в том числе вкладам в уставный (складочный) капитал организации, выраженным в иностранной валюте (п. 14 ПБУ 3/2006);

- разницы, возникающей в результате пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами Российской Федерации, в рубли (абз. 2 п. 19 ПБУ 3/2006);

- вкладов в имущество общества (ст. 27 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью", ст. 32.2 Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ "Об акционерных обществах", Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875);

- суммы НДС, восстановленного учредителем при передаче имущества в качестве вклада в уставный капитал и переданного учреждаемой организации (в случае, если указанные суммы не являются вкладом в уставный капитал учреждаемой организации и подлежат принятию к вычету) (пп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ, Письма Минфина России от 30.10.2006 N 07-05-06/262, от 19.12.2006 N 07-05-06/302).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. раздел "Учет добавочного капитала (счет 83)"

Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.3.4.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о кредитовом сальдо по счету 83 (за исключением сумм дооценки внеоборотных активов) на отчетную дату.

Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 83 (за исключением сумм дооценки внеоборотных активов)

В общем случае значения показателя с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"

Показатели по счету 83 (у организации нет объектов НМА, оцениваемых по переоцененной стоимости, и поисковых активов):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По кредиту счета 83	*450 000*
2. В том числе аналитический счет учета сумм дооценки ОС	*300 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Добавочный капитал (без переоценки)	*1350*	*150*	*150*	*150*

Решение

Величина добавочного капитала (без накопленной дооценки) составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 150 000 руб. (450 000 руб. - 300 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 150 000 руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 150 000 руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	1350	150	150	150

3.1.3.5. Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал"

Данный показатель формирует величина резервного капитала организации, образованного как в соответствии с учредительными документами, так и в соответствии с законодательством.

3.1.3.5.1. Что учитывается в составе резервного капитала

В составе резервного капитала на счете 82 "Резервный капитал" ***в обществах с ограниченной ответственностью*** могут учитываться:

- резервный фонд;

- иные фонды, создаваемые в порядке и размерах, установленных уставом общества (п. 1 ст. 30 Закона N 14-ФЗ).

В составе резервного капитала ***в акционерных обществах*** могут учитываться:

- резервный фонд (п. 1 ст. 35 Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ "Об акционерных обществах");

- специальный фонд акционирования работников (п. 2 ст. 35 Закона N 208-ФЗ, п. 1 ст. 7 Федерального закона от 19.07.1998 N 115-ФЗ "Об особенностях правового положения акционерных обществ работников (народных предприятий)");

- специальные фонды для выплаты дивидендов по привилегированным акциям (п. 2 ст. 42 Закона N 208-ФЗ);

- иные фонды, создаваемые в соответствии с уставом общества, например фонд на выкуп собственных акций по требованию акционеров (ст. ст. 75, 76 Закона N 208-ФЗ).

В составе резервного капитала ***в унитарных предприятиях*** могут учитываться:

- резервный фонд (п. 1 ст. 16 Закона от 14.11.2002 N 161-ФЗ "О государственных и муниципальных унитарных предприятиях");

- иные фонды, предусмотренные уставом унитарного предприятия (п. 2 ст. 16 Закона N 161-ФЗ).

Внимание!

Распределение прибыли (в том числе на формирование резервного капитала) по результатам года относится к категории событий после отчетной даты, свидетельствующих о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность. При этом в отчетном периоде, за который организацией распределяется прибыль, никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете не производятся. А при наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие (п. п. 3, 5, 10 Положения по бухгалтерскому учету "События после отчетной даты" (ПБУ 7/98), утвержденного Приказом Минфина России от 25.11.1998 N 56н). Следовательно, данные по счету 82 в отчетном году формируются с учетом принятого в отчетном году решения о распределении прибыли, полученной по итогам прошлого года.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. раздел "Учет формирования и использования средств резервного капитала (счет 82)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.3.5.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1360 "Резервный капитал"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о кредитовом сальдо по счету 82 на отчетную дату (п. 69 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал" Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 82

Значения показателя с кодом 1360 "Резервный капитал" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1360 "Резервный капитал"

Показатели по счету 82 (показатели по счету 84 в части специальных фондов отсутствуют):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По кредиту счета 82	*8 990 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Резервный капитал	*1360*	*5 000*	*3 000*	*2 500*

Решение

Величина резервного капитала составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 8 990 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 5 000 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 3 000 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Резервный капитал	1360	8 990	5 000	3 000

3.1.3.6. Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"

Этот показатель формирует сумма нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации.

3.1.3.6.1. Что влияет на величину нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)

Величина нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) в течение отчетного периода может изменяться, например, следующим образом:

- увеличиваться (уменьшаться) на величину чистой прибыли (чистого убытка) отчетного периода;

- уменьшаться на сумму начисленных дивидендов (в том числе промежуточных);

- увеличиваться на сумму дивидендов, объявленных и невостребованных в установленный законодательством срок (Письмо Минфина России от 27.01.2012 N 07-02-18/01);

- увеличиваться на сумму добавочного капитала от накопленной дооценки основных средств, за исключением инвестиционной недвижимости (в зависимости от учетной политики дооценка списывается на нераспределенную прибыль единовременно при списании объекта ОС либо по мере начисления амортизации по нему) (п. 20 ФСБУ 6/2020);

- увеличиваться на сумму добавочного капитала от накопленной дооценки нематериальных активов (в зависимости от учетной политики дооценка списывается на нераспределенную прибыль единовременно при списании объекта НМА либо по мере начисления амортизации по нему) (п. 26 ФСБУ 14/2022);

- уменьшаться в связи с увеличением уставного капитала за счет нераспределенной прибыли;

- увеличиваться в связи с уменьшением уставного капитала при его доведении до величины чистых активов;

- уменьшаться в связи с направлением нераспределенной прибыли в резервный фонд.

Значение показателя с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" на отчетную дату равно сумме значений показателей с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах и с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса, если в течение отчетного периода не распределялись промежуточные дивиденды, не выбывали дооцененные ранее основные средства и т.п. (Инструкция по применению Плана счетов, п. п. 79, 83 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, п. п. 1, 2 ст. 42 Закона N 208-ФЗ, п. 1 ст. 28 Закона N 14-ФЗ).

Внимание!

Если федеральными законами и (или) учредительными документами организации предусмотрено утверждение бухгалтерской (финансовой) отчетности, внесение в нее исправлений после утверждения не допускается (ч. 9 ст. 13 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете").

Согласно пп. 1 п. 9 ПБУ 22/2010 существенные ошибки предшествующего отчетного года, выявленные после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляются записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде. При этом корреспондирующим счетом в записях является счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Следовательно, если организация записями 2025 г. исправляла существенные ошибки 2024 г. или предшествующих лет, выявленные после утверждения бухгалтерской отчетности за соответствующий год, то значение показателя с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" Бухгалтерского баланса за отчетный период 2025 г., в котором сделаны исправительные записи, формируется с учетом исправительной записи. Также при необходимости следует скорректировать сравнительные показатели прошлых лет (пп. 2 п. 9 ПБУ 22/2010).

Сумма чистой прибыли организации за отчетный период в бухгалтерском учете отражается по кредиту счета 99 "Прибыли и убытки", а сумма чистого убытка - по дебету счета 99.

Заключительными оборотами декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается на счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" (Инструкция по применению Плана счетов). Сумма нераспределенной прибыли учитывается по кредиту счета 84, а сумма непокрытого убытка - по дебету счета 84.

Начисление дивидендов (в том числе промежуточных) отражается по дебету счета 84 в

корреспонденции со счетами 75 "Расчеты с учредителями", субсчет 75-2 "Расчеты по выплате доходов", и 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" (Инструкция по применению Плана счетов). На сумму дивидендов, объявленных, но не востребованных в установленный законодательством срок, производится обратная запись (Письмо Минфина России от 27.01.2012 N 07-02-18/01).

Внимание!

Распределение прибыли по результатам года относится к категории событий после отчетной даты, свидетельствующих о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность. При этом в отчетном периоде, за который организацией распределяется прибыль, никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете не производятся. А при наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие (п. п. 3, 5, 10 ПБУ 7/98). Следовательно, данные по счету 84 в отчетном году формируются с учетом принятого в отчетном году решения о распределении прибыли, полученной по итогам прошлого года.

Формирование в бухгалтерском учете информации по направлениям использования средств нераспределенной прибыли обеспечивается путем организации аналитического учета по счету 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". При этом в аналитическом учете средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества и еще не использованные, могут разделяться (Инструкция по применению Плана счетов, Письмо Минфина России от 14.11.2012 N 07-02-12/60). Таким образом, использование нераспределенной прибыли на развитие производства организации не приводит ни к изменению сальдо по счету 84, ни к изменению значения показателя с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Осуществленные организацией расходы признаются в том отчетном периоде, когда они имели место, независимо от наличия (отсутствия) источника их финансового обеспечения (фондов развития производства, фондов потребления и иных аналогичных фондов), а также периода (времени) их формирования (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027).

3.1.3.6.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" при составлении годовой отчетности

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса, составляемого в рамках подготовки годовой бухгалтерской отчетности, используются данные по счету 84. Дебетовый остаток по этому счету (т.е. непокрытый убыток) показывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" Бухгалтерского баланса	=	Остаток по счету 84 в части нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)

Значение показателя с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Минфин России рекомендует промежуточные дивиденды, выплаченные в течение отчетного года, отражать в Бухгалтерском балансе обособленно в разд. III (в круглых скобках)

(Письмо Минфина России от 19.12.2006 N 07-05-06/302). Если организация решит последовать этой рекомендации, а также если сумма выплаченных промежуточных дивидендов существенна, то ей необходимо будет предусмотреть в разд. III детализирующий показатель, например "в том числе промежуточные дивиденды" (пп. "б" п. 10 ФСБУ 4/2023).

Если в отчетном году, предыдущем году и (или) в году, предшествующем предыдущему, в организации начислялись промежуточные дивиденды, порядок их отражения (с выделением в отдельный показатель или без него) на каждую из дат должен быть одинаковым.

Пример формирования показателя с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" при составлении годовой отчетности

Показатели по счету 84:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1. Кредитовое сальдо по счету 84	*15 020 157*
2. Оборот по дебету счета 84 (в части начисленных за отчетный год промежуточных дивидендов)	*4 000 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	*1370*	*19 660*	*16 821*	*16 416*
	в том числе промежуточные дивиденды	*1371*	*(6 000)*	*(5 000)*	*(4 500)*

Решение

Величина нераспределенной прибыли составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 15 020 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 19 660 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 16 821 тыс. руб.

Величина начисленных промежуточных дивидендов составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 4 000 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 6 000 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 5 000 тыс. руб.

В таком случае фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	15 020	19 660	16 821
	в том числе промежуточные дивиденды		(4 000)	(6 000)	(5 000)

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. разд. 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности".

3.1.3.7. Показатель с кодом 1300 "Итого по разделу III"

Этот показатель представляет собой сумму показателей разд. III с кодами 1310 - 1370 и отражает общую величину капитала организации.

Показатель с кодом 1300 "Итого по разделу III" Бухгалтерского баланса	=	Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал" Бухгалтерского баланса	-	Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" Бухгалтерского баланса	+	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов" Бухгалтерского баланса	+			
+	Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без	+	Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал"	+ -	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная					

накопленной дооценки)" Бухгалтерского баланса	Бухгалтерского баланса	прибыль (непокрытый убыток)" Бухгалтерского баланса

<u>Пример формирования показателя с кодом 1300 "Итого по разделу III"</u>

Показатели по строкам разд. III Бухгалтерского баланса на 31 декабря 2025 г.:

тыс. руб.

Показатель	*На 31 декабря 2025 г.*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*
1. Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал"	*1 000*	*1 000*	*1 000*
2. Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"	*(180)*	*-*	*-*
3. Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов"	*300*	*180*	*100*
4. Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"	*150*	*150*	*150*
5. Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал"	*8 990*	*5 000*	*3 000*
6. Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"	*15 020*	*19 660*	*16 821*

Решение

Значение показателя "Итого по разделу III" равно:

на 31 декабря 2025 г. - 25 280 тыс. руб. (1 000 тыс. руб. - 180 тыс. руб. + 300 тыс. руб. + 150 тыс. руб. + 8 990 тыс. руб. + 15 020 тыс. руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 25 990 тыс. руб. (1 000 тыс. руб. + 180 тыс. руб. + 150 тыс. руб. + 5 000 тыс. руб. + 19 660 тыс. руб.);

на 31 декабря 2023 г. - 21 071 тыс. руб. (1 000 тыс. руб. + 100 тыс. руб. + 150 тыс. руб. + 3 000 тыс. руб. + 16 821 тыс. руб.).

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Итого по разделу III	1300	25 280	25 990	21 071

3.1.4. Долгосрочные обязательства (раздел IV Бухгалтерского баланса)

В образце формы Бухгалтерского баланса, приведенном в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023, разд. IV выглядит следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На ____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4	5	6
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	 1410			
	Отложенные налоговые обязательства	1420			
	Оценочные обязательства	1430			
	Прочие долгосрочные обязательства	1450			
	Итого по разделу IV	1400			

В указанном разделе показывается информация о долгосрочных обязательствах организации. Долгосрочными являются обязательства, отличные от краткосрочных. К ним относятся, в частности, обязательства по займам, срок погашения которых превышает 12 месяцев после отчетной даты (п. п. 18, 19, 20 ФСБУ 4/2023).

О порядке заполнения упрощенной формы Бухгалтерского баланса, образец которой приведен в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023, см. разд. 3.6.1 "Форма упрощенного Бухгалтерского баланса (в том числе для малых предприятий). Порядок заполнения".

3.1.4.1. Показатель с кодом 1410

"Долгосрочные заемные средства"

Данный показатель формируется на основе информации о долгосрочных кредитах и займах, привлеченных организацией (срок погашения которых на отчетную дату превышает 12 месяцев). Это следует из абз. 2 п. 17 ПБУ 15/2008, пп. "а" п. 18, п. 20 ФСБУ 4/2023.

Внимание!

Если срок погашения заемных средств, ранее представленных в бухгалтерском балансе как долгосрочные обязательства, на отчетную дату составляет менее 12 месяцев, указанные обязательства представляются как краткосрочные (п. 19 ФСБУ 4/2023).

3.1.4.1.1. Какие долгосрочные обязательства учитываются в составе показателя с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства"

Задолженность по долгосрочным займам и кредитам (как процентным, так и беспроцентным) отражается на счете 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам" (Инструкция по применению Плана счетов). На счете 67 учитываются:

- займы (как денежные, так и полученные другими вещами, определенными родовыми признаками);

- банковские кредиты;

- бюджетные кредиты;

- вексельные обязательства;

- облигационные обязательства;

- расчеты с банками по операциям учета (дисконта) векселей и других обязательств;

- товарные кредиты (п. 1 ПБУ 15/2008, п. 16 Положения по бухгалтерскому учету "Учет государственной помощи" ПБУ 13/2000, утвержденного Приказом Минфина России от 16.10.2000 N 92н, Инструкция по применению Плана счетов).

Внимание!

Не формируют показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства":

- коммерческие кредиты, полученные от поставщиков и подрядчиков, учитываемые на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

- коммерческие кредиты, полученные в виде авансов (предварительной оплаты) от покупателей и заказчиков, учитываемые на счете 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками";

- отсрочки, рассрочки по уплате налогов (сборов) и инвестиционные налоговые кредиты, учитываемые на счете 68 "Расчеты по налогам и сборам".

Это связано с тем, что суммы, учтенные на счетах 60, 62 и 68, характеризуют состояние расчетов организации с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, с бюджетом по налогам и сборам соответственно.

3.1.4.1.2. Как определяется величина задолженности по займам и кредитам

Сумму задолженности по займам и кредитам формируют как сумма основного долга, так и причитающиеся на конец отчетного периода к уплате проценты согласно условиям договоров (п. п. 2, 4, 15, 16 ПБУ 15/2008, п. 73 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности). При этом если срок уплаты процентов по долгосрочному займу (кредиту) составляет не более 12 месяцев, то сумма задолженности по их уплате отражается организацией-заемщиком в составе показателя с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства" разд. V "Краткосрочные обязательства" (п. 19 ФСБУ 4/2023).

Основной долг формирует задолженность по займам и кредитам в сумме денежных средств, фактически полученных по договору займа (кредитному договору) и не возвращенных на отчетную дату (Письмо Минфина России от 28.01.2010 N 07-02-18/01).

Внимание!

Задолженность по займам и кредитам, выраженная в иностранной валюте (в том числе подлежащая оплате в рублях), для отражения в бухгалтерской отчетности пересчитывается в рубли по официальному курсу (а в случае его отсутствия - по кросс-курсу), действующему на отчетную дату (п. п. 1, 5, 7, 8 ПБУ 3/2006).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. раздел "Учет расчетов по кредитам и займам (счета/субсчета 66, 67, 58, 73-1)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.4.1.3. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о сальдо по счету 67 на отчетную дату (п. п. 73, 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

Показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства" разд. IV Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 67 в части задолженностей, срок погашения которых на отчетную дату более 12 месяцев (по основной сумме обязательства и/или по уплате процентов)

Значения показателя с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства"</u>

Показатели по счету 67 (обязательства по возврату основной суммы долга и уплате процентов со сроком погашения более 12 месяцев после отчетной даты):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*

1	*2*
1. По кредиту счета 67	*5 942 250*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
5.3	*Заемные средства*	*1410*	*8 341*	*6 320*	*5 894*

Решение

Величина долгосрочных займов и кредитов составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 5 942 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 8 341 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 6 320 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
8.1	Заемные средства	1410	5 942	8 341	6 320

3.1.4.2. Показатель с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства"

Этот показатель содержит информацию об отложенных налоговых обязательствах, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02 (п. 23 ПБУ 18/02).

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского

учета, могут ПБУ 18/02 не применять и отложенные налоговые обязательства не признавать (п. 2 ПБУ 18/02).

3.1.4.2.1. Что учитывается в качестве отложенных налоговых обязательств

Под отложенными налоговыми обязательствами 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 (п. 15 ПБУ 18/02).

Отложенные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета 77 "Отложенные налоговые обязательства". Суммы, на которые уменьшаются или полностью погашаются в текущем отчетном периоде отложенные налоговые обязательства, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 77 (п. п. 15, 18 ПБУ 18/02, Инструкция по применению Плана счетов).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. подраздел "Отложенные налоговые обязательства" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.4.2.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства"

Этот показатель формирует сумма отложенных налоговых обязательств по состоянию на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

При составлении бухгалтерской отчетности организации в общем случае предоставляется право отражать в Бухгалтерском балансе сальдированную (свернутую) сумму отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств (п. 19 ПБУ 18/02).

Подробнее об отложенных налоговых активах см. разд. 3.1.1.8.1 "Что учитывается в качестве отложенных налоговых активов".

Вариант 1. Если организация суммы отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств отражает развернуто, то:

Показатель с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства" Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 77

Вариант 2. Если организация суммы отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств отражает свернуто, то:

- в случае когда сальдо по счету 77 больше сальдо по счету 09:

Показатель с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства" Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 77	-	Дебетовое сальдо по счету 09

- - в случае когда сальдо по счету 77 меньше сальдо по счету 09, показатель с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства" не приводится (пп. "б" п. 66 ФСБУ 4/2023).

При любом из вариантов значения показателя с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

В случае если на отчетную дату организация отражает суммы отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств свернуто, а в Бухгалтерском балансе за предыдущий год данные показатели указаны развернуто (или наоборот), для отражения в Бухгалтерском балансе за отчетный период показатели на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, необходимо пересчитать (скорректировать), чтобы обеспечить сопоставимость отчетных данных и достоверность отчетности (пп. "г" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Пример формирования показателя с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства"

Показатели по счетам 09 и 77 в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 09	*66 000*
2. По кредиту счета 77	*396 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

1. Организация отражает в Бухгалтерском балансе величину отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств развернуто.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Отложенные налоговые обязательства	*1420*	*14*	*38*	*19*

2. Организация отражает в Бухгалтерском балансе величину отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств свернуто.

Пояс	*Наименование*	*Код*	*На 31 декабря*	*На 31 декабря*	*На 31 декабря*

нения	*показателя*		*2024 г.*	*2023 г.*	*2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
	Отложенные налоговые обязательства	*1420*	*-*	*22*	*16*

Решение

1. Организация отражает в Бухгалтерском балансе величину отложенных налоговых активов (т.е. не сворачивает сальдо по счетам 09 и 77).

Величина отложенных налоговых обязательств на 31 декабря 2025 г. составляет 396 000 руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Отложенные налоговые обязательства	1420	396	14	38

2. Организация отражает в Бухгалтерском балансе свернутую величину отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств.

Сальдо отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств на 31 декабря 2025 г. составляет -330 000 руб. (66 000 руб. - 396 000 руб.).

Поскольку сумма отложенных налоговых обязательств превышает сумму отложенных налоговых активов, в графе 4 показателя "Отложенные налоговые обязательства" указывается сумма превышения - 330 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
	Отложенные налоговые	1420	330	-	22

	обязательства				

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. разд. 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности".

3.1.4.3. Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства"

В составе этого показателя отражаются учитываемые на счете 96 "Резервы предстоящих расходов" суммы долгосрочных оценочных обязательств (п. п. 4, 8, 20 Положения по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" (ПБУ 8/2010), утвержденного Приказом Минфина России от 13.12.2010 N 167н, п. п. 17, 20 ФСБУ 4/2023).

3.1.4.3.1. Какие оценочные обязательства признаются организацией

Внимание!

Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, может ПБУ 8/2010 не применять и оценочные обязательства не признавать (п. 3 ПБУ 8/2010).

Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий (п. 5 ПБУ 8/2010):

- у организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной деятельности, исполнения которой организация не может избежать;

- вероятно уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства;

- величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

В частности, оценочные обязательства признаются:

- в связи с предстоящей реструктуризацией деятельности организации, если имеется детальный утвержденный в надлежащем порядке план предстоящей реструктуризации и организация своими действиями и (или) заявлениями создала у лиц, права которых затрагиваются предстоящей реструктуризацией деятельности организации, обоснованные ожидания, что план реструктуризации будет реализован в ближайшем будущем (п. 11 ПБУ 8/2010);

- выявлением убыточности заключенного организацией договора в случае, если условиями этого договора предусмотрены штрафные санкции за его расторжение (пример 6 Приложения N 1 к ПБУ 8/2010);

- допущенными организацией нарушениями законодательства, влекущими наложение штрафов, в случае если выполняются все условия признания оценочных обязательств в отношении таких штрафов (пример 2 Приложения N 1 к ПБУ 8/2010);

- участием организации в судебном разбирательстве, если у организации есть основания считать, что судебное решение будет принято не в ее пользу, и она может обоснованно оценить сумму возмещения, которую ей придется заплатить истцу (примеры 1, 2 Приложения N 2 к ПБУ

8/2010);

- участием организации в судебном споре, по итогам которого вероятна выплата штрафа, пени, неустойки за нарушение налогового законодательства (Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875);

- предстоящими выплатами отпускных работникам (Письмо Минфина России от 19.04.2012 N 07-02-06/110);

- предстоящими выплатами работникам по итогам года либо за выслугу лет, в частности если такие выплаты предусмотрены коллективным или трудовыми договорами либо в организации установлена система премирования работников, предусматривающая выплату премии в следующих за отчетным периодах при достижении соответствующих показателей (условий) в отчетном году (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355);

- наличием обязательств организации по гарантийному обслуживанию продаваемой продукции (пример 3 Приложения N 2 к ПБУ 8/2010);

- наличием у организации договоров поручительства, в которых она выступает поручителем, если выполняются все условия признания оценочных обязательств;

- выдачей независимой гарантии, если выполняются все условия признания оценочных обязательств (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355).

Оценочное обязательство, предполагаемый срок исполнения которого не превышает 12 месяцев после отчетной даты или меньший срок, установленный организацией в учетной политике, признается в бухгалтерском учете организации в размере, отражающем наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для расчетов по этому обязательству (п. 15 ПБУ 8/2010).

Если предполагаемый срок исполнения оценочного обязательства превышает 12 месяцев после отчетной даты или меньший срок, установленный организацией в учетной политике, такое оценочное обязательство оценивается по приведенной (дисконтированной) стоимости (п. 20 ПБУ 8/2010). Требования, которым должна отвечать применяемая при определении приведенной стоимости ставка дисконтирования, приведены в п. 20 ПБУ 8/2010.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Оценочное обязательство в отношении гарантийных ремонтов и гарантийного обслуживания" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Оценочное обязательство в связи с предстоящей оплатой отпусков" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Иные оценочные обязательства" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.4.3.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о кредитовом сальдо на отчетную дату по счету 96 в части долгосрочных оценочных обязательств.

Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства" Бухгалтерского	=	Кредитовое сальдо по счету 96 в части долгосрочных оценочных обязательств

баланса	

В общем случае значения показателя с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства"

Показатели по счету 96:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
Кредитовый остаток по аналитическому счету к счету 96, на котором учитывается долгосрочное оценочное обязательство по гарантийному обслуживанию	*1 600 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
7	*Оценочные обязательства*	*1430*	*800*	*800*	*685*

Решение

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
8.3	Оценочные обязательства	1430	1 600	800	800

3.1.4.4. Показатель с кодом 1450 "Прочие долгосрочные обязательства"

Данный показатель включает прочие, не упомянутые выше обязательства организации, срок погашения которых превышает 12 месяцев после отчетной даты. Это следует из пп. "а" п. 18 ФСБУ 4/2023. В то же время необходимо учитывать, что долгосрочные обязательства организации, информация о которых является существенной, должны отражаться в разд. IV Бухгалтерского баланса обособленно. Следовательно, существенные показатели не должны формировать показатель с кодом 1450 (п. 10 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

Существенные доходы будущих периодов (долгосрочная часть), признанные согласно абз. 2 п. 9 ПБУ 13/2000 в связи с получением бюджетных средств на финансирование капитальных затрат, отражаются в виде отдельного показателя в разд. IV Бухгалтерского баланса (пп. "а" п. 21 ПБУ 13/2000). Информация о таких доходах, которые являются несущественными, может включаться в показатель с кодом 1450.

3.1.4.4.1. Что учитывается в составе прочих долгосрочных обязательств

В составе прочих долгосрочных обязательств могут числиться при условии несущественности кредиторская задолженность и обязательства, учитываемые на следующих счетах бухгалтерского учета (Инструкция по применению Плана счетов, Письмо Минфина России от 29.01.2008 N 07-05-06/18):

- 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - в части задолженности перед поставщиками и подрядчиками, срок погашения которой превышает 12 месяцев (указанная задолженность характеризует долгосрочные обязательства организации по оплате полученных от поставщиков и подрядчиков товаров, работ, услуг, включая обязательства по коммерческим кредитам);

- 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" - в части задолженности перед покупателями и заказчиками, срок погашения которой превышает 12 месяцев (указанная задолженность возникает в случае получения аванса (предварительной оплаты) под поставку продукции, товаров (выполнение работ, оказание услуг) и включает задолженность по коммерческим кредитам);

- 68 "Расчеты по налогам и сборам" - в части долгосрочной задолженности по налогам и сборам (например, при предоставлении организации инвестиционного налогового кредита, рассрочки по уплате федеральных налогов и сборов);

- 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" - в части долгосрочной задолженности по страховым взносам (например, при предоставлении рассрочки по уплате страховых взносов);

- 86 "Целевое финансирование" - в части обязательств, срок исполнения которых превышает 12 месяцев (например, при получении целевого финансирования организациями-застройщиками от инвесторов, которое порождает обязательства застройщика перед инвесторами по передаче им построенного объекта, если застройщик принял решение использовать для отражения средств инвесторов счет 86);

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - в части прочей долгосрочной кредиторской задолженности и обязательств.

3.1.4.4.2. Как определяется

величина кредиторской задолженности

Величина кредиторской задолженности определяется на основе данных бухгалтерского учета. Расчеты с кредиторами отражаются организацией в суммах, признаваемых ею правильными. Отражаемые в бухгалтерской отчетности суммы по расчетам с банками, бюджетом должны быть согласованы с соответствующими организациями и тождественны. Сумму задолженности по коммерческим и инвестиционным налоговым кредитам формируют как сумма основного долга, так и сумма причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов согласно условиям договоров (п. 1 ПБУ 15/2008, п. п. 73, 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

Если в договоре на приобретение актива (выполнение работ, оказание услуг) предусмотрена отсрочка (рассрочка) платежа и при этом плата за коммерческий кредит отдельно не установлена, то ее величину, учтенную в цене договора, организация определяет самостоятельно. Данная сумма, являясь по экономическому содержанию процентами, причитающимися к уплате заимодавцу (кредитору), признается в бухгалтерском учете равномерно до конца периода отсрочки (рассрочки) в порядке, предусмотренном ПБУ 15/2008 (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027).

Внимание!

Кредиторская задолженность, выраженная в иностранной валюте (в том числе подлежащая оплате в рублях), для отражения в бухгалтерской отчетности пересчитывается в рубли. Пересчет производится по официальному курсу, установленному Банком России на отчетную дату, а при его отсутствии - по кросс-курсу соответствующей валюты (п. п. 1, 5, 7, 8 ПБУ 3/2006).

Исключение составляет кредиторская задолженность, возникшая в связи с получением аванса, предварительной оплаты или задатка. Кроме того, не пересчитываются остатки средств целевого финансирования, полученного в иностранной валюте. Такие кредиторская задолженность и обязательства показываются в бухгалтерской отчетности по курсу на дату получения денежных средств (принятия их к учету) (п. п. 7, 9, 10 ПБУ 3/2006).

Согласно Рекомендациям Минфина России при возникновении у исполнителя обязанности возврата ранее полученных им авансов, предварительной оплаты (например, в связи с неисполнением им условий договора), выраженных в иностранной валюте, такие суммы подлежат пересчету организацией, выдавшей эти авансы (осуществившей предварительную оплату), в соответствии с п. 7 ПБУ 3/2006. Требования п. 9 ПБУ 3/2006 к ним не применяются. Разница, образовавшаяся из-за пересчета средств, ранее числившихся в качестве выданных авансов, предварительной оплаты, выраженных в иностранной валюте, отражается в бухгалтерском учете и раскрывается в бухгалтерской отчетности как курсовая разница. Она включается в прочие доходы (прочие расходы) в том отчетном периоде, в котором у исполнителя возникла обязанность возврата ранее полученного аванса (предварительной оплаты) (Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875). Несмотря на то что эти Рекомендации даны Минфином России для выдавших аванс (перечисливших предварительную оплату) организаций, аналогичный подход следует применять и организациям, получившим аванс при возникновении обязанности по его возврату.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет расчетов по налогам и сборам, страховым взносам и другим обязательным неналоговым платежам (счета 68, 19, 09, 77, 69, 76)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расчетов по отдельным видам договоров (счета/субсчета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 62, 76, 79-3, 86)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.4.4.3. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1450 "Прочие долгосрочные обязательства"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса могут использоваться данные аналитического учета об остатках по счетам 60, 62, 68, 69, 76 и о кредитовом сальдо по счету 86 (в части долгосрочной кредиторской задолженности) на отчетную дату. Остатки по указанным счетам формируют показатель с кодом 1450 "Прочие долгосрочные обязательства" только при условии несущественности данной информации. Долгосрочные обязательства организации, информация о которых является существенной, должны отражаться в разд. IV Бухгалтерского баланса обособленно (п. 10 ФСБУ 4/2023).

Согласно разъяснениям Минфина России при получении организацией оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок организацией товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) кредиторская задолженность отражается в бухгалтерском балансе в оценке за минусом суммы НДС, подлежащей уплате (уплаченной) в бюджет (Письмо Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01). Аналогичный вывод следует из п. 4 Рекомендации Р-152/2023-КпР "Косвенные налоги в расчетах с контрагентами".

Внимание!

При отражении в отчетности в общем случае не допускается зачет между показателями (дебетовым и кредитовым остатками по счетам 60, 62, 68, 69 и 76) (пп. "в" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 1450 "Прочие долгосрочные обязательства" разд. IV Бухгалтерского баланса	=	Кредитовые остатки по счетам 60, 62 <*>, 68, 69, 76 <*> (аналитические счета учета долгосрочной задолженности)	+	Кредитовое сальдо по счету 86 (аналитический счет учета долгосрочной задолженности)

<*> Если у организации на счетах 62, 76 числится кредиторская задолженность в сумме полученной предоплаты с учетом НДС, то при определении показателя с кодом 1450 необходимо уменьшить кредитовые остатки по этим счетам на соответствующие суммы НДС (Письмо Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01).

В общем случае значения показателя с кодом 1450 "Прочие долгосрочные обязательства" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1450 "Прочие долгосрочные обязательства"

Показатели по счету 60 (показатели по счетам 62, 68, 69, 76 в части долгосрочной кредиторской задолженности и сальдо по кредиту счета 86 отсутствуют):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. Остаток по кредиту счета 60 (аналитический счет учета долгосрочных обязательств)	*200 000*

Величина задолженности признана организацией несущественной.

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
5.3	*Прочие обязательства*	*1450*	*400*	*-*	*580*

Решение

Величина прочих долгосрочных обязательств составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 200 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 400 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - отсутствует.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
8.1	Прочие долгосрочные обязательства	1450	200	400	-

3.1.4.5. Показатель с кодом 1400 "Итого по разделу IV"

Этот показатель представляет собой сумму показателей разд. IV с кодами 1410 - 1450 и отражает общую величину долгосрочных обязательств организации.

Показатель с кодом 1400	=	Показатель с кодом 1410	+	Показатель с кодом 1420	+	...	+	Показатель с кодом 1450

Бухгалтерского баланса	Бухгалтерского баланса	Бухгалтерского баланса	Бухгалтерского баланса

3.1.5. Краткосрочные обязательства (раздел V Бухгалтерского баланса)

В форме Бухгалтерского баланса, образец которой приведен в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023, разд. V выглядит следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На ____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4	5	6
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	 1510			
	Кредиторская задолженность	1520			
	Оценочные обязательства	1540			
	Прочие краткосрочные обязательства	1550			
	Итого по разделу V	1500			
	БАЛАНС	1700			

В данном разделе показывается информация о краткосрочных обязательствах организации. Краткосрочными обязательства являются в таких случаях (п. 18 ФСБУ 4/2023):

- обязательство подлежит погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты. Например, это могут быть заемные средства, кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками, связанная с приобретением (созданием) внеоборотных активов;

- обязательство связано с обычным операционным циклом независимо от срока погашения. В частности, это кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками за товары, работы или услуги, авансы и предоплата, полученные от покупателей и заказчиков, обязательства, связанные с оплатой труда работников;

- у организации нет безусловного права на отсрочку погашения обязательства не менее чем на 12 месяцев после отчетной даты. Например, это касается заемных средств, кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками, связанной с приобретением (созданием) внеоборотных активов.

Также как краткосрочные обязательства представляют (п. 19 ФСБУ 4/2023):

- часть долгосрочного обязательства, подлежащую погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты;

- обязательство, которое должно было быть погашено в течение 12 месяцев после отчетной

даты, но в отношении которого в период между отчетной датой и датой составления бухгалтерской отчетности заключено соглашение о реструктуризации долга между организацией и кредитором на срок, превышающий 12 месяцев после отчетной даты.

О порядке заполнения формы упрощенного Бухгалтерского баланса, образец которой приведен в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023, см. разд. 3.6.1 "Форма упрощенного Бухгалтерского баланса (в том числе для малых предприятий). Порядок заполнения".

3.1.5.1. Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства"

Этот показатель отражает информацию о краткосрочных обязательствах по займам и кредитам, привлеченным организацией (срок погашения которых не превышает 12 месяцев после отчетной даты) (абз. 2 п. 17 ПБУ 15/2008, пп. "а" п. 18 ФСБУ 4/2023).

Сумму задолженности по займам и кредитам формируют как сумма основного долга, так и причитающиеся на конец отчетного периода к уплате проценты согласно условиям договоров (п. п. 2, 4, 15, 16 ПБУ 15/2008, п. 73 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

Если срок погашения заемных средств, ранее представленных в бухгалтерском балансе как долгосрочные обязательства, на отчетную дату составляет менее 12 месяцев, указанные обязательства представляются как краткосрочные (п. 19 ФСБУ 4/2023).

Если организация имеет долгосрочное заемное обязательство, срок уплаты процентов по которому составляет менее 12 месяцев, то сумма задолженности по уплате таких процентов отражается организацией-заемщиком в составе показателя с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства" разд. V "Краткосрочные обязательства" (Письмо Минфина России от 28.01.2010 N 07-02-18/01). Причитающиеся на отчетную дату к уплате проценты по долгосрочным кредитам и займам, отражаемые в бухгалтерском балансе как краткосрочные обязательства, при необходимости должны быть обособлены от данных о краткосрочных кредитах и займах (Письмо Минфина России от 24.01.2011 N 07-02-18/01). Приведенные в этих Письмах разъяснения даны до принятия ФСБУ 4/2023, но полагаем, что они все еще актуальны.

3.1.5.1.1. Какие краткосрочные обязательства учитываются в составе заемных средств

Задолженность по краткосрочным займам и кредитам (как процентным, так и беспроцентным) отражается на счете 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" (Инструкция по применению Плана счетов). На счете 66 учитываются:

- займы (как денежные, так и полученные вещами, определенными родовыми признаками, или ценными бумагами);

- банковские кредиты (в том числе в виде овердрафта (кредитования расчетного счета));

- бюджетные кредиты;

- вексельные обязательства;

- облигационные обязательства;

- расчеты с банками по операциям учета (дисконта) векселей и других обязательств;

- товарные кредиты (п. 1 ПБУ 15/2008, п. 16 ПБУ 13/2000, Инструкция по применению Плана счетов).

Обособленно на счете 66 учитываются обязательства по уплате процентов по заемным обязательствам, полученным на срок не более 12 месяцев (Инструкция по применению Плана счетов).

Задолженность по основной сумме долга по займу (кредиту), полученному на срок более 12 месяцев, учитывается на счете 67 до момента ее погашения (Инструкция по применению Плана счетов). Если срок погашения такой задолженности не превышает 12 месяцев после отчетной даты, сумма задолженности формирует показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства" разд. V Бухгалтерского баланса (пп. "а" п. 18, п. 19 ФСБУ 4/2023).

Задолженность по уплате процентов по долгосрочным кредитам и займам учитывается на отдельном субсчете к счету 67 независимо от срока ее погашения (Инструкция по применению Плана счетов). Если срок погашения такой задолженности не превышает 12 месяцев после отчетной даты, то эта задолженность также включается в показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства" разд. V Бухгалтерского баланса (пп. "а" п. 18, п. 19 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

Не формируют показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства":

- коммерческие кредиты, полученные от поставщиков и подрядчиков, учитываемые на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

- коммерческие кредиты, полученные в виде авансов (предварительной оплаты) от покупателей и заказчиков, учитываемые на счете 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками";

- отсрочки, рассрочки по уплате налога (сбора) и инвестиционные налоговые кредиты, учитываемые на счете 68 "Расчеты по налогам и сборам".

Это связано с тем, что суммы, учтенные на счетах 60, 62 и 68, характеризуют состояние расчетов организации с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, с бюджетом по налогам и сборам соответственно.

Подробнее о том, в какой сумме отражается в бухгалтерском учете задолженность по займам и кредитам, см. разд. 3.1.4.1.2 "Как определяется величина задолженности по займам и кредитам".

Внимание!

Задолженность по займам и кредитам, выраженная в иностранной валюте (в том числе подлежащая оплате в рублях), для отражения в бухгалтерской отчетности пересчитывается в рубли по курсу этой валюты к рублю, установленному Банком России на отчетную дату. Если отсутствует такой курс, применяется кросс-курс соответствующей валюты, рассчитанный исходя из установленных Банком России курсов иностранных валют (п. п. 1, 5, 7, 8 ПБУ 3/2006).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. раздел "Учет расчетов по кредитам и займам (счета/субсчета 66, 67, 58, 73-1)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.1.5.1.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о сальдо по счетам 66 и 67 (в части задолженностей, срок погашения которых не превышает 12 месяцев

после отчетной даты) (п. п. 73, 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, пп. "а" п. 18, п. 19 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства" разд. V Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 66	+	Кредитовое сальдо по счету 67 в части задолженностей, срок погашения которых не превышает 12 месяцев после отчетной даты (по основной сумме долга и (или) по уплате процентов)

В общем случае значения показателя с кодом 1510 на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства"</u>

Показатели по счету 66 и по счету 67 (в части задолженностей по основной сумме долга и (или) по уплате процентов, срок погашения которых не превышает 12 месяцев после отчетной даты):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По кредиту счета 66	*298 750*
2. По кредиту счета 67 (в части задолженностей по основной сумме долга и (или) по уплате процентов, срок погашения которых не превышает 12 месяцев после отчетной даты)	*2 600 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
5.3	*Заемные средства*	*1510*	*2 000*	*-*	*-*

Решение

Величина краткосрочной задолженности по займам и кредитам составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 2 899 тыс. руб. (2 600 000 руб. + 298 750 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 2 000 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. задолженность по займам и кредитам отсутствует.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
8.1	Заемные средства	1510	2 899	2 000	-

3.1.5.2. Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность"

Этот показатель формирует краткосрочная кредиторская задолженность (обязательства) организации. В нее входят следующие обязательства (п. п. 18, 19 ФСБУ 4/2023):

- задолженность, связанная с обычным операционным циклом вне зависимости от срока погашения;

- задолженность со сроком погашения не более 12 месяцев после отчетной даты, которая не связана с обычным операционным циклом и по которой нет безусловного права на отсрочку, превышающую 12 месяцев после отчетной даты;

- часть долгосрочной кредиторской задолженности, которая должна быть погашена в течение 12 месяцев после отчетной даты;

- задолженность, которая должна была быть погашена в течение 12 месяцев после отчетной даты, но в отношении которой в период между отчетной датой и датой составления бухгалтерской отчетности заключено соглашение о реструктуризации долга между организацией и кредитором на срок более 12 месяцев после отчетной даты.

В данный показатель не включается краткосрочная задолженность по займам, она формирует показатель с кодом 1510.

3.1.5.2.1. Что учитывается в составе краткосрочной кредиторской задолженности

В составе показателя с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность" в разд. V Бухгалтерского баланса приводится информация о следующих видах краткосрочной кредиторской задолженности.

1. Кредиторская задолженность ***перед поставщиками и подрядчиками***, которая учитывается на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" в суммах, признаваемых

организацией правильными (Инструкция по применению Плана счетов, п. 73 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

В частности, на счете 60 отражается задолженность организации:

- за приобретенные материальные ценности (в том числе по неотфактурованным поставкам);

- за принятые выполненные работы;

- за потребленные услуги;

- по выданным поставщикам и подрядчикам векселям;

- по полученным от поставщиков и подрядчиков коммерческим кредитам.

Сумму задолженности по коммерческим кредитам формируют как сумма основного долга, так и сумма причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов согласно условиям договоров (п. 1 ПБУ 15/2008, п. 73 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

Если в договоре на приобретение актива (выполнение работ, оказание услуг) предусмотрена отсрочка (рассрочка) платежа и при этом плата за коммерческий кредит отдельно не установлена, то ее величину, учтенную в цене договора, организация определяет самостоятельно. Данная сумма, являясь по экономическому содержанию процентами, причитающимися к уплате заимодавцу (кредитору), признается в бухгалтерском учете равномерно до конца периода отсрочки (рассрочки) в порядке, предусмотренном ПБУ 15/2008 (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027).

2. Кредиторская задолженность ***перед работниками организации,*** которая может учитываться на следующих счетах бухгалтерского учета:

- 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" - в части начисленных, но не выплаченных заработной платы, премий, пособий, сумм распределяемого дохода, причитающихся учредителям - работникам организации, и т.п.;

- 71 "Расчеты с подотчетными лицами" - в части сумм перерасхода по авансовым отчетам, не возмещенным работникам;

- 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" - в части начисленных, но не выплаченных работникам компенсаций за использование личного имущества, сумм материальной помощи, морального вреда и т.п.;

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет 76-4 "Расчеты по депонированным суммам", - в части начисленных, но не выплаченных из-за неявки получателей сумм оплаты труда (Инструкция по применению Плана счетов).

3. Кредиторская задолженность ***по обязательному социальному страхованию,*** включающая задолженность по взносам с учетом начисленных к уплате штрафов и пеней. Данные виды задолженности учитываются на счете 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" (Инструкция по применению Плана счетов).

4. Кредиторская задолженность ***по налогам и сборам,*** которая может включать следующие виды задолженности (ст. ст. 13, 14, 15, 75, 114 НК РФ, абз. 2 п. 23 ПБУ 18/02):

- по уплате налога на прибыль;

- по уплате НДС;

- по уплате НДФЛ;

- по уплате налога на имущество;

- по уплате транспортного налога;

- по уплате земельного налога;

- по уплате других налогов и сборов;

- по уплате пеней и штрафов, начисленных налогоплательщику.

Данные виды задолженности учитываются на счете 68 "Расчеты по налогам и сборам" (Инструкция по применению Плана счетов).

По общему правилу организация представляет свернутую сумму задолженности по всем налогам, сборам и иным обязательным платежам, расчеты по которым осуществляются через ЕНС. Также она может определить условные показатели задолженности по отдельным их видам. Для этого ей необходимо установить обоснованный метод и раскрыть его в бухгалтерской отчетности (п. п. 1, 3 Рекомендации Р-175/2025-КпР).

5. Кредиторская задолженность ***перед покупателями и заказчиками***, которая возникает в случае получения аванса (предварительной оплаты) под поставку продукции, товаров (выполнение работ, оказание услуг) и включает задолженность по коммерческим кредитам. Указанная задолженность отражается по кредиту счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

6. Кредиторская задолженность ***по негосударственному пенсионному обеспечению*** работников организации, учитываемая на счете 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

7. Кредиторская задолженность ***перед учредителями (участниками)*** по выплате действительной стоимости доли (рыночной стоимости акций) при выходе из общества, а также по выплате доходов в виде распределенной прибыли, учитываемая на счете 75 "Расчеты с учредителями".

Задолженность перед учредителями по выплате доходов возникает на дату принятия общим собранием участников (учредителей, акционеров или собственником имущества предприятия) решения о распределении прибыли (п. 1 ст. 28 Закона N 14-ФЗ, п. п. 1, 3 ст. 42 Закона N 208-ФЗ, п. п. 1, 2 ст. 17 Закона N 161-ФЗ).

В бухгалтерском учете распределение прибыли по итогам года относится к категории событий после отчетной даты, свидетельствующих о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность. Такое событие раскрывается в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за отчетный год. При этом в отчетном периоде, за который распределяются доходы, никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете не производятся. При наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие (п. п. 3, 5, 10 ПБУ 7/98).

В связи с этим задолженность по выплате доходов в виде распределяемой прибыли (как по итогам года, так и при осуществлении промежуточных выплат) показывается в бухгалтерском учете на дату принятия соответствующего решения.

Справочно: *Если в связи с увеличением уставного капитала от акционеров (участников) получены денежные средства, иное имущество...*

Если в связи с увеличением уставного капитала от акционеров (участников) получены денежные средства, иное имущество, но на отчетную дату соответствующие изменения учредительных документов не зарегистрированы, то стоимость этого имущества, отраженная по кредиту счета 75, субсчет 75-1 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал", не включается в состав показателя с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность" разд. V Бухгалтерского баланса, а отражается обособленно в виде отдельного показателя в разд. III "Капитал" (п. 21 ФСБУ 4/2023, Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027 (соответствующие разъяснения даны до утверждения ФСБУ 4/2023, но считаем, что они могут применяться и в 2025 г.)).

8. ***Прочая*** кредиторская задолженность по имущественному и личному страхованию, по претензиям, по ошибочно зачисленным на счета организации суммам, по арендной плате, по лицензионным платежам, по таможенным платежам, по расчетам с комитентом и иным видам задолженности, не упомянутым выше. Указанные виды кредиторской задолженности отражаются по кредиту счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

Подробнее о том, как определяется величина кредиторской задолженности, см. разд. 3.1.4.4.2 "Как определяется величина кредиторской задолженности".

Внимание!

В составе показателя с кодом 1520 приводится также кредиторская задолженность ***по возврату бюджетных средств***, полученных в предыдущие годы в качестве государственной помощи, при условии что данная задолженность не является существенной. Если она существенна, то ее отражают отдельным показателем разд. V Бухгалтерского баланса (пп. "в" п. 20, п. 14 ПБУ 13/2000, пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет расчетов по отдельным видам договоров (счета/субсчета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 62, 76, 79-3, 86)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расчетов с работниками (счета 70, 71, 73)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расчетов по налогам и сборам, страховым взносам и другим обязательным неналоговым платежам (счета 68, 19, 09, 77, 69, 76)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Страховые взносы на обязательное социальное страхование" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расчетов по имущественному и личному страхованию (субсчет 76-1)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расчетов по претензиям (субсчет 76-2)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Расчеты с работниками по выплате дивидендов (доходов от долевого участия)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов с учредителями по выплате дивидендов (доходов от долевого участия)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов с учредителями (участниками) при их выходе из общества" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.5.2.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о кредитовых остатках на отчетную дату (п. п. 73, 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Приложение к Письму Минфина России от 18.12.2024 N 07-04-09/128024 (данные разъяснения даны до утверждения ФСБУ 4/2023, но считаем, что могут применяться и в 2025 г.)):

- по счету 60 (в части краткосрочной кредиторской задолженности);

- по счетам 70, 71, 73;

- по счету 69 (в части краткосрочной кредиторской задолженности);

- по счету 68 (в части краткосрочной кредиторской задолженности), в том числе в сумме отрицательного сальдо ЕНС;

- по счету 62 (в части краткосрочной кредиторской задолженности);

- по счету 75, субсчет 75-2;

- по счету 76 (в части краткосрочной кредиторской задолженности).

Согласно разъяснениям Минфина России при получении организацией оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок организацией товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) кредиторская задолженность отражается в бухгалтерском балансе в оценке за минусом суммы НДС, подлежащей уплате (уплаченной) в бюджет (Письмо Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01). Аналогичный вывод следует из п. 4 Рекомендации Р-152/2023-КпР "Косвенные налоги в расчетах с контрагентами".

Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность" Бухгалтерского баланса	=	Кредитовые остатки в части краткосрочной кредиторской задолженности по счетам 60, 62 <*>, 76 <*>, 68, 69, 70, 71, 73, субсчету 75-2

<*> Если у организации на счетах 62, 76 числится кредиторская задолженность в сумме полученной предоплаты с учетом НДС, то при определении показателя с кодом 1520 необходимо уменьшить кредитовые остатки по этим счетам на соответствующие суммы НДС (Письмо Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01).

Внимание!

В формах отчетности в общем случае не допускается зачет между показателями, т.е. между дебетовым и кредитовым остатками по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76 (пп. "в" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

Кредиторская задолженность, выраженная в иностранной валюте (в том числе подлежащая оплате в рублях), для отражения в бухгалтерской отчетности пересчитывается в рубли по официальному курсу (а при его отсутствии - по кросс-курсу), действующему на отчетную дату (п. п. 1, 5, 7, 8 ПБУ 3/2006).

Исключение составляет кредиторская задолженность, возникшая в связи с получением аванса, предварительной оплаты или задатка. Такая кредиторская задолженность показывается в бухгалтерской отчетности по курсу на дату получения денежных средств (п. п. 9, 10 ПБУ 3/2006).

Согласно Рекомендациям Минфина России, если возникает обязанность вернуть полученный аванс, предварительную оплату, выраженные в иностранной валюте, выдавшая их организация должна пересчитать указанные средства в соответствии с требованиями п. 7 ПБУ 3/2006. Требования п. 9 ПБУ 3/2006 к ним не применяются. Разница, которая образовалась в связи с пересчетом средств, ранее числившихся в качестве выраженных в иностранной валюте выданных авансов, предварительной оплаты, отражается в бухгалтерском учете и раскрывается в бухгалтерской отчетности как курсовая разница. Она включается в прочие доходы (прочие расходы) в том отчетном периоде, в котором у получателя аванса, предварительной оплаты возникла обязанность их вернуть (Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875). Несмотря на то что Рекомендации даны Минфином России для выдавших аванс (перечисливших предварительную оплату) организаций, аналогичный подход следует применять и организациям, которые аванс получили, если возникает обязанность по его возврату.

Организация с учетом существенности может детализировать показатель "Краткосрочная кредиторская задолженность". Она вправе привести, например, информацию о краткосрочной кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками, перед покупателями и заказчиками по суммам полученных авансов (предоплаты), перед персоналом организации, перед бюджетом по уплате налогов и сборов, а также по взносам на социальное страхование. Допускается заменить показатель "Краткосрочная кредиторская задолженность" группой соответствующих показателей (пп. "б" п. 10, п. 11 ФСБУ 4/2023).

Значения показателя с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность"</u>

Показатели по счетам 60, 70, 71, 76, 69, 68, 62, 75 (кредитовый остаток по счету 73 отсутствует):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По кредиту счета 60, аналитические счета учета краткосрочной задолженности	*2 541 600*

2. По кредиту счета 70	*2 000 000*
3. По кредиту счета 71	*2 000*
4. По кредиту счета 76, субсчет 76-4	*12 000*
5. По кредиту счета 69	*376 600*
6. По кредиту счета 68	*1 427 000*
7. По кредиту счета 62 (аналитический счет учета полученных авансов (предварительной оплаты)) за вычетом НДС	*2 619 000*
8. По кредиту счета 76 (субсчет по учету начисленных санкций за нарушение договорных обязательств и субсчет по учету расчетов с арендодателем)	*134 043*
9. По кредиту счета 75, субсчет 75-2	*400 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г. (При формировании показателя с кодом 1520 суммы предварительной оплаты, полученной от покупателей и заказчиков, уменьшены на НДС, начисленный к уплате в бюджет.)

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*	*На 31 декабря 2021 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
5.3, 5.4	*Кредиторская задолженность*	*1520*	*14 828*	*15 260*	*13 640*
	в том числе: перед поставщиками и подрядчиками	*1521*	*3 846*	*4 656*	*3 912*
	перед покупателями и заказчиками	*1522*	*2 300*	*2 164*	*1 819*
	перед персоналом организации	*1523*	*3 571*	*3 904*	*3 495*
	перед бюджетом по налогам и сборам	*1524*	*2 809*	*2 100*	*2 920*
	по страховым	*1525*	*1 401*	*1 434*	*1 494*

	взносам на обязательное социальное страхование				

Решение

Величина краткосрочной кредиторской задолженности составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 9 512 тыс. руб. (2 541 600 руб. + 2 000 000 руб. + 2 000 руб. + 12 000 руб. + 376 600 руб. + 1 427 000 руб. + 2 619 000 руб. + 134 043 руб. + 400 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 14 828 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 15 260 тыс. руб.

В том числе:

задолженность перед поставщиками и подрядчиками:

на 31 декабря 2025 г. - 2 542 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 3 846 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 4 656 тыс. руб.;

задолженность перед покупателями и заказчиками в сумме полученных авансов и предоплат:

на 31 декабря 2025 г. - 2 619 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 2 300 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 2 164 тыс. руб.;

задолженность перед персоналом организации:

на 31 декабря 2025 г. - 2 014 тыс. руб. (2 000 000 руб. + 2 000 руб. + 12 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 3 571 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 3 904 тыс. руб.;

задолженность перед бюджетом по налогам и сборам:

на 31 декабря 2025 г. - 1 427 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 2 809 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 2 100 тыс. руб.;

задолженность по страховым взносам на обязательное социальное страхование:

на 31 декабря 2025 г. - 377 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 1 401 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 1 434 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
8.1, 8.2	Кредиторская задолженность	1520	9 512	14 828	15 260
	в том числе: перед поставщиками и подрядчиками		2 542	3 846	4 656
	перед покупателями и заказчиками		2 619	2 300	2 164
	перед персоналом организации		2 014	3 571	3 904
	перед бюджетом по налогам и сборам		1 427	2 809	2 100
	по страховым взносам на обязательное социальное страхование		377	1 401	1 434

3.1.5.3. Показатель с кодом 1530 "Доходы будущих периодов"

Данный показатель формируют доходы будущих периодов, т.е. доходы (в том числе прочие доходы), полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам.

3.1.5.3.1. Что может отражаться в отчетности в составе доходов будущих периодов

В бухгалтерской отчетности в составе показателя с кодом 1530 "Доходы будущих периодов" могут отражаться:

- справедливая стоимость безвозмездно полученных активов, определенная на дату принятия их к учету в части, не учтенной в составе прочих доходов на отчетную дату (п. 12 ФСБУ 6/2020, п. п. 14, 18 ФСБУ 26/2020, п. 15 ФСБУ 5/2019, Инструкция по применению Плана счетов, утвержденная Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н);

- бюджетные средства, направленные коммерческой организацией на финансирование текущих расходов (п. 9, пп. "г" п. 20 ПБУ 13/2000);

- остаток средств целевого финансирования в части предоставленных организации бюджетных средств, учитываемые на счете 86 "Целевое финансирование" (пп. "а" п. 20 ПБУ 13/2000, Инструкция по применению Плана счетов) <*>.

<*> В аналогичном порядке, на наш взгляд, отражаются в отчетности и средства целевого финансирования, полученные в виде грантов, технической помощи (содействия) и т.п.

Если доходы будущих периодов, признанные в связи с полученной организацией государственной помощью на финансирование текущих расходов, и остаток средств целевого бюджетного финансирования существенны для организации, то они приводятся отдельными показателями в разд. V "Краткосрочные обязательства" Бухгалтерского баланса (п. 20 ПБУ 13/2000, п. 10 ФСБУ 4/2023).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет целевого финансирования (счет 86)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет доходов будущих периодов (счет 98)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.5.3.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1530 "Доходы будущих периодов"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса организации (в том числе получатели государственных субсидий) используют данные о кредитовом сальдо по счету 98 и о кредитовом остатке по счету 86 (в части целевого бюджетного финансирования и средств целевого финансирования, полученных в виде грантов, технической помощи (содействия) и т.п.) на отчетную дату.

Внимание!

Остатки средств целевого финансирования, полученного в иностранной валюте, пересчету для отражения в бухгалтерской отчетности не подлежат. Они показываются в отчетности по курсу, действовавшему на дату их принятия к учету (п. п. 7, 9 ПБУ 3/2006).

Показатель с кодом 1530 "Доходы будущих периодов" Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 98	+	Кредитовый остаток по счету 86 в части целевого бюджетного финансирования, грантов, технической помощи и т.п.

В общем случае значения показателя с кодом 1530 "Доходы будущих периодов" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1530 "Доходы будущих периодов"

Показатели по счетам 98 и 86 в части целевого бюджетного финансирования (гранты, техническая помощь и другое целевое финансирование отсутствуют):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По кредиту счета 98 (суммы государственных субсидий, направленных организацией на финансирование расходов)	*2 061 828*
2. По кредиту счета 86 (суммы государственных субсидий, выделенных на финансирование текущих расходов)	*800 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
9	*Доходы будущих периодов*	*1530*	*2 786*	*2 710*	*-*

Решение

Величина доходов будущих периодов составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 2 862 тыс. руб. (2 061 828 руб. + 800 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 2 786 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 2 710 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6

11.1	Доходы будущих периодов	1530	2 862	2 786	2 710

3.1.5.4. Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства"

Этот показатель формируют краткосрочные оценочные обязательства, признаваемые в соответствии с нормами ПБУ 8/2010.

3.1.5.4.1. Какие оценочные обязательства формируют показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства"

Внимание!

Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, может ПБУ 8/2010 не применять и оценочные обязательства не признавать (п. 3 ПБУ 8/2010).

Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства" формируют учитываемые на счете 96 "Резервы предстоящих расходов" суммы оценочных обязательств, предполагаемый срок исполнения которых не превышает 12 месяцев после отчетной даты (п. п. 4, 8 ПБУ 8/2010, п. п. 17, 18 ФСБУ 4/2023).

Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий (п. 5 ПБУ 8/2010):

- у организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной деятельности, исполнения которой организация не может избежать;

- вероятно уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства;

- величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

Оценочное обязательство, предполагаемый срок исполнения которого не превышает 12 месяцев после отчетной даты или меньший срок, установленный организацией в учетной политике, признается в бухгалтерском учете в размере, отражающем наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для расчетов по этому обязательству (п. 15 ПБУ 8/2010).

 См. дополнительно:

- какие оценочные обязательства признаются организацией.

3.1.5.4.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса используются данные о кредитовом сальдо на отчетную дату по счету 96 в части оценочных обязательств, предполагаемый срок исполнения которых не превышает 12 месяцев после отчетной даты.

Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства" Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 96 в части оценочных обязательств со сроком исполнения не более 12 месяцев после отчетной даты

В общем случае значения показателя с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства"

Показатели по счету 96:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. Сумма кредитовых остатков по аналитическим счетам к счету 96, на которых учитываются оценочные обязательства со сроком исполнения не более 12 месяцев после отчетной даты	*800 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
7	*Оценочные обязательства*	*1540*	*400*	*600*	*480*

Решение

Величина краткосрочных оценочных обязательств составляет:

на 31 декабря 2025 г. - 800 тыс. руб.;

на 31 декабря 2024 г. - 400 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 600 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5	6
8.3	Оценочные обязательства	1540	800	400	600

3.1.5.5. Показатель с кодом 1550 "Прочие краткосрочные обязательства"

Этот показатель формируют прочие краткосрочные обязательства организации, не упомянутые выше и не включенные в другие показатели разд. V (удовлетворяющие условиям п. п. 18, 19 ФСБУ 4/2023). Необходимо учитывать, что краткосрочные обязательства организации, информация о которых является существенной, должны отражаться в разд. V Бухгалтерского баланса обособленно. Следовательно, существенные показатели не должны формировать показатель с кодом 1550 (пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

3.1.5.5.1. Что может отражаться в отчетности в составе прочих краткосрочных обязательств

В составе прочих краткосрочных обязательств могут отражаться при условии несущественности показателей, например, целевое финансирование, полученное организациями-застройщиками от инвесторов и порождающее обязательство по передаче им построенного объекта в течение 12 месяцев после отчетной даты. В бухгалтерском учете такие обязательства могут учитываться на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" или 86 "Целевое финансирование" (Письмо Минфина России от 29.01.2008 N 07-05-06/18, Инструкция по применению Плана счетов).

Если величина средств целевого финансирования, полученного от инвесторов, существенна для организации, то организация может показать ее обособленно в составе отдельного показателя в разд. V "Краткосрочные обязательства" Бухгалтерского баланса (п. 10, пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.: Рубрика "Договоры инвестирования в строительство и участия в долевом строительстве" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.1.5.5.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1550 "Прочие краткосрочные обязательства"

При формировании этого показателя Бухгалтерского баланса могут использоваться данные о кредитовом сальдо по счету 86 (в части прочих краткосрочных обязательств), кредитовом остатке по счету 76 (в части прочих краткосрочных обязательств) на отчетную дату. Данные по указанным счетам формируют показатель с кодом 1550 "Прочие краткосрочные обязательства" только при условии их несущественности. Краткосрочные обязательства организации, информация о которых является существенной, должны отражаться в разд. V Бухгалтерского баланса обособленно (п. 10, пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

Остатки средств целевого финансирования, полученного в иностранной валюте, пересчету для отражения в бухгалтерской отчетности не подлежат. Они показываются в отчетности по курсу, действовавшему на дату их принятия к учету (п. п. 7, 9 ПБУ 3/2006).

Внимание!

При отражении в отчетности не допускается зачет между показателями, т.е. между дебетовым и кредитовым остатками по счету 76 (пп. "в" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 1550 "Прочие краткосрочные обязательства" разд. V Бухгалтерского баланса	=	Кредитовое сальдо по счету 86 (в части прочих краткосрочных обязательств)	+	Кредитовое сальдо по счету 76 (в части прочих краткосрочных обязательств)

В общем случае значения показателя с кодом 1550 "Прочие краткосрочные обязательства" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

3.1.5.6. Показатель с кодом 1500 "Итого по разделу V"

Этот показатель представляет собой сумму показателей с кодами 1510 - 1550 и отражает общую величину краткосрочных обязательств организации.

Показатель с кодом 1500 Бухгалтерского баланса	=	Показатель с кодом 1510 Бухгалтерского баланса	+	Показатель с кодом 1520 Бухгалтерского баланса	+	...	+	Показатель с кодом 1550 Бухгалтерского баланса

3.1.5.7. Показатель с кодом 1700 "БАЛАНС" Пассива Бухгалтерского баланса

Этот показатель представляет собой сумму показателей с кодами 1300 "Итого по разделу III", 1400 "Итого по разделу IV" и 1500 "Итого по разделу V" и отражает общую стоимость пассивов организации. Значение показателя с кодом 1700 характеризует валюту баланса.

Показатель с кодом 1700 "БАЛАНС" Бухгалтерского баланса	=	Показатель с кодом 1300 "Итого по разделу III" Бухгалтерского баланса	+	Показатель с кодом 1400 "Итого по разделу IV" Бухгалтерского баланса	+	Показатель с кодом 1500 "Итого по разделу V" Бухгалтерского баланса

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. разд. 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности".

См. образец заполнения Бухгалтерского баланса.

3.2. Отчет о финансовых результатах. Порядок заполнения

См. дополнительно:

- образец заполнения Отчета о финансовых результатах;

- порядок и образец заполнения Отчета о финансовых результатах по упрощенной форме.

Вопрос: Все ли коммерческие организации представляют Отчет о финансовых результатах в составе бухгалтерской отчетности?

Ответ: Представление Отчета о финансовых результатах является обязательным для всех коммерческих организаций. Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут формировать упрощенную бухгалтерскую отчетность. В ней показатели объединяются в группы и в Отчете о финансовых результатах отражаются итоговые показатели этих групп без детализации (п. 51, пп. "а" п. 52, п. 53 ФСБУ 4/2023). Образец формы упрощенного Отчета о финансовых результатах приведен в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023.

Образец формы Отчета о финансовых результатах приведен в Приложении N 4 к ФСБУ 4/2023. Табличная часть формы выглядит следующим образом (с учетом кодов показателей, приведенных в Приложении N 10 к ФСБУ 4/2023).

Пояснения	Наименование показателя	Код	За _____ 20__ г.	За _____ 20__ г.
	Выручка	2110		
	Себестоимость продаж	2120	( )	( )
	Валовая прибыль (убыток)	2100		
	Коммерческие расходы	2210	( )	( )
	Управленческие расходы	2220	( )	( )
	Прибыль (убыток) от продаж	2200		
	Доходы от участия в других организациях	2310		
	Проценты к получению	2320		
	Проценты к уплате	2330	( )	( )
	Прочие доходы	2340		
	Прочие расходы	2350	( )	( )
	Прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения	2300		
	Налог на прибыль организаций	2410		
	в том числе: текущий налог на прибыль организаций	2411	( )	( )

	отложенный налог на прибыль организаций	2412		
	Прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности (за вычетом относящегося к ней налога на прибыль организаций)	2420		
	Чистая прибыль (убыток)	2400		
	Результат переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	2510		
	Результат прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	2520		
	Налог на прибыль организаций, относящийся к результатам переоценки внеоборотных активов и прочих операций, не включаемых в чистую прибыль (убыток)	2530		
	Совокупный финансовый результат	2500		
	Базовая прибыль (убыток) на акцию, руб. коп.	2900		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию, руб. коп.	2910		

В Отчете о финансовых результатах отражается информация о доходах и расходах организации, а также о ее прибылях и убытках за отчетный период и аналогичный период предыдущего года (п. п. 25 - 27, пп. "г" п. 69 ФСБУ 4/2023, примечания 2, 3 к образцу формы Отчета о финансовых результатах). Если к показателю дается пояснение, то должен быть указан номер этого пояснения в графе "Пояснения" (п. 50 ФСБУ 4/2023).

3.2.1. Показатель с кодом 2110 "Выручка"

Данный показатель отражает информацию о выручке (доходах по обычным видам деятельности), полученной организацией (п. 18 ПБУ 9/99, п. 27 ПБУ 2/2008). В него не включается НДС, акциз и иные аналогичные платежи (п. 26 ФСБУ 4/2023).

3.2.1.1. Что признается выручкой организации

Выручкой организации являются (п. п. 4, 5 ПБУ 9/99, п. п. 7, 35, 37 ФСБУ 25/2018):

- поступления от продажи продукции;

- поступления от продажи товаров;

- поступления за выполненные работы;

- поступления за оказанные услуги;

- арендные платежи за передачу имущества в операционную аренду (в организациях,

предметом деятельности которых является предоставление своих активов во временное владение и (или) пользование);

- проценты, начисляемые арендодателем по инвестиции в аренду по договорам финансовой аренды (лизинга) (в организациях, предметом деятельности которых является предоставление своих активов во временное владение и (или) пользование);

- справедливая стоимость предмета финансовой аренды или сумма (если она меньше) арендных платежей, продисконтированных с использованием рыночной процентной ставки, если имущество перед началом аренды учитывалось в составе запасов (готовой продукции, товаров);

- лицензионные платежи (в том числе роялти) (в организациях, предметом деятельности которых является предоставление прав на использование результатов интеллектуальной деятельности);

- поступления от участия в уставных капиталах других организаций (в организациях, предметом деятельности которых является такое участие);

- другие поступления, признаваемые организацией доходами по обычным видам деятельности исходя из характера ее деятельности, вида доходов и условий их получения.

Выручка учитывается в сумме, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) дебиторской задолженности. Эта величина определяется исходя из цены, установленной договором, с учетом всех предоставленных согласно договору скидок (накидок) независимо от формы их предоставления (п. п. 6, 6.1, 6.5 ПБУ 9/99, Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027).

Выручка в бухгалтерском учете признается при выполнении условий, установленных п. 12 ПБУ 9/99. Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из этих условий, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка (абз. 7 п. 12 ПБУ 9/99). Организация может признавать в бухгалтерском учете выручку от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления по мере готовности работы, услуги, продукции или по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом, если возможно определить готовность работы, услуги, изделия (п. 13 ПБУ 9/99).

Нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету не установлены способы определения готовности работ (отличных от работ по договору строительного подряда), услуг, изделий с длительным циклом производства. Поэтому организация разрабатывает такой способ самостоятельно. При этом в силу п. 7.1 ПБУ 1/2008 в первую очередь применяется МСФО, в данном случае - Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями".

К надлежащим методам оценки степени выполнения относятся методы результатов и методы ресурсов (п. 41 МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями"). Руководство по использованию методов результатов и методов ресурсов для оценки степени выполнения организацией обязанности к исполнению содержится в п. п. B14 - B19 указанного Стандарта. Выбирая надлежащий метод оценки степени выполнения, организация должна принимать во внимание характер товара или услуги, которые она обещала передать покупателю.

Порядок отражения в учете суммы выручки, признаваемой способом "по мере готовности", ПБУ 9/99 не установлен. Следовательно, он должен быть определен самостоятельно и закреплен в учетной политике (п. 7.1 ПБУ 1/2008, ч. 4 ст. 8 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"). В этом случае организация также руководствуется нормами МСФО (IFRS) 15.

Выручка по договорам строительного подряда (в том числе по договорам на восстановление зданий, сооружений, судов), длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы, признается в бухгалтерском учете и Отчете о финансовых результатах либо способом "по мере готовности", либо исходя из величины понесенных расходов, считающихся возможными к возмещению (п. п. 1, 2, 17, 23 ПБУ 2/2008). При этом если в договоре строительного подряда выделены этапы работ, выручка по такому договору признается на отчетную дату как по завершенным, так и по не завершенным и не принятым заказчиком этапам (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027).

Величина выручки по договорам строительного подряда определяется с учетом претензий, предъявляемых заказчикам и третьим лицам (п. 8 ПБУ 2/2008). Величина выручки определяется также с учетом премии подрядчика, которая рассматривается как переменная часть вознаграждения. При признании выручки по степени готовности переменная часть распределяется на признаваемую часть на той же основе, на которой распределяется основная (фиксированная) часть вознаграждения. Порядок распределения не зависит от того, выполнены или нет условия премирования в составе выполненных работ в любой степени (п. п. 1, 3 Рекомендации Р-153/2023-КпР "Премирование подрядчиков").

Вопрос: В каких случаях выручка по договорам строительного подряда определяется способом "по мере готовности"?

Ответ: Выручка по договору строительного подряда признается способом "по мере готовности", если одновременно выполняются следующие условия:

- даты начала и окончания работ по договору (этапу) приходятся на разные отчетные годы (п. 1 ПБУ 2/2008);

- финансовый результат (прибыль или убыток) от исполнения договора на отчетную дату может быть достоверно определен (п. 17 ПБУ 2/2008).

Условия достоверного определения финансового результата исполнения договора поименованы в п. п. 18, 19 ПБУ 2/2008.

В случае если нельзя достоверно определить финансовый результат исполнения договора в какой-либо отчетный период, выручка по договору признается исходя из величины понесенных расходов, считающихся возможными к возмещению (п. п. 17, 23 ПБУ 2/2008).

Вопрос: Обязаны ли организации (в том числе малые предприятия), которые вправе применять упрощенные способы, применять ПБУ 2/2008 и метод начисления?

Ответ: Нет, не обязаны. Организации (в том числе малые предприятия), которые вправе применять упрощенные способы, могут не применять ПБУ 2/2008. Они также могут признавать выручку по мере поступления денежных средств от покупателей (заказчиков) при соблюдении условий, определенных в пп. "а", "б", "в" и "д" п. 12 ПБУ 9/99 (кассовый метод) (п. 12 ПБУ 9/99, п. 2.1 ПБУ 2/2008).

Выручка отражается в бухгалтерском учете с использованием счета 90 "Продажи".

В Отчете о финансовых результатах сумма выручки указывается без учета НДС, акцизов и

иных аналогичных обязательных платежей (п. 3 ПБУ 9/99, п. 26 ФСБУ 4/2023).

Вопрос: Как отражаются вывозные таможенные пошлины в Отчете о финансовых результатах?

Ответ: В п. 26 ФСБУ 4/2023 указано, что в Отчете о финансовых результатах выручка представляется за минусом НДС, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей. Прямо вывозная таможенная пошлина, уплачиваемая организацией в связи с перемещением товаров через таможенную границу, в этом списке не названа. Согласно разъяснениям Минфина России, содержащимся в Приложении к Письму от 09.01.2013 N 07-02-18/01, вывозные таможенные пошлины, уплачиваемые организацией в связи с перемещением товаров через таможенную границу, не уменьшают выручку, отражаемую в Отчете о финансовых результатах. Хотя разъяснения даны в период применения ПБУ 4/99, полагаем, что они могут применяться и сейчас, поскольку ФСБУ 4/2023 содержит аналогичные положения. В таком случае указанные суммы могут отражаться в составе показателя с кодом 2210 "Коммерческие расходы" как суммы, связанные с продажей товаров.

Отметим, что в соответствии с п. п. 3, 6 ПБУ 9/99 экспортные пошлины исключаются при определении суммы выручки. Инструкцией по применению Плана счетов для учета сумм экспортных пошлин предлагается открывать к счету 90 "Продажи" субсчет 90-5 "Экспортные пошлины", а не использовать счет 44 "Расходы на продажу". Однако, на наш взгляд, такой подход может привести к претензиям со стороны аудиторов.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. подраздел "Доходы от обычных видов деятельности" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.2.1.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2110 "Выручка"

Значение показателя с кодом 2110 "Выручка" (за отчетный период) определяется на основании данных о суммарном за отчетный период кредитовом обороте по субсчету 90-1 "Выручка", уменьшенном на суммарный за этот отчетный период дебетовый оборот по субсчетам 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" счета 90 (п. 26 ФСБУ 4/2023) <*>.

<*> Если организация уплачивает туристический налог и учитывает его на отдельном субсчете к счету 90, выручка должна быть уменьшена на дебетовый оборот по этому субсчету. По разъяснениям Минфина России, туристический налог включается в состав расходов по обычным видам деятельности (Приложение к Письму Минфина России от 18.12.2024 N 07-04-09/128024). При таком подходе выручка на сумму туристического налога не уменьшается.

Выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг и т.п.), информация о которой является существенной, показывается по каждому виду дохода в отдельности. Для этого организация может ввести детализирующие показатели к показателю "Выручка" дополнительные строки (пп. "а", "д", "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2110 "Выручка" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по кредиту субсчета 90-1	-	Оборот по дебету субсчетов 90-3 и 90-4

Показатель с кодом 2110 "Выручка" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 2110 "Выручка"</u>

Показатели по субсчетам 90-1 и 90-3 счета 90 в бухгалтерском учете (показатель по субсчету 90-4 отсутствует):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По кредиту субсчета 90-1	*104 808 627*
1.1. Аналитический счет учета выручки от продажи готовой продукции	*75 833 717*
1.2. Аналитический счет учета выручки от продажи покупных товаров	*21 778 337*
1.3. Аналитический счет учета выручки от оказания посреднических услуг	*4 288 306*
1.4. Аналитический счет учета выручки от выполнения работ по ремонту автомобилей	*2 908 267*
2. По дебету субсчета 90-3	*17 468 105*
2.1. Аналитический счет учета НДС с выручки от продажи готовой продукции	*12 638 953*
2.2. Аналитический счет учета НДС с выручки от продажи покупных товаров	*3 629 723*
2.3. Аналитический счет учета НДС с выручки от оказания посреднических услуг	*714 718*
2.4. Аналитический счет учета НДС с выручки от выполнения работ по ремонту автомобилей	*484 711*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Выручка	*2110*	*98 972*	*76 840*

	в том числе: *выручка от продажи продукции*	*2111*	*70 622*	*64 516*
	выручка от продажи покупных товаров	*2112*	*15 287*	*11 720*

Решение

Выручка (нетто) организации за 2025 г. составляет:

общая сумма выручки (всего) - 87 341 тыс. руб. (104 808 627 руб. - 17 468 105 руб.).

Существенные показатели в общей сумме выручки составляют:

выручка от продажи продукции - 63 195 тыс. руб. (75 833 717 руб. - 12 638 953 руб.);

выручка от продажи товаров - 18 149 тыс. руб. (21 778 337 руб. - 3 629 723 руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
12	2	3	4	5
	Выручка	2110	87 341	98 972
	в том числе: выручка от продажи продукции		63 195	70 622
	выручка от продажи покупных товаров		18 149	15 287

3.2.2. Показатель с кодом 2120 "Себестоимость продаж"

В составе показателя отражается информация о расходах по обычным видам деятельности, которые сформировали себестоимость проданных товаров, продукции, выполненных работ и оказанных услуг (п. п. 9, 21 ПБУ 10/99).

3.2.2.1. Какие расходы формируют себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг

В себестоимость проданных товаров, работ, услуг включаются следующие расходы по обычным видам деятельности (п. п. 4, 5, 9 ПБУ 10/99, п. п. 11, 22, абз. 3 п. 23 ПБУ 2/2008, п. 1 Информации Минфина России N ПЗ-14/2020):

- расходы, связанные с изготовлением продукции;

- расходы, связанные с приобретением товаров;

- расходы, связанные с выполнением работ;

- расходы, связанные с оказанием услуг;

- расходы, связанные с предоставлением имущества в аренду (в организациях, предметом деятельности которых является предоставление своих активов в аренду);

- расходы, связанные с предоставлением прав на использование результатов интеллектуальной деятельности (в организациях, предметом деятельности которых является предоставление таких прав за плату);

- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (в организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций);

- расходы на обеспечение защитных мер в связи с распространением коронавируса (например, тестирование работников на наличие коронавирусной инфекции и иммунитета к ней, дезинфекция рабочих помещений, обеспечение связи с удаленно работающими сотрудниками, доставка тех, кто трудится на рабочих местах, до работы и обратно в период действия режима повышенной готовности);

- суммы отклонений, претензий, поощрительных платежей, признанных в составе выручки по договорам строительного подряда в предыдущие отчетные периоды, в отношении поступления которых возникли сомнения (ожидаемые убытки);

- иные расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации.

Величина расходов определяется исходя из цены, установленной договором, с учетом всех предусмотренных скидок (накидок) независимо от формы их предоставления (п. п. 6, 6.1, 6.5 ПБУ 10/99, Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027).

У организаций, выполняющих работы по договорам строительного подряда, прямые расходы по договору (расходы по обычным видам деятельности) могут быть уменьшены на не связанные непосредственно с исполнением договора доходы организации, полученные при исполнении других договоров (абз. 3 п. 12 ПБУ 2/2008). Например:

- на доходы от продажи излишних материалов и конструкций, которые приобретены для исполнения договора;

- на арендную плату за строительную технику, временно не используемую самой организацией для исполнения договора строительного подряда.

Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг списывается со счетов 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 41 "Товары", 43 "Готовая продукция", 40 "Выпуск продукции, работ, услуг" и других в дебет счета 90 "Продажи", субсчет 90-2 "Себестоимость продаж" (Инструкция по применению Плана счетов).

Организации, деятельность которых не связана с производственным процессом (комиссионеры, агенты, брокеры, дилеры и т.п., кроме организаций, осуществляющих торговую деятельность), списывают суммы, накопленные на счете 26 "Общехозяйственные расходы", в дебет субсчета 90-2 "Себестоимость продаж" счета 90 "Продажи". Счет 26 используется для обобщения информации о расходах на ведение этой деятельности (Инструкция по применению Плана счетов).

Заметим, что управленческие расходы, учитываемые на счете 26 "Общехозяйственные расходы", в общем случае в качестве условно-постоянных включаются в себестоимость проданных товаров (продукции, работ, услуг) того отчетного периода, в котором возникли. Они списываются со счета 26 в дебет счета 90, субсчет 90-2. Это следует из пп. "б" п. 18, пп. "г" п. 26 ФСБУ 5/2019. Расходы формируют показатель с кодом 2220 "Управленческие расходы" Отчета о финансовых результатах.

Если управленческие расходы непосредственно связаны с производством продукции (выполнением работ, оказанием услуг), то они включаются в их себестоимость (списываются со счета 26 в дебет счетов 20, 23, 29) (п. 10, пп. "е" п. 11, пп. "б" п. 18, пп. "г" п. 26 ФСБУ 5/2019). В таком случае эти расходы формируют показатель с кодом 2120 "Себестоимость продаж".

Внимание!

Общехозяйственные расходы строительных организаций могут включаться в себестоимость работ по договорам строительного подряда только в случае, если предусмотрено их возмещение заказчиком (п. 14 ПБУ 2/2008).

В себестоимость проданных товаров (продукции, работ, услуг) не включаются затраты, которые не являются необходимыми для приобретения товаров (производства продукции, выполнения работ, оказания услуг). К ним, в частности, относятся (п. п. 18, 26 ФСБУ 5/2019):

- затраты, возникшие из-за стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций;

- расходы на хранение. Исключение - когда хранение является частью технологии подготовки запасов к потреблению (продаже, использованию), определено условиями приобретения (создания) запасов или является частью технологии производства продукции (выполнения работ, оказания услуг);

- сверхнормативные затраты - возникшие из-за ненадлежащей организации производственного процесса (сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, труда, потери от простоев, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины). Они в общем случае признаются расходом в прибыли (убытке) в периоде их возникновения и в бухгалтерской отчетности отражаются в составе того же показателя, что и не являющиеся сверхнормативными. Это обосновано тем, что у них аналогичный характер расходов в контексте представления информации в бухгалтерской отчетности (п. п. 1, 11 Рекомендации Р-170/2025-ОК Маш "Сверхнормативные затраты"). Таким образом, в общем случае данные затраты формируют показатель с кодом 2120 "Себестоимость продаж" в периоде их возникновения;

- расходы из-за обесценения других активов независимо от того, использовались ли они в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг);

- расходы на рекламу и продвижение продукции.

Себестоимость проданных товаров (продукции, работ, услуг) уменьшается на сумму восстановленного резерва под обесценение запасов. Это следует из п. 31 ФСБУ 5/2019.

Правила признания расходов в Отчете о финансовых результатах определены в п. п. 18, 19 ПБУ 10/99 и п. п. 16, 23 ПБУ 2/2008. В частности:

- расходы признаются с учетом их связи с поступлениями (например, себестоимость выполнения работ признается одновременно с признанием в составе доходов выручки от их реализации);

- если расходы обусловливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов

и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, то они признаются в Отчете о финансовых результатах путем их обоснованного распределения между отчетными периодами;

- если организацией (в том числе субъектом малого предпринимательства), которая вправе применять упрощенные способы, выручка от продажи продукции и товаров признается не по мере передачи прав владения, пользования и распоряжения на поставленную продукцию, отпущенный товар, а после поступления оплаты, то и расходы признаются после погашения задолженности.

В составе расходов, формирующих себестоимость продаж, могут не учитываться:

- амортизация по внеоборотным активам, приобретенным за счет бюджетных средств, в сумме доходов будущих периодов, отнесенных в отчетном периоде на финансовые результаты. Данный порядок применяется, если балансовую стоимость таких активов организация определяет за минусом доходов будущих периодов, отраженных в бухучете в связи с получением бюджетных средств на финансирование капитальных затрат согласно абз. 2 п. 9 ПБУ 13/2000 (пп. "б" п. 21 ПБУ 13/2000);

- текущие расходы, на финансирование которых получены бюджетные средства, в сумме доходов будущих периодов, отнесенных в отчетном периоде на финансовые результаты. В этом случае доходы, признанные согласно абз. 3 п. 9 ПБУ 13/2000 в связи с получением таких средств, организация не отражает в качестве доходов в отчете о финансовых результатах (п. 21 ПБУ 13/2000).

Об иных способах отражения в отчетности полученных бюджетных средств см. разд. 3.2.10.

Особенности исчисления себестоимости товаров, продукции, работ, услуг устанавливаются отраслевыми методическими инструкциями, рекомендациями, указаниями (п. 10 ПБУ 10/99, Письмо Минфина России от 29.04.2002 N 16-00-13/03 "О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)").

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. подраздел "Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.2.2.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2120 "Себестоимость продаж"

Значение показателя с кодом 2120 "Себестоимость продаж" (за отчетный период) определяется на основании данных о суммарном за отчетный период дебетовом обороте по счету 90, субсчет 90-2, в корреспонденции со счетами 20, 23, 29, 41, 43, 40 и др. При этом оборот по дебету счета 90, субсчет 90-2, в корреспонденции с кредитом счета 44, а также в корреспонденции с кредитом счета 26 (при его наличии) не учитываются (п. 26 ФСБУ 4/2023). Полученное значение показателя себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Если в Отчете о финансовых результатах показатель с кодом 2110 "Выручка" детализирован по видам доходов, информация о каждом из которых является существенной, то к показателю с кодом 2120 "Себестоимость продаж" вводятся детализирующие показатели. По ним указываются расходы, соответствующие выделенным организацией видам доходов (пп. "а", "д", "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2120 "Себестоимость продаж" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по дебету субсчета 90-2	-	Оборот по дебету субсчета 90-2 и кредиту счета 44	-	Оборот по дебету субсчета 90-2 и кредиту счета 26 <*>

<*> В общем случае управленческие расходы в качестве условно-постоянных относятся на расходы того отчетного периода, в котором они возникли (списываются в дебет счета 90, субсчет 90-2) (пп "б" п. 18, пп. "г" п. 26 ФСБУ 5/2019).

Значение показателя с кодом 2120 "Себестоимость продаж" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Пример формирования показателя с кодом 2120 "Себестоимость продаж"

Показатели по субсчету 90-2 счета 90 в бухгалтерском учете (без учета оборота по дебету субсчета 90-2 в корреспонденции с кредитом счетов 44 и 26):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По дебету субсчета 90-2	*72 013 678*
1.1. По дебету субсчета 90-2, аналитический счет учета себестоимости продаж готовой продукции	*53 214 540*
1.2. По дебету субсчета 90-2, аналитический счет учета себестоимости продаж товаров	*15 220 638*
1.3. По дебету субсчета 90-2, аналитический счет учета себестоимости оказания посреднических услуг	*1 678 500*
1.4. По дебету субсчета 90-2, аналитический счет учета себестоимости выполнения работ по ремонту автомобилей	*1 900 000*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*

	Себестоимость продаж	*2120*	*(71 165)*	*(67 116)*
	в том числе: *проданной продукции*	*2121*	*(52 600)*	*(50 471)*
	проданных товаров	*2122*	*(15 628)*	*(10 352)*

Решение

Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг за 2024 г. составляет (всего) 72 014 тыс. руб.

По видам выручки, показатели которой являются существенными, себестоимость равна:

проданной продукции - 53 215 тыс. руб.;

проданных товаров - 15 221 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Себестоимость продаж	2120	(72 014)	(71 165)
	в том числе: проданной продукции		(53 215)	(52 600)
	проданных товаров		(15 221)	(15 628)

3.2.3. Показатель с кодом 2100 "Валовая прибыль (убыток)"

Данный показатель отражает информацию о валовой прибыли организации, т.е. о прибыли от обычных видов деятельности, рассчитанной без учета коммерческих и управленческих расходов (если в соответствии с учетной политикой организации управленческие расходы признаются условно-постоянными и формируют показатель с кодом 2220 "Управленческие расходы" Отчета о финансовых результатах).

Значение показателя с кодом 2100 "Валовая прибыль (убыток)" определяется как разница между показателями с кодом 2110 "Выручка" и 2120 "Себестоимость продаж" (пп. "а" п. 27 ФСБУ 4/2023). Если в результате вычитания этих показателей организацией получена отрицательная величина (убыток), то она показывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2100 "Валовая прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	=	Показатель с кодом 2110 "Выручка" Отчета о финансовых результатах	-	Показатель с кодом 2120 "Себестоимость продаж" Отчета о финансовых результатах

Значение показателя с кодом 2100 "Валовая прибыль (убыток)" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Пример формирования показателя с кодом 2100 "Валовая прибыль (убыток)"

Показатели с кодами 2110 "Выручка" и 2120 "Себестоимость продаж" Отчета о финансовых результатах за отчетный период (2025 г.):

тыс. руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
1. С кодом 2110 "Выручка"	*87 341*
2. С кодом 2120 "Себестоимость продаж"	*72 014*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Валовая прибыль (убыток)	*2100*	*27 807*	*9 724*

Решение

Валовая прибыль за отчетный период составляет 15 327 тыс. руб. (87 341 тыс. руб. - 72 014 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Валовая прибыль (убыток)	2100	15 327	27 807

3.2.4. Показатель с кодом 2210 "Коммерческие расходы"

Данный показатель отражает информацию о расходах по обычным видам деятельности, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг (коммерческих расходах организации) (п. п. 5, 7, 21 ПБУ 10/99).

3.2.4.1. Какие расходы включаются в состав коммерческих

К коммерческим относятся следующие связанные с продажей товаров, продукции, работ и услуг расходы по обычным видам деятельности (п. 5 ПБУ 10/99, п. 21 ФСБУ 5/2019, пп. "б" п. 28 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875, Инструкция по применению Плана счетов):

- на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции;

- на доставку продукции на станцию (пристань) отправления;

- на погрузку в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства;

- на комиссионные вознаграждения, уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям;

- на содержание помещений для хранения продукции в местах ее продажи;

- на оплату труда продавцов в организациях, занятых производством;

- на проведение анализов продукции при ее отпуске;

- на рекламу;

- на представительские расходы;

- на заготовку, доставку товаров до центральных складов (баз) и перевозку (отправку) товаров (в торговых организациях);

- на оплату труда в торговых организациях;

- на аренду торговых помещений и складов готовой продукции;

- на содержание торговых помещений и складов готовой продукции;

- на хранение и подработку товаров;

- на страхование отгруженных товаров, продукции и коммерческих рисков;

- на покрытие недостачи товаров (продукции) в пределах норм естественной убыли;

- на содержание заготовительных и приемных пунктов;

- на содержание скота и птицы на приемных пунктах и базах;

- суммы начисленного торгового сбора, если организация руководствуется разъяснениями, изложенными в Письме Минфина России от 24.07.2015 N 07-01-06/42799;

- экологический сбор;

- другие аналогичные по назначению расходы.

Коммерческие расходы, учитываемые на счете 44 "Расходы на продажу", в общем случае в качестве условно-постоянных включаются в себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг) того отчетного периода, в котором возникли, поскольку они не являются необходимыми для осуществления производства продукции (приобретения запасов, выполнения работ, оказания услуг). Они списываются со счета 44 в дебет счета 90 "Продажи" (субсчет 90-2 "Себестоимость продаж"). Это следует из пп. "в", "г" п. 18, пп. "д", "е", "ж" п. 26 ФСБУ 5/2019, Инструкции по применению Плана счетов.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Подраздел "Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Расходы на продажу (коммерческие расходы)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Торговый сбор" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.2.4.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2210 "Коммерческие расходы"

Значение показателя с кодом 2210 "Коммерческие расходы" (за отчетный период) определяется на основании данных о суммарном за отчетный период дебетовом обороте по счету 90, субсчет 90-2, в корреспонденции со счетом 44. Величина коммерческих расходов указывается в круглых скобках.

Показатель с кодом 2210 "Коммерческие расходы" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по дебету субсчета 90-2 и кредиту счета 44

Показатель с кодом 2210 "Коммерческие расходы" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Пример формирования показателя с кодом 2210 "Коммерческие расходы"

Показатели по субсчету 90-2 счета 90 в бухгалтерском учете (в корреспонденции со счетом 44):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По дебету субсчета 90-2 в корреспонденции со счетом 44	*860 342*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Коммерческие расходы	*2210*	*(1 021)*	*(734)*

Решение

Коммерческие расходы за отчетный период составляют 860 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Коммерческие расходы	2210	(860)	(1 021)

3.2.5. Показатель с кодом 2220 "Управленческие расходы"

Данный показатель отражает информацию о расходах по обычным видам деятельности, связанных с управлением организацией (п. п. 5, 7, 21 ПБУ 10/99).

3.2.5.1. Какие расходы являются управленческими

В состав управленческих могут быть включены следующие расходы (Инструкция по применению Плана счетов):

- административно-управленческие расходы;

- на содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом;

- амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;

- арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;

- расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т.п. услуг;

- налоги, уплачиваемые в целом по организации (налог на имущество, транспортный налог, земельный налог и т.п.);

- другие аналогичные по назначению расходы, возникающие в процессе управления организацией и обусловленные ее содержанием как единого финансово-имущественного комплекса.

Стоимость материалов для управленческих нужд организация может признавать расходом в периоде их приобретения без предварительного учета на счете 10 "Материалы". Такой порядок

нужно предусмотреть в учетной политике (п. 2 ФСБУ 5/2019, п. 7 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации").

Управленческие расходы, учитываемые на счете 26 "Общехозяйственные расходы" можно:

1) списывать в качестве условно-постоянных напрямую в себестоимость продукции (в дебет счета 90 "Продажи", субсчет 90-2 "Себестоимость продаж") того отчетного периода, в котором они возникли (пп. "б" п. 18, пп. "г" п. 26 ФСБУ 5/2019);

2) включать в себестоимость продукции и незавершенного производства (т.е. списывать в дебет счетов 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 43 "Готовая продукция"), только если они непосредственно связаны с производством продукции (выполнением работ, оказанием услуг) (пп. "г" п. 26 ФСБУ 5/2019);

3) включать в себестоимость приобретаемых (создаваемых) запасов (т.е. списывать в дебет счета 10 "Материалы", 41 "Товары"), только если они непосредственно связаны с их приобретением (созданием) (пп. "б" п. 18 ФСБУ 5/2019).

Внимание!

Общехозяйственные расходы строительных организаций могут включаться в себестоимость работ по договорам строительного подряда только в случае, если предусмотрено их возмещение заказчиком (п. 14 ПБУ 2/2008).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. подраздел "Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.2.5.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2220 "Управленческие расходы"

Значение показателя с кодом 2220 "Управленческие расходы" (за отчетный период) определяется на основании данных о суммарном за отчетный период дебетовом обороте по счету 90, субсчет 90-2, в корреспонденции со счетом 26 <*>. Полученная величина управленческих расходов указывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

<*> За исключением организаций, деятельность которых не связана с производственным процессом (комиссионеры, агенты, брокеры, дилеры и т.п., кроме организаций, осуществляющих торговую деятельность). В этом случае показатель с кодом 2220 формирует дебетовый оборот по счету 90, субсчет 90-2, в корреспонденции со счетом 26 в части, относящейся к управленческим расходам. Оставшаяся сумма дебетового оборота формирует показатель с кодом 2120 "Себестоимость продаж" (Инструкция по применению Плана счетов).

В общем случае управленческие расходы включаются в себестоимость продаж полностью в отчетном периоде их признания расходами по обычным видам деятельности.

Управленческие расходы включаются в себестоимость продукции, работ, услуг, только если они непосредственно связаны с производством продукции (выполнением работ, оказанием услуг).

Показатель с кодом 2220 "Управленческие	=	Оборот по дебету субсчета 90-2 и кредиту

расходы" Отчета о финансовых результатах	счета 26

Значение показателя с кодом 2220 "Управленческие расходы" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Пример формирования показателя с кодом 2220 "Управленческие расходы"

Показатели по субсчету 90-2 счета 90 в бухгалтерском учете (в корреспонденции с кредитом счета 26):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По дебету субсчета 90-2 в корреспонденции со счетом 26	*6 345 970*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Управленческие расходы	*2220*	*(15 780)*	*(10 132)*

Решение

Управленческие расходы составляют 6 346 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Управленческие расходы	2220	(6 346)	(15 780)

3.2.6. Показатель с кодом 2200 "Прибыль (убыток) от продаж"

Данный показатель отражает информацию о прибыли (убытке) организации от обычных видов деятельности.

Его значение определяется путем вычитания из показателя с кодом 2100 "Валовая прибыль (убыток)" показателей с кодами 2210 "Коммерческие расходы" и 2220 "Управленческие расходы". Если в результате вычитания получена отрицательная величина (убыток), она показывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "б" п. 27, пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Значение показателя с кодом 2200 "Прибыль (убыток) от продаж" должно быть равно разнице между суммарными оборотами за отчетный период по дебету счета 90 "Продажи", субсчет 90-9 "Прибыль/убыток от продаж", и кредиту счета 99 "Прибыли и убытки" и суммарными оборотами по кредиту счета 90, субсчет 90-9, и дебету счета 99 (сальдо по счету 99, аналитический счет учета прибыли (убытка) от продаж). При этом кредитовое сальдо означает, что организацией получена прибыль по обычным видам деятельности, а дебетовое говорит о получении убытка (Инструкция по применению Плана счетов (пояснения к счетам 90 и к 99)). Дебетовый остаток (полученный убыток) показывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2200 "Прибыль (убыток) от продаж" Отчета о финансовых результатах	=	Показатель с кодом 2100 "Валовая прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	-	Показатель с кодом 2210 "Коммерческие расходы" Отчета о финансовых результатах	-	Показатель с кодом 2220 "Управленческие расходы" Отчета о финансовых результатах

При этом должно соблюдаться равенство.

Показатель с кодом 2200 "Прибыль (убыток) от продаж" Отчета о финансовых результатах	=	Остаток счета 99 по аналитическому счету учета прибыли (убытка) от продаж

Показатель с кодом 2200 "Прибыль (убыток) от продаж" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за этот же год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 2200 "Прибыль (убыток) от продаж"</u>

Показатель по счету 99, аналитический счет учета прибыли (убытка) от продаж, в бухгалтерском учете:

руб.

Остаток на конец отчетного периода (31.12.2025)	*Сумма*
1	*2*
1. По кредиту счета 99, аналитический счет учета прибыли (убытка) от продаж	*8 120 532*

Показатели с кодами 2100 "Валовая прибыль (убыток)", 2210 "Коммерческие расходы" и 2220 "Управленческие расходы" Отчета о финансовых результатах за 2025 г.:

тыс. руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
1. С кодом 2100 "Валовая прибыль (убыток)"	*15 327*
2. С кодом 2210 "Коммерческие расходы"	*(860)*
3. С кодом 2220 "Управленческие расходы"	*(6 346)*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Прибыль (убыток) от продаж	*2200*	*11 006*	*(1 142)*

Решение

Прибыль от продаж за отчетный период составляет:

1) определенная на основе данных бухгалтерского учета - 8 121 тыс. руб.;

2) определенная расчетным путем - 8 121 тыс. руб. (15 327 тыс. руб. - 860 тыс. руб. - 6 346 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	8 121	11 006

3.2.7. Показатель с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях"

Данный показатель отражает информацию о доходах организации, полученных от участия в уставных (складочных) капиталах других организаций и являющихся для нее прочими (п. 18 ПБУ 9/99).

3.2.7.1. Что относится к доходам от участия в других организациях

К доходам от участия в других организациях относятся (п. 7 ПБУ 9/99):

- суммы распределенной в пользу организации прибыли (дивидендов);

- стоимость имущества, полученного при выходе из общества или при ликвидации организации.

Доходы от участия в уставных капиталах других организаций признаются при выполнении условий, установленных п. 12 ПБУ 9/99 (п. 16 ПБУ 9/99).

Минфин России в Письме от 19.12.2006 N 07-05-06/302 рекомендует признавать поступления в виде дивидендов доходами в сумме за минусом суммы налога, удерживаемого налоговым агентом согласно законодательству РФ о налогах и сборах.

Заметим, что доходы от участия в уставных капиталах других организаций показываются в составе показателя с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях" только в том случае, если они квалифицируются организацией в качестве прочих доходов (п. 4 ПБУ 9/99). Прочие доходы от участия организации в уставных капиталах других организаций отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-1 "Прочие доходы", и дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет 76-3 "Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам".

Внимание!

Если доходы от участия в уставных капиталах других организаций являются для организации доходами от обычных видов деятельности, то они формируют показатель с кодом 2110 "Выручка".

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Доходы от участия в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.2.7.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях"

Значение показателя с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях" (за отчетный период) определяется на основании данных о суммарном за отчетный период кредитовом обороте по субсчету 91-1 счета 91, аналитический счет учета доходов от участия в уставных капиталах других организаций.

Показатель с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по кредиту субсчета 91-1 (аналитический счет учета доходов от участия в уставных капиталах других организаций)

Показатель с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за этот же год.

Пример формирования показателя с кодом 2310 "Доходы от участия в других

<u>организациях"</u>

Показатели по кредиту субсчета 91-1 счета 91 в бухгалтерском учете (в части начисленных к получению доходов от участия в уставных капиталах других организаций):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По кредиту субсчета 91-1, аналитический счет учета доходов от участия в уставных капиталах других организаций, в корреспонденции со счетом 76, субсчет 76-3	*5 460 000*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Доходы от участия в других организациях	*2310*	*7 280*	*6 432*

Решение

Сумма доходов от участия в уставных капиталах других организаций за отчетный период составляет 5 460 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Доходы от участия в других организациях	2310	5 460	7 280

3.2.8. Показатель с кодом 2320 "Проценты к получению"

Данный показатель отражает информацию о доходах организации в виде причитающихся ей процентов, являющихся для организации прочими доходами (п. 7 ПБУ 9/99).

3.2.8.1. Что относится к процентам к получению

К процентам к получению, подлежащим отражению организацией в составе показателя с кодом 2320, относятся (п. 7 ПБУ 9/99, п. 37 ФСБУ 25/2018, Инструкция по применению Плана счетов):

- проценты, причитающиеся организации по выданным ею займам;

- проценты и дисконт, причитающиеся к получению по ценным бумагам (например, по облигациям, векселям);

- проценты по коммерческим кредитам, предоставленным путем перечисления аванса, предварительной оплаты, задатка;

- проценты, выплачиваемые банком за пользование денежными средствами, находящимися на расчетном счете организации;

- проценты, начисляемые по инвестициям в аренду (если предоставление имущества в аренду не является предметом деятельности организации).

Проценты признаются в составе доходов за истекший отчетный период в соответствии с условиями договоров (п. 16 ПБУ 9/99).

Заметим, что проценты, причитающиеся к получению организацией, формируют показатель с кодом 2320 "Проценты к получению" только в том случае, если они квалифицируются ею в качестве прочих доходов и отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-1 "Прочие доходы" (п. 4 ПБУ 9/99).

Если причитающиеся организации проценты являются для нее доходами по обычным видам деятельности, то они формируют показатель с кодом 2110 "Выручка". В частности, выручкой признаются проценты, начисляемые по инвестициям в аренду, если предоставление имущества в аренду - предмет деятельности организации (п. 5 ПБУ 9/99).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Проценты, полученные по договору займа, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.2.8.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2320 "Проценты к получению"

Значение показателя с кодом 2320 "Проценты к получению" (за отчетный период) определяется на основании данных о суммарном за отчетный период кредитовом обороте по субсчету 91-1 счета 91, аналитический счет учета процентов к получению.

Показатель с кодом 2320 "Проценты к получению" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по кредиту субсчета 91-1 (аналитический счет учета процентов к получению)

Показатель с кодом 2320 "Проценты к получению" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Пример формирования показателя с кодом 2320 "Проценты к получению"

Показатели по субсчету 91-1 счета 91 в бухгалтерском учете (в части начисленных к получению процентов):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По кредиту субсчета 91-1, аналитический счет учета процентов к получению	*281 160*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Проценты к получению	*2320*	*133*	*160*

Решение

Сумма процентов к получению за отчетный период составляет 281 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Проценты к получению	2320	281	133

3.2.9. Показатель с кодом 2330 "Проценты к уплате"

Данный показатель отражает информацию о прочих расходах организации в виде начисленных к уплате процентов (п. 21 ПБУ 10/99, п. 17 ПБУ 15/2008).

3.2.9.1. Что относится к процентам к уплате

К процентам, подлежащим уплате организацией, относятся (п. п. 1, 3, 7, 15, 16 ПБУ 15/2008, п. 11 ПБУ 10/99, Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01, п. 13 ФСБУ 5/2019, п. 20 ФСБУ 25/2018):

- проценты, уплачиваемые по всем видам заемных обязательств организации (в том числе по товарным и коммерческим кредитам (в частности, за отсрочку (рассрочку) платежа при приобретении запасов), облигационным и вексельным займам), помимо той их части, которая в соответствии с правилами бухгалтерского учета включается в стоимость инвестиционного актива;

- дисконт, причитающийся к уплате по облигациям и векселям;

- проценты, начисленные по арендным платежам, за исключением той их части, которая включается в стоимость актива.

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета (включая упрощенную бухгалтерскую отчетность), могут признавать все расходы по займам прочими расходами (п. 7 ПБУ 15/2008).

Проценты равномерно признаются в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым они относятся (п. п. 6, 8, 15, 16 ПБУ 15/2008).

Проценты к уплате отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-2 "Прочие расходы".

В составе этого показателя следует показывать проценты, начисляемые в связи с дисконтированием величины долгосрочного оценочного обязательства (п. 20 ПБУ 8/2010, Рекомендация Р-30/2013-КпР "Ликвидационные обязательства" (принята Комитетом по рекомендациям 21.06.2013)).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Проценты, уплачиваемые по договору займа (кредита)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.2.9.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2330 "Проценты к уплате"

Значение этого показателя (за отчетный период) определяется на основании данных о суммарном за отчетный период дебетовом обороте по субсчету 91-2 счета 91, аналитический счет учета процентов, подлежащих уплате организацией. Данный показатель указывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2330 "Проценты к уплате" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по дебету субсчета 91-2 (аналитический счет учета процентов к уплате)

Показатель с кодом 2330 "Проценты к уплате" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

3.2.10. Показатель с кодом 2340 "Прочие доходы"

Данный показатель отражает информацию о прочих доходах организации, не упомянутых выше (п. 18 ПБУ 9/99).

Внимание!

В составе показателя с кодом 2340 не отражаются доходы, признанные в отчетном периоде в связи с получением бюджетных средств на финансирование:

- капитальных затрат, признанных согласно абз. 2 п. 9 ПБУ 13/2000 (пп. "а" п. 21 ПБУ 13/2000);

- текущих затрат согласно абз. 3 п. 9 ПБУ 13/2000, если эти доходы существенны (п. 21 ПБУ 13/2000).

Такие доходы приводятся в качестве отдельной статьи доходов.

Об иных способах отражения в отчетности полученных бюджетных средств см. разд. 3.2.2.1.

3.2.10.1. Что относится к прочим доходам организации

За исключением доходов, перечисленных выше и отраженных в составе показателя с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях" и 2320 "Проценты к получению", а также доходов, признанных в отчетном периоде, в связи с получением бюджетных средств (отраженных отдельным показателем), к прочим доходам относятся (п. п. 4, 7 ПБУ 9/99, п. 13, абз. 3 п. 19 ПБУ 3/2006, п. п. 18, 21, 38, 44 ФСБУ 6/2020, п. п. 17, 22 ФСБУ 26/2020, п. п. 24, 43, 45, 48 ФСБУ 14/2022, п. 16 ПБУ 24/2011, абз. 2 п. 20, п. 22 ПБУ 19/02, п. 41 ФСБУ 25/2018, Инструкция по применению Плана счетов, п. 14 ПБУ 20/03, Информационное сообщение Минфина России от 09.07.2019 N ИС-учет-19, п. п. 119, 120 МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов"):

- поступления по операционной аренде (если эти поступления не признаются в составе доходов от обычных видов деятельности);

- поступления, связанные с предоставлением за плату прав на использование результатов интеллектуальной деятельности, при условии что в отношении этих результатов сохранены признаки, которые установлены п. 4 ФСБУ 14/2022 (если эти поступления не признаются в составе доходов от обычных видов деятельности);

- прибыль от продажи основных средств, капитальных вложений, НМА;

- поступления от продажи иностранной валюты <*>;

- прибыль, связанная с долгосрочными активами к продаже (в том числе изменение величины резерва под снижение стоимости, результат от продажи), если она не отражена в отдельной строке Отчета о финансовых результатах;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения <**>;

- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);

- поступления в возмещение причиненных организации убытков;

- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

- суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;

- положительные курсовые разницы;

- часть добавочного капитала, соответствующая сумме положительных курсовых разниц, относящихся к прекращаемой деятельности организации за пределами Российской Федерации;

- поступления от операций с тарой;

- суммы дооценки ОС (НМА, поискового актива) в пределах суммы уценки этого ОС (НМА, поискового актива) в предыдущие отчетные периоды, отнесенной на прочие расходы;

- суммы дооценки инвестиционной недвижимости;

- суммы восстановленного убытка от обесценения ОС (капвложений, НМА, поискового актива), признанного в предыдущие отчетные периоды и отнесенного на прочие расходы;

- суммы дооценки финансовых вложений;

- иные доходы, квалифицируемые организацией в качестве прочих.

<*> При продаже иностранной валюты прочим доходом признается вся полученная в рублях сумма поступлений. Такой вывод следует из буквального прочтения п. п. 7, 10.1, 6 ПБУ 9/99.

Однако Минфин России считает, что доходом от продажи иностранной валюты является сумма выгоды от данной операции, рассчитываемая как разница между суммой денежных средств в рублях, полученных при продаже этой валюты, и ее рублевой оценкой на дату операции (Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875). Такая позиция основана на анализе норм ПБУ 23/2011. В частности, согласно пп. "в" п. 6 ПБУ 23/2011 валютно-обменные операции (за исключением потерь или выгод от операции) не образуют денежного потока.

<**> По мнению Минфина России, поступления денежных средств и иного имущества от учредителей, акционеров, участников, собственников организации в качестве безвозмездного финансирования не признаются доходами организации на основании п. 2 ПБУ 9/99 (Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875). Такие поступления относятся непосредственно на увеличение капитала, как и вклады в имущество общества.

Для строительных организаций предусмотрены следующие особенности (п. п. 8, 12 ПБУ 2/2008):

- суммы претензий, предъявленных заказчикам и третьим лицам по договорам строительного подряда, включаются в состав доходов по обычным видам деятельности и увеличивают выручку от реализации;

- доходы от продажи излишне списанных в производство материалов и конструкций могут уменьшать расходы по договору строительного подряда (расходы по обычным видам деятельности);

- арендная плата за строительную технику, временно не используемую самой организацией для исполнения договора строительного подряда, может уменьшать расходы по договору строительного подряда (расходы по обычным видам деятельности).

Внимание!

Доходы, признанные в отчетном периоде в связи с получением бюджетных средств на финансирование текущих расходов согласно абз. 3 п. 9 ПБУ 13/2000, в случае несущественности могут быть отражены в составе показателя с кодом 2340 "Прочие доходы" (п. 21 ПБУ 13/2000). Если такие доходы существенны, их надо отразить отдельным показателем в Отчете о финансовых результатах (пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Об иных способах отражения в отчетности полученных бюджетных средств см. разд. 3.2.2.1.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. подраздел "Прочие доходы" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.2.10.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2340 "Прочие доходы"

Значение показателя с кодом 2340 "Прочие доходы" (за отчетный период) определяется на основании:

1) данных о суммарном за отчетный период кредитовом обороте по субсчету 91-1 счета 91 (за исключением аналитических счетов учета процентов к получению и доходов от участия в уставных капиталах других организаций) за минусом дебетового оборота по субсчету 91-2 счета 91 в части НДС, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей - в части прочих доходов, которые не сальдируются;

2) положительного сальдо между кредитовым оборотом по счету 91-1 "Прочие доходы" и дебетовым оборотом по счету 91-2 - в части доходов и расходов, которые сальдируются.

Сальдированная величина между доходами и расходами приводится, если показатели доходов и расходов связаны с одним или несколькими аналогичными фактами хозяйственной жизни. Примером может быть результат от выбытия объекта ОС, курсовые разницы, результат переоценки внеоборотных активов, который включается в доходы или расходы отчетного периода. Исключением являются случаи, когда раздельное представление доходов и расходов (п. 28 ФСБУ 4/2023):

1) делает отчетность достовернее;

2) предусмотрено федеральными или отраслевыми стандартами.

Подробнее о прочих расходах см. разд. 3.2.11.1 "Что относится к прочим расходам организации".

Внимание!

Прочие доходы, которые являются существенными по отношению к общей сумме прочих доходов организации за отчетный период, показываются в составе отдельных показателей (пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2340 "Прочие доходы" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по кредиту субсчета 91-1 в части прочих доходов, которые не сальдируются <*>	-	Оборот по дебету субсчета 91-2 в части предъявленных к уплате НДС, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей, относящихся к прочим доходам, которые не сальдируются	+	Положительное сальдо прочих доходов (кредитовый оборот по субсчету 91-1) и прочих расходов (дебетовый оборот по субсчету 91-2) в части доходов и расходов, которые сальдируются <**>

<*> За исключением доходов, включенных в состав показателей с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях", 2320 "Проценты к получению", а также доходов, признанных в отчетном периоде, в связи с получением бюджетных средств (если они отражены в составе отдельного показателя).

<**> За исключением доходов и расходов, включенных в состав показателей с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях", 2320 "Проценты к получению" и 2330 "Проценты к уплате".

Значение показателя с кодом 2340 "Прочие доходы" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Пример формирования показателя с кодом 2340 "Прочие доходы"

Показатели по субсчетам 91-1 и 91-2 счета 91 в бухгалтерском учете (за исключением аналитических счетов учета доходов от участия в уставных капиталах других организаций, процентов к получению, процентов к уплате):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По кредиту субсчета 91-1 (по соответствующей аналитике)	*4 552 120*
1.1. Доходы в виде штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также сумм, полученных в возмещение убытков (ущерба)	*250 000*
1.2. Положительные курсовые разницы	*280 635*
1.3. Корректировка оценочных резервов	*900 000*
1.4. Доходы от продажи основных средств	*1 800 000*
1.5. Доходы от предоставления имущества в операционную аренду	*840 000*
1.6. Активы, полученные безвозмездно	*150 000*
1.7. Восстановление убытка от обесценения НМА	*300 000*
1.8. Иные прочие доходы	*31 485*
2. По дебету субсчета 91-2 (по соответствующей аналитике)	*6 391 314*
2.1. Расходы в виде штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также сумм, выплачиваемых в возмещение убытков (ущерба)	*680 000*

2.2. Отрицательные курсовые разницы	*346 120*
2.3. Отчисления в оценочные резервы	*1 800 000*
2.4. Расходы, связанные с продажей основных средств	*1 250 000*
2.5. Расходы, связанные с предоставлением имущества в операционную аренду	*550 000*
2.6. Убыток прошлых лет, выявленный в отчетном году (несущественная ошибка)	*260 000*
2.7. Ущерб, причиненный организации (при отсутствии виновных лиц)	*600 000*
2.8. Иные прочие расходы	*465 194*
2.9. Аналитический счет учета НДС с сумм дохода от продажи основных средств	*300 000*
2.10. Аналитический счет учета НДС с арендной платы	*140 000*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Вариант 1. Организация показывает в Отчете о финансовых результатах прочие доходы и расходы развернуто.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Прочие доходы	*2340*	*3 955*	*1 960*

Вариант 2. Организация показывает в Отчете о финансовых результатах прочие доходы и расходы свернуто.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Прочие доходы	*2340*	*1 553*	*987*

Решение

Начиная с отчетности за 2025 г. вариативность отсутствует. Действует правило: сальдируется величина между доходами и расходами, если они связаны с одним или несколькими аналогичными фактами хозяйственной жизни.

Шаг первый.

Определим сальдо доходов и расходов, которые показываются в Отчете о финансовых результатах свернуто:

- доходы (за вычетом НДС) и расходы от сдачи имущества в аренду - 150 000 руб. (840 000 руб. - 140 000 руб. - 550 000 руб.);

- доходы (за вычетом НДС) и расходы, связанные с продажей ОС, - 250 000 руб. (1 800 000 руб. - 300 000 руб. - 1 250 000 руб.);

- положительные и отрицательные курсовые разницы - (-65 485 руб.) (280 635 руб. - 346 120 руб.);

- суммы созданных оценочных резервов (с учетом корректировок) - (-900 000 руб.) (900 000 руб. - 1 800 000 руб.).

Шаг второй.

Определим показатель с кодом 2340 "Прочие доходы".

Сумма прочих доходов за отчетный период составляет 1 131 тыс. руб. (250 000 руб. + 150 000 руб. + 250 000 руб. + 150 000 руб. + 300 000 руб. + 31 485 руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Прочие доходы	2340	1 131	1 553

3.2.11. Показатель с кодом 2350 "Прочие расходы"

Данный показатель отражает информацию о прочих расходах организации, не упомянутых выше (п. 21 ПБУ 10/99).

3.2.11.1. Что относится к прочим расходам организации

За исключением процентов к уплате, к прочим расходам относятся расходы, указанные в п. п. 11, 13 ПБУ 10/99, абз. 2 п. 20, п. 22, абз. 4 п. 38, п. 39 ПБУ 19/02, п. 13, абз. 3 п. 19 ПБУ 3/2006, пп. "а" п. 26, п. 31 ФСБУ 5/2019, пп. "а" п. 19, п. п. 21, 38 (в общем случае), 44 ФСБУ 6/2020, п. п. 17, 17.6, 22 ФСБУ 26/2020, пп. "а" п. 25, п. п. 43 (в общем случае), 48 ФСБУ 14/2022, п. 16 ПБУ 24/2011, п. 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Инструкция по применению Плана счетов, п. 14 ПБУ 13/2000, п. п. 3, 7 ПБУ 15/2008, п. 15 ПБУ 2/2008, п. 14 ПБУ 20/03, п. 14, абз. 6 п. 9 ПБУ 22/2010, Информационном сообщении Минфина России от 09.07.2019

N ИС-учет-19. Это могут быть, например <*>:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (в случае, если эти расходы не признаются организацией в составе расходов по обычным видам деятельности);

- расходы, связанные с предоставлением за плату прав на использование объектов интеллектуальной собственности (в случае, если эти расходы не признаются организацией в составе расходов по обычным видам деятельности);

- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (в случае, если эти расходы не признаются организацией в составе расходов по обычным видам деятельности);

- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием активов, отличных от основных средств, незавершенных капвложений, НМА, денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции <**>;

- убыток от списания ОС и незавершенных капвложений;

- убыток, связанный с долгосрочными активами к продаже (в том числе создание и изменение величины резерва под снижение стоимости, результат от продажи), если он не отражен в отдельной строке Отчета о финансовых результатах;

- убыток от списания НМА;

- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

- отчисления в оценочные резервы;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

- возмещение причиненных организацией убытков;

- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году при исправлении несущественной ошибки предшествующего отчетного года после подписания бухгалтерской отчетности за этот год либо при исправлении существенной ошибки предшествующего года после подписания бухгалтерской отчетности за этот год организацией (в том числе субъектом малого предпринимательства), которая вправе применять упрощенные способы;

- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;

- отрицательные курсовые разницы;

- часть добавочного капитала, соответствующая сумме отрицательных курсовых разниц, относящихся к прекращаемой деятельности организации за пределами РФ;

- сумма уценки ОС, отличных от инвестиционной недвижимости, сверх суммы их дооценки, зачисленной в добавочный капитал при переоценке в предыдущие отчетные периоды;

- сумма уценки объекта инвестиционной недвижимости;

- сумма уценки НМА сверх суммы его дооценки, зачисленной в добавочный капитал при переоценке в предыдущие отчетные периоды;

- сумма уценки поискового актива сверх суммы его дооценки, зачисленной в добавочный капитал при переоценке в предыдущие отчетные периоды;

- убыток от обесценения НМА;

- убыток от обесценения поискового актива;

- отрицательная разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений;

- перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью;

- расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;

- расходы по операциям с тарой;

- расходы на содержание мощностей и объектов, находящихся на консервации;

- расходы, связанные с рассмотрением дел в судах;

- относящиеся к стадии исследований фактические затраты;

- относящиеся к стадии разработок фактические затраты, в отношении которых не соблюдаются условия п. 17.3 ФСБУ 26/2020;

- связанные с выполнением НИОКиТР фактические затраты, которые организация не может однозначно классифицировать как затраты, относящиеся к стадии исследований или к стадии разработок;

- суммы бюджетных средств, полученные в прошлые годы и подлежащие возврату в связи с нарушением условий их предоставления;

- расходы, возникающие как последствия чрезвычайных фактов хозяйственной деятельности;

- дополнительные расходы по займам;

- расходы, связанные с подготовкой и подписанием договора строительного подряда (при отсутствии в отчетном периоде вероятности его заключения);

- убыток по совместной деятельности, распределенный между товарищами;

- иные расходы, квалифицируемые организацией в качестве прочих.

<*> В общем случае, если показатели доходов и расходов связаны с одним или несколькими аналогичными фактами хозяйственной жизни, в состав показателя с кодом 2350 "Прочие расходы" включается отрицательное сальдо между такими доходами и расходами (п. 28 ФСБУ 4/2023).

<**> При продаже иностранной валюты прочим расходом признается стоимость проданной иностранной валюты, пересчитанная по курсу этой валюты, установленному Банком России на дату продажи. Такой вывод следует из совокупности положений п. п. 4, 5, 6 ПБУ 3/2006, Приложения к ПБУ 3/2006, п. 11 ПБУ 10/99. В случае отсутствия официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Банком России, используется кросс-курс соответствующей валюты, рассчитанный исходя из курсов иностранных валют, установленных Банком России (п. 5 ПБУ 3/2006).

Однако Минфин России считает, что расходом от продажи иностранной валюты является сумма потерь от этой операции, рассчитываемая как разница между суммой денежных средств в рублях, полученных при продаже иностранной валюты, и рублевой оценкой этой валюты на дату операции (Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875). Такая позиция основана на анализе норм ПБУ 23/2011. В частности, согласно пп. "в" п. 6 ПБУ 23/2011 валютно-обменные операции (за исключением потерь или выгод от операции) не образуют денежного потока.

Прочие расходы признаются при выполнении условий, установленных п. 16 ПБУ 10/99, в том отчетном периоде, к которому они относятся (п. 18 ПБУ 10/99).

Правила признания расходов в Отчете о финансовых результатах определены в п. 19 ПБУ 10/99. В частности, в Отчете о финансовых результатах показываются:

- расходы, признанные в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;

- возникающие обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

Прочие расходы учитываются по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-2 "Прочие расходы".

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета (включая упрощенную бухгалтерскую отчетность), признающие выручку не по мере передачи прав владения, пользования и распоряжения на поставленную продукцию, отпущенный товар, выполненную работу, оказанную услугу, а после поступления денежных средств и иной формы оплаты, расходы также признают после погашения задолженности (абз. 2 п. 18 ПБУ 10/99).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. подраздел "Прочие расходы" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.2.11.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2350 "Прочие расходы"

Значение этого показателя (за отчетный период) определяется на основании:

1) данных о суммарном за отчетный период дебетовом обороте по субсчету 91-2 счета 91 (за исключением аналитических счетов учета процентов к уплате и учета НДС, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей, подлежащих получению от других юридических и физических лиц) в части прочих расходов, которые не сальдируются;

2) отрицательного сальдо между кредитовым оборотом по счету 91-1 "Прочие доходы" и дебетовым оборотом по счету 91-2 в части доходов и расходов, которые сальдируются.

Величина прочих расходов указывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Сальдированная между доходами и расходами величина приводится, если показатели доходов и расходов связаны с одним или несколькими аналогичными фактами хозяйственной жизни. Примерами могут быть результат от выбытия объекта ОС, курсовые разницы, результат переоценки внеоборотных активов, который включается в доходы или расходы отчетного периода. Исключениями являются случаи, когда (п. 28 ФСБУ 4/2023):

1) раздельное представление доходов и расходов делает отчетность достовернее;

2) раздельное представление предусмотрено федеральными или отраслевыми стандартами.

Подробнее о прочих доходах см. разд. 3.2.10.1 "Что относится к прочим доходам организации".

Внимание!

Прочие расходы, которые являются существенными по отношению к общей сумме прочих расходов организации за отчетный период, показываются в составе отдельных показателей (пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2350 "Прочие расходы" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по дебету субсчета 91-2 в части прочих расходов, которые не сальдируются <*>	+	Отрицательное сальдо прочих доходов (кредитовый оборот по субсчету 91-1) и прочих расходов (дебетовый оборот по субсчету 91-2) в части доходов и расходов, которые сальдируются <**>

<*> За исключением процентов к уплате (показатель с кодом 2330).

<**> За исключением доходов и расходов, включенных в состав показателей с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях", 2320 "Проценты к получению" и 2330 "Проценты к уплате", а также НДС, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей.

Значение показателя с кодом 2350 "Прочие расходы" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 2350 "Прочие расходы"</u>

Воспользуемся условиями примера формирования показателя с кодом 2340 "Прочие доходы".

Показатели по субсчетам 91-1 и 91-2 счета 91 в бухгалтерском учете (за исключением аналитических счетов учета процентов к получению, процентов к уплате, доходов от участия в уставных капиталах других организаций):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По кредиту субсчета 91-1 (по соответствующей аналитике)	*4 552 120*

1.1. Доходы в виде штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также сумм, полученных в возмещение убытков (ущерба)	*250 000*
1.2. Положительные курсовые разницы	*280 635*
1.3. Корректировка оценочных резервов	*900 000*
1.4. Доходы от продажи основных средств	*1 800 000*
1.5. Доходы от предоставления имущества в аренду	*840 000*
1.6. Активы, полученные безвозмездно	*150 000*
1.7. Восстановление убытка от обесценения НМА	*300 000*
1.8. Иные прочие доходы	*31 485*
2. По дебету субсчета 91-2 (по соответствующей аналитике)	*6 391 314*
2.1. Расходы в виде штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также сумм, выплачиваемых в возмещение убытков (ущерба)	*680 000*
2.2. Отрицательные курсовые разницы	*346 120*
2.3. Отчисления в оценочные резервы	*1 800 000*
2.4. Расходы, связанные с продажей основных средств	*1 250 000*
2.5. Расходы, связанные с предоставлением имущества в аренду	*550 000*
2.6. Убыток прошлых лет, выявленный в отчетном году (несущественная ошибка)	*260 000*
2.7. Ущерб, причиненный организации (при отсутствии виновных лиц)	*600 000*
2.8. Иные прочие расходы	*465 194*
2.9. Аналитический счет учета НДС с сумм дохода от продажи основных средств	*300 000*
2.10. Аналитический счет учета НДС с арендной платы	*140 000*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Вариант 1. Организация показывает в Отчете о финансовых результатах прочие доходы

и расходы развернуто.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Прочие расходы	*2350*	*(5 826)*	*(4 615)*

Вариант 2. Организация показывает в Отчете о финансовых результатах прочие доходы и расходы свернуто.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Прочие расходы	*2350*	*(3 425)*	*(3 642)*

Решение

Начиная с отчетности за 2025 г. вариативность отсутствует. Действует правило: сальдируется величина между доходами и расходами, если они связаны с одним или несколькими аналогичными фактами хозяйственной жизни.

Шаг первый.

Определим сальдо прочих доходов и расходов, которые показываются в Отчете о финансовых результатах свернуто:

- доходы (за вычетом НДС) и расходы от сдачи имущества в аренду - 150 000 руб. (840 000 руб. - 140 000 руб. - 550 000 руб.);

- доходы (за вычетом НДС) и расходы, связанные с продажей ОС, - 250 000 руб. (1 800 000 руб. - 300 000 руб. - 1 250 000 руб.);

- положительные и отрицательные курсовые разницы - (-65 485) руб. (280 635 руб. - 346 120 руб.);

- суммы созданных оценочных резервов (с учетом корректировок) - (-900 000) руб. (900 000 руб. - 1 800 000 руб.).

Шаг второй.

Определим показатель с кодом 2350 "Прочие расходы".

Сумма прочих расходов составляет 2 971 тыс. руб. (680 000 руб. + 65 485 руб. + 900 000 руб. + 260 000 руб. + 600 000 руб. + 465 194 руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Прочие расходы	2350	(2 971)	(3 425)

3.2.12. Показатель с кодом 2300 "Прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения"

Данный показатель отражает информацию о прибыли (убытке) от продолжающейся деятельности до налогообложения (бухгалтерской прибыли (убытке) организации) (пп. "в" п. 27 ФСБУ 4/2023).

Значение этого показателя определяется путем сложения показателей с кодами 2200 "Прибыль (убыток) от продаж", 2310 "Доходы от участия в других организациях", 2320 "Проценты к получению" и 2340 "Прочие доходы" и вычитания из полученной суммы показателей с кодами 2330 "Проценты к уплате" и 2350 "Прочие расходы". Если в результате организацией получена отрицательная величина (убыток), то она показывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Значение показателя с кодом 2300 "Прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения" должно быть равно разнице суммарного дебетового и кредитового оборотов по счету 99 "Прибыли и убытки" в корреспонденции со счетами 90 "Продажи", субсчет 90-9 "Прибыль/убыток от продаж", и 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов". Кредитовый остаток по счету 99, аналитический счет учета бухгалтерской прибыли (убытка), означает, что организацией получена прибыль, а дебетовый говорит о получении убытка. Этот остаток складывается из прибылей и убытков от обычных видов деятельности и прочих доходов и расходов (Инструкция по применению Плана счетов). Дебетовый остаток (полученный убыток) показывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках. Если организация вела прекращаемую деятельность, то из полученной прибыли (убытка) должна быть исключена сумма прибыли (убытка) от такой деятельности.

Показатель с кодом 2300 "Прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения" Отчета о финансовых результатах	=	Показатель с кодом 2200 "Прибыль (убыток) от продаж" + показатель с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях" + показатель с кодом 2320 "Проценты к получению" + показатель с кодом 2340 "Прочие доходы" Отчета о финансовых результатах	-	Показатель с кодом 2330 "Проценты к уплате" + показатель с кодом 2350 "Прочие расходы" Отчета о финансовых результатах

При этом должно соблюдаться равенство.

Показатель с кодом 2300 "Прибыль	=	Остаток счета 99 по аналитическому счету

(убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения" Отчета о финансовых результатах	учета бухгалтерской прибыли (убытка) (без учета прибыли (убытка) от прекращаемой деятельности)

Значение показателя с кодом 2300 "Прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Формирование конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году (реформация баланса)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

Пример формирования показателя с кодом 2300 "Прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения"

Показатель по счету 99, аналитический счет учета бухгалтерской прибыли (убытка):

руб.

Остаток на конец отчетного периода (31.12.2025)	*Сумма*
1	*2*
1. По кредиту счета 99, аналитический счет учета бухгалтерской прибыли (убытка)	*11 415 375*

Показатели по строкам Отчета о финансовых результатах за 2025 г.:

тыс. руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
1. Показатель с кодом 2200 "Прибыль (убыток) от продаж"	*8 121*
2. Показатель с кодом 2310 "Доходы от участия в других организациях"	*5 460*
3. Показатель с кодом 2320 "Проценты к получению"	*281*
4. Показатель с кодом 2330 "Проценты к уплате"	*(607)*
5. Показатель с кодом 2340 "Прочие доходы"	*1 131*
6. Показатель с кодом 2350 "Прочие расходы"	*(2 971)*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Прибыль (убыток) до налогообложения	*2300*	*16 176*	*2 383*

Прекращаемой деятельности у организации нет.

Решение

Бухгалтерская прибыль за отчетный период составляет:

1) определенная на основе данных Отчета о финансовых результатах - 11 415 тыс. руб. (8 121 тыс. руб. + 5 460 тыс. руб. + 281 тыс. руб. - 607 тыс. руб. + 1 131 тыс. руб. - 2 971 тыс. руб.);

2) определенная на основе данных бухгалтерского учета - 11 415 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения	2300	11 415	16 176

3.2.13. Показатель с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций"

Данный показатель отражает информацию о расходе (доходе) по налогу на прибыль (п. 24 ПБУ 18/02, п. 26 ФСБУ 4/2023).

3.2.13.1. Как определяется налог на прибыль организаций

Значение показателя определяется расчетным путем как сумма показателей с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций" и 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций".

Подробнее:

- о текущем налоге на прибыль организаций см. разд. 3.2.14;

- об отложенном налоге на прибыль организаций см. разд. 3.2.15.

3.2.13.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций"

Показатель с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций" рассчитывается по формуле:

Показатель с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций" Отчета о финансовых результатах	=	Показатель с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций" Отчета о финансовых результатах	+	Показатель с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций" Отчета о финансовых результатах

Значение показателя с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Пример формирования показателя с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций"

Показатели Отчета о финансовых результатах:

Показатели Отчета о финансовых результатах за 2024 г.	*Сумма, тыс. руб.*
1	*2*
Строка 2411 "Текущий налог на прибыль"	*(1 426)*
Строка 2412 "Отложенный налог на прибыль"	*45*

Показатели Отчета о финансовых результатах за 2025 г.	*Сумма, тыс. руб.*
1	*2*
Показатель с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций"	*(1 201)*
Показатель с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций"	*(356)*

Решение

Величина налога на прибыль за 2025 г. составляет -1 557 тыс. руб. (-1 201 тыс. руб. - 356 тыс. руб.).

Величина налога на прибыль за 2024 г. составляет -1 381 тыс. руб. (-1 426 тыс. руб. + 45

тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Налог на прибыль организаций	2410	(1 557)	(1 381)

3.2.14. Показатель с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций"

Данный показатель отражает информацию о текущем налоге на прибыль, т.е. о сумме налога на прибыль, начисленной к уплате в бюджет, отраженной в Налоговой декларации по налогу на прибыль организаций (п. п. 21, 22 ПБУ 18/02).

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут ПБУ 18/02 не применять (п. 2 ПБУ 18/02). Если организация не применяет ПБУ 18/02, но при этом использует общеустановленные формы бухгалтерской отчетности, то значение показателя с кодом 2411 Отчета о финансовых результатах будет равно сумме налога на прибыль, начисленного в бухгалтерском учете записью по дебету счета 99 и кредиту счета 68.

Если организация не является плательщиком налога на прибыль и применяет специальные налоговые режимы, в Отчете о финансовых результатах сумма налогов по спецрежимам отражается вместо информации о налоге на прибыль.

Если уплата налогов по специальным налоговым режимам производится организацией наряду с уплатой налога на прибыль, то в Отчете о финансовых результатах, на наш взгляд, показатели по каждому уплачиваемому налогу должны отражаться обособленно, поскольку такая информация является существенной (пп. "д", "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

Если организация при начислении торгового сбора руководствуется разъяснениями, приведенными в Приложении к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355, либо производит начисление торгового сбора с использованием счета 99, то та часть торгового сбора, которая уменьшает платежи по налогу на прибыль, показывается в Отчете о финансовых результатах (в случае существенности) в качестве отдельного показателя, детализирующего показатель текущего налога на прибыль (пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Та часть торгового сбора, которая не может быть принята в уменьшение платежей по налогам, может включаться в состав показателя с кодом 2460 "Прочее".

Сумма доплаты (переплаты) налога на прибыль в связи с обнаружением ошибок (искажений) в предыдущие отчетные (налоговые) периоды, не влияющая на текущий налог на прибыль отчетного периода, отражается обособленно в составе отдельного показателя Отчета о финансовых результатах после показателя текущего налога на прибыль (абз. 5 п. 22 ПБУ 18/02).

3.2.14.1. Как определяется текущий налог на прибыль организаций

Текущий налог на прибыль определяется одним из способов.

Способ 1. Текущий налог на прибыль определяется на основании данных бухгалтерского учета.

Организация, применяющая этот способ, обязана отражать в бухгалтерском учете постоянные и временные разницы, постоянные налоговые расходы и доходы, а также отложенные налоговые обязательства и активы (п. п. 3, 7, 14, 15 ПБУ 18/02).

О том, какие данные бухгалтерского учета используются при расчете величины текущего налога на прибыль, см. разд. 3.2.14.2.

Способ 2. Текущий налог на прибыль определяется на основании декларации по налогу на прибыль организаций (строка 180 листа 02).

Организация, применяющая этот способ, должна отражать в бухгалтерском учете временные разницы, а также отложенные налоговые обязательства и активы. Кроме того, необходимо рассчитывать постоянные налоговые расходы и доходы для отражения информации в пояснениях (п. п. 3, 7, 14, 15, 25 ПБУ 18/02).

При любом способе определения текущий налог на прибыль должен быть равен сумме налога на прибыль, отраженной в декларации по налогу на прибыль организаций и исчисленной в соответствии с Налоговым кодексом РФ (п. п. 21, 22 ПБУ 18/02).

Способ определения величины текущего налога на прибыль закрепляется в учетной политике организации (п. 22 ПБУ 18/02).

Вопрос: Что такое условный расход по налогу на прибыль?

Ответ: Под условным расходом по налогу на прибыль понимается величина, определяемая как произведение бухгалтерской прибыли на ставку налога на прибыль. Условный расход по налогу на прибыль отражается на счете 99 "Прибыли и убытки" обособленно (в аналитическом учете или на отдельном субсчете) (п. 20 ПБУ 18/02, Инструкция по применению Плана счетов).

Вопрос: Что такое условный доход по налогу на прибыль?

Ответ: Под условным доходом по налогу на прибыль понимается величина, определяемая как произведение бухгалтерского убытка на ставку налога на прибыль. Условный доход по налогу на прибыль отражается на счете 99 "Прибыли и убытки" обособленно (в аналитическом учете или на отдельном субсчете) (п. 20 ПБУ 18/02, Инструкция по применению Плана счетов).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Текущий налог на прибыль (текущий налоговый убыток)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.2.14.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций"

Выбор данных зависит от способа определения текущего налога на прибыль.

Способ 1. Текущий налог на прибыль определяется на основании данных бухгалтерского учета.

При применении этого способа показатель с кодом 2411 (за отчетный период) определяется исходя из показателей условного расхода (дохода) по налогу на прибыль (отражаемого обособленно по счету 99), скорректированного на сумму сальдо постоянных налоговых доходов и расходов, и отложенного налога на прибыль (п. 22 ПБУ 18/02, п. 7 ПБУ 1/2008).

Сальдо постоянных налоговых доходов и расходов определяется как разница между кредитовым и дебетовым оборотами по счету 99 (в обособленном учете постоянных налоговых доходов и расходов). Дебетовое сальдо постоянных налоговых доходов и расходов означает, что постоянные налоговые расходы больше постоянных налоговых доходов, и приводит к увеличению платежей в бюджет. Поэтому при определении текущего налога на прибыль дебетовое сальдо увеличивает условный расход (уменьшает условный доход) по налогу на прибыль.

Кредитовое сальдо постоянных налоговых доходов и расходов означает, что постоянные налоговые расходы меньше постоянных налоговых доходов, и приводит к уменьшению платежей в бюджет. Поэтому при определении текущего налога на прибыль оно уменьшает условный расход (увеличивает условный доход) по налогу на прибыль.

Отложенный налог на прибыль (за отчетный период) определяется как сумма разниц между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09 "Отложенные налоговые активы" и между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 77 "Отложенные налоговые обязательства" за отчетный период.

Напомним, что отложенный налоговый актив и отложенное налоговое обязательство при выбытии актива или обязательства, по которому они были начислены, списываются на счет 99 в сумме, на которую по законодательству РФ о налогах и сборах не будет уменьшена (увеличена соответственно) налогооблагаемая прибыль как текущего, так и последующих отчетных периодов (п. п. 17, 18 ПБУ 18/02).

Подробнее см. разд. 3.2.15.1 "Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций".

Значение показателя с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций" рассчитывается по приведенной ниже формуле.

Показатель с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций" Отчета о финансовых результатах	=	+ -	Оборот по счету 99, аналитический счет учета условного расхода (дохода) по налогу на прибыль	+ -	Разница между кредитовым и дебетовым оборотами по счету 99, аналитический счет учета постоянных налоговых расходов и доходов	+ -

+ -	Разница между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09	+ -	Разница между кредитовым и дебетовым оборотами по счету 77

Способ 2. Текущий налог на прибыль определяется на основании декларации по налогу на

прибыль организаций (строка 180 листа 02).

При применении данного способа постоянные налоговые доходы и расходы отдельными записями в бухгалтерском учете не приводятся. Как правило, данные о постоянных налоговых доходах и расходах приводятся в отдельных регистрах. На основе их раскрывается информация в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства отражаются с использованием счета 99 и не влияют на величину текущего налога на прибыль.

Бухгалтерская запись по начислению текущего налога на прибыль делается на основании данных налоговой декларации. Для формирования показателя с кодом 2411 используются данные бухгалтерского учета по начислению налога на прибыль организаций. Для этого применяется следующая формула.

Показатель с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций" Отчета о финансовых результатах	=	Кредитовый оборот по счету 68, аналитический счет учета расчетов по налогу на прибыль организаций, в корреспонденции со счетом 99	-	Дебетовый оборот по счету 68, аналитический счет учета расчетов по налогу на прибыль организаций, в корреспонденции со счетом 99

Полученный показатель текущего налога на прибыль указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Значение показателя с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Пример формирования показателя с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций"

Показатели по счетам 99, 09 и 77 в корреспонденции со счетом 68 в бухгалтерском учете:

руб.

Оборот за 2025 г.	*Сумма*
1	*2*
1. По дебету счета 09	*47 000*
2. По кредиту счета 09	*21 000*
3. По дебету счета 77	*30 000*
4. По кредиту счета 77	*412 000*
5. По дебету счета 99 в части начисленного условного расхода по налогу на прибыль	*2 283 075*

6. По дебету счета 99 в части постоянных налоговых расходов	*366 403*
7. По кредиту счета 99 в части постоянных налоговых доходов	*1 092 000*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Текущий налог на прибыль	*2411*	*(1 426)*	*(511)*

Решение

Величина текущего налога на прибыль за отчетный период составляет 1 201 тыс. руб. (2 283 075 руб. + (366 403 руб. - 1 092 000 руб.) + (47 000 руб. - 21 000 руб.) - (412 000 руб. - 30 000 руб.)).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Текущий налог на прибыль организаций	2411	(1 201)	(1 426)

3.2.15. Показатель с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций"

Этот показатель отражает информацию о суммарном изменении отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02, за отчетный период. В составе данного показателя не учитывается налог на прибыль по операциям, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода (п. 20 ПБУ 18/02). Он отражается в составе показателя с кодом 2530 "Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах.

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут ПБУ 18/02 не применять и отложенный налог на прибыль не признавать (п. 2 ПБУ 18/02). Если организация не применяет ПБУ 18/02, но при этом использует общеустановленные формы бухгалтерской отчетности, то показатель с кодом 2412 в Отчете о финансовых результатах она не приводит (пп. "б" п. 66 ФСБУ 4/2023).

 См. дополнительно:

- что учитывается в составе отложенных налоговых активов;

- что учитывается в составе отложенных налоговых обязательств.

3.2.15.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций"

Значение этого показателя (за отчетный период) может определяться следующими способами:

- как сумма разниц между остатками по счету 09 "Отложенные налоговые активы" на отчетную дату отчетного года и на 31 декабря предыдущего года и между остатками по счету 77 "Отложенные налоговые обязательства" на 31 декабря предыдущего года и на отчетную дату отчетного года <*>;

- как сумма разниц между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09 "Отложенные налоговые активы" и между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 77 "Отложенные налоговые обязательства" за отчетный период <**>.

<*> Если организация начисляет текущий налог на прибыль по данным бухгалтерского учета, то не учитывается влияние на остатки по счетам 09 и 77 отложенных налоговых активов и обязательств, списанных за отчетный период на счет 99 "Прибыли и убытки".

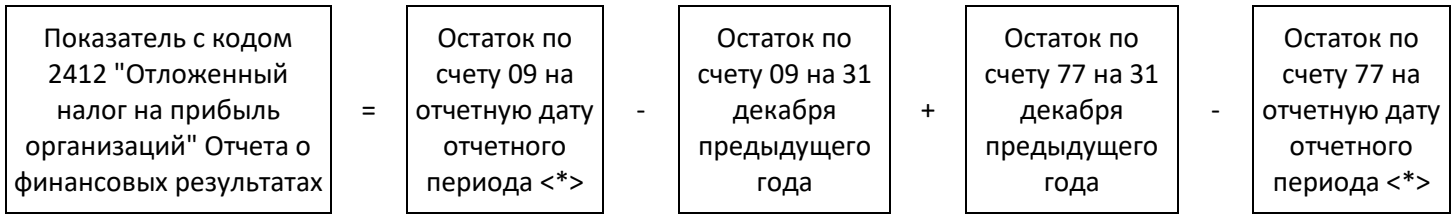
<**> Если организация начисляет текущий налог на прибыль по данным бухгалтерского учета, то не учитываются кредитовый оборот по счету 09 и дебетовый оборот по счету 77 в корреспонденции со счетом 99.

Напомним, что отложенный налоговый актив и отложенное налоговое обязательство при выбытии актива или обязательства, по которому они были начислены, списываются на счет 99 в сумме, на которую по законодательству РФ о налогах и сборах не будет уменьшена (увеличена) налогооблагаемая прибыль как текущего, так и последующих отчетных периодов (п. п. 17, 18 ПБУ 18/02).

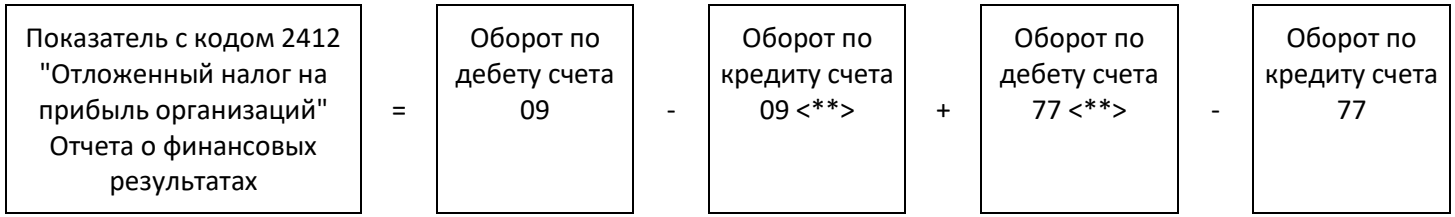
Отложенный налог на прибыль и текущий налог на прибыль формируют налог на прибыль (показатель с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций"). Положительное значение отложенного налога на прибыль отражается без скобок, а отрицательное - в скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Подробнее об этом см. разд. 3.2.13 "Показатель с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций".

Показатель с кодом 2412 рассчитывается по одной из формул:


Показатель с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций" Отчета о финансовых результатах
=
Остаток по счету 09 на отчетную дату отчетного периода <*>
-
Остаток по счету 09 на 31 декабря предыдущего года
+
Остаток по счету 77 на 31 декабря предыдущего года
-
Остаток по счету 77 на отчетную дату отчетного периода <*>

ИЛИ


Показатель с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций" Отчета о финансовых результатах
=
Оборот по дебету счета 09
-
Оборот по кредиту счета 09 <**>
+
Оборот по дебету счета 77 <**>
-
Оборот по кредиту счета 77

Значение показателя с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций"</u>

Показатели по счетам 09, 77 в бухгалтерском учете:

руб.

Показатели	*Сумма*
1	*2*
1. Остаток по счету 09 на 31.12.2024	*40 000*
2. Остаток по счету 77 на 31.12.2024	*14 000*
3. Оборот по дебету счета 09 в корреспонденции со счетом 68 за 2025 г.	*47 000*
4. Оборот по кредиту счета 09 в корреспонденции со счетом 68 за 2025 г.	*21 000*
5. Оборот по дебету счета 77 в корреспонденции со счетом 68 за 2025 г.	*30 000*
6. Оборот по кредиту счета 77 в корреспонденции со счетом 68 за 2025 г.	*412 000*
7. Остаток по счету 09 на 31.12.2025	*66 000*
8. Остаток по счету 77 на 31.12.2025	*396 000*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Отложенный налог на прибыль	*2412*	*45*	*(39)*

Решение

Отложенный налог на прибыль за 2025 г. составляет -356 тыс. руб. (66 000 руб. - 40 000 руб. + 14 000 руб. - 396 000 руб. или 47 000 руб. - 21 000 руб. + 30 000 руб. - 412 000 руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Отложенный налог на прибыль организаций	2412	(356)	45

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. разд. 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности".

3.2.16. Показатель с кодом 2420 "Прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности (за вычетом относящегося к ней налога на прибыль организаций)"

Этот показатель отражает информацию о прибыли (убытке) от прекращаемой деятельности. Сумма показывается за вычетом относящегося к ней налога на прибыль.

Организация должна вести аналитический учет доходов и расходов по прекращаемой деятельности для формирования финансового результата от такой деятельности. В отчете о финансовых результатах показывается только финансовый результат без отражения доходов и расходов по прекращаемой деятельности. Этот вывод следует из п. 26 ФСБУ 4/2023. Следовательно, доходы и расходы от прекращаемой деятельности не должны формировать показатели с кодами 2110 "Выручка", 2120 "Себестоимость продаж", 2210 "Коммерческие расходы", 2220 "Управленческие расходы", 2340 "Прочие доходы", 2350 "Прочие расходы".

Показатель с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций" отражает налог на прибыль, относящийся к продолжающейся деятельности. Налог на прибыль, связанный с прекращаемой деятельностью, в состав данного показателя не включается. Это следует из пп. "г" п. 27 ФСБУ 4/2023.

Показатель с кодом 2420 определяется по следующей формуле:

Показатель с кодом 2420	=	Кредитовый оборот по счету 99, аналитический счет учета бухгалтерской прибыли (убытка) от прекращаемой деятельности, в корреспонденции со счетами 90, субсчет 90-9, аналитический счет учета прибыли (убытка) от прекращаемой деятельности, и 91, субсчет 91-9, аналитический счет учета	-	Дебетовый оборот по счету 99, аналитический счет учета бухгалтерской прибыли (убытка) от прекращаемой деятельности, в корреспонденции со счетами 90, субсчет 90-9, аналитический счет учета прибыли (убытка) от прекращаемой деятельности, и 91, субсчет 91-9, аналитический счет учета

		сальдо прочих доходов и расходов от прекращаемой деятельности		сальдо прочих доходов и расходов от прекращаемой деятельности
+ -	отложенный налог, относящийся к прекращаемой деятельности	+ -	текущий налог, относящийся к прекращаемой деятельности	

Подробнее об определении текущего налога на прибыль см. разд. 3.2.14 "Показатель с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций", об определении отложенного налога на прибыль см. разд. 3.2.15 "Показатель с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций".

Заметим, что в отличие от ФСБУ 4/2023, правила которого требуют показывать прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности за вычетом относящегося к ней налога на прибыль организаций, в ПБУ 16/02 "Информация по прекращаемой деятельности" предусмотрено раскрытие информации в бухгалтерской отчетности о сумме доходов, расходов, прибылей или убытков до налогообложения, а также сумме начисленного налога на прибыль, относящихся к прекращаемой деятельности (пп. "в" п. 11 ПБУ 16/02).

Для соблюдения этого требования рекомендуется к показателю с кодом 2420 добавить расшифровывающие показатели: "Прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности до налогообложения" и "Относящийся к прекращаемой деятельности налог на прибыль" (п. 5 Рекомендации Р-166/2024-КпР "Налогообложение финансовых результатов"). Также рекомендуется привести разбивку показателя "Относящийся к прекращаемой деятельности налог на прибыль" на два показателя: "Текущий налог от прекращаемой деятельности" и "Отложенный налог от прекращаемой деятельности". Сделать это целесообразно в пояснениях, чтобы избежать технических проблем с контрольными соотношениями. Также в пояснениях приводится информация о доходах и расходах по прекращаемой деятельности.

Показатель с кодом 2420 за период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду, в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный период или формируется в описанном выше порядке.

Пример формирования показателя с кодом 2420 "Прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности (за вычетом относящегося к ней налога на прибыль организаций)"

Показатель по счету 99, аналитический счет учета бухгалтерской прибыли (убытка) от прекращаемой деятельности:

руб.

Остаток на конец отчетного периода (31.12.2025)	*Сумма*
1	*2*
1. По кредиту счета 99, аналитический счет	*567 790*

учета бухгалтерской прибыли (убытка) от прекращаемой деятельности	
2. Текущий налог на прибыль, относящийся к прекращаемой деятельности	*141 948*
3. Отложенный налог, относящийся к прекращаемой деятельности	-

В 2024 г. прекращаемой деятельности не было.

Решение

Прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности (за вычетом относящегося к ней налога на прибыль организаций) составляет 425 842 руб. (567 790 руб. - 141 948 руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности (за вычетом относящегося к ней налога на прибыль организаций)	2420	426	
	том числе: прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности до налогообложения		568	
	относящийся к прекращаемой деятельности налог на прибыль		(142)	

3.2.17. Показатель с кодом 2460 "Прочее"

Этот показатель отражает информацию об иных, не упомянутых выше, показателях, оказывающих влияние на величину чистой прибыли организации. При необходимости организация может ввести в Отчет о финансовых результатах несколько дополнительных показателей, если они существенны (пп. "д", "е" п. 69 ФСБУ 4/2023).

3.2.17.1. Что может отражаться в составе показателя с кодом 2460 "Прочее"

Показатель с кодом 2460 "Прочее" Отчета о финансовых результатах могут отражаться, например:

- штрафные санкции, уплачиваемые организациями за нарушения налогового и иного

законодательства (п. 83 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Инструкция по применению Плана счетов). При этом, по мнению Минфина России, штрафы и пени по налогам, отличным от налога на прибыль и иных аналогичных обязательных платежей, в отчете о финансовых результатах формируют прибыль (убыток) до налогообложения (Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875). Считаем данные рекомендации актуальными, хотя они и основаны на утратившем силу ПБУ 4/99;

- сумма списанных в дебет счета 99 "Прибыли и убытки" отложенных налоговых активов (п. 17 ПБУ 18/02, Инструкция по применению Плана счетов);

- сумма списанных в кредит счета 99 отложенных налоговых обязательств (п. 18 ПБУ 18/02, Инструкция по применению Плана счетов);

- разницы, возникшие в результате пересчета отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств в связи с изменением налоговой ставки по налогу на прибыль организаций (абз. 4 п. 14, абз. 3 п. 15 ПБУ 18/02).

Отметим, что если организация относит суммы начисленного торгового сбора на счет 99 "Прибыли и убытки", то в составе этого показателя могут показываться суммы начисленного торгового сбора, которые не принимаются в уменьшение платежей организации по налогу на прибыль или налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Торговый сбор" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.2.17.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2460 "Прочее"

Значение показателя с кодом 2460 "Прочее" (за отчетный период) определяется на основе данных аналитического учета по счету 99 в части перечисленных выше платежей, корректировок по налогу на прибыль и списанных отложенных налоговых активов и обязательств.

Показатель с кодом 2460 "Прочее" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по дебету счета 99 в части штрафов, списанных отложенных налоговых активов	-	Оборот по кредиту счета 99 в части списанных отложенных налоговых обязательств

Если в части перечисленных выше операций дебетовый оборот по счету 99 превышает кредитовый, то показатель с кодом 2460 приводится в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Значение показателя с кодом 2460 "Прочее" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Пример формирования показателя с кодом 2460 "Прочее"

Показатели по счету 99 в части штрафов по результатам налоговой проверки в бухгалтерском учете (иные аналогичные обязательные платежи, а также списанные отложенные налоговые активы и обязательства отсутствуют):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По дебету счета 99 в части штрафов по результатам налоговой проверки	*135 000*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Прочее	*2460*	*(15)*	*(79)*

Решение

Величина санкций за нарушение требований налогового законодательства, подлежащая отражению в составе показателя "Прочее", составляет 135 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Прочее	2460	(135)	(15)

3.2.18. Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)"

Этот показатель отражает информацию о чистой прибыли (убытке) организации, полученной за отчетный и предыдущий годы (пп. "г" п. 27 ФСБУ 4/2023).

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 "Прибыли и убытки" закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 в кредит (дебет) счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" (Инструкция по применению Плана счетов).

Полученный убыток показывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по счету 99 в корреспонденции со счетом 84

Величина чистой прибыли (убытка) по данным бухгалтерского учета должна совпадать с

величиной чистой прибыли (убытка), определенной расчетным путем на основании показателей Отчета о финансовых результатах.

Если текущий налог на прибыль рассчитывается по данным бухгалтерского учета, в Отчете о финансовых результатах вместо условного расхода (дохода) по налогу на прибыль фигурирует показатель налога на прибыль, состоящий из текущего налога на прибыль и отложенного налога на прибыль.

Подробнее:

- об условном расходе (доходе) по налогу на прибыль и текущем налоге на прибыль см. разд. 3.2.14.1 "Как определяется текущий налог на прибыль организаций" и разд. 3.2.14.2 "Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций";

- об отложенном налоге на прибыль см. разд. 3.2.15.1 "Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций".

Для целей определения величины чистой прибыли (убытка) по данным Отчета о финансовых результатах необходимо сложить сумму прибыли (убытка) от продолжающейся деятельности до налогообложения, налог на прибыль организаций и прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности (за вычетом относящегося к ней налога на прибыль организаций) (пп. "г" п. 27 ФСБУ 4/2023). В формуле не указан показатель "Прочее", но полагаем, что он также учитывается при определении показателя "Чистая прибыль (убыток)". Вычитаемые или отрицательные значения приводятся в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	=	Показатель с кодом 2300 "Прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения"	+ -	Показатель с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций"	+ -	Показатель с кодом 2420 "Прибыль (убыток) от прекращаемой деятельности (за вычетом относящегося к ней налога на прибыль организаций)"	- +	Показатель с кодом 2460 "Прочее"

Значение показателя с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)"</u>

Остаток по кредиту счета 99 в бухгалтерском учете за 2025 г. составляет 9 722 897 руб. Прекращаемой деятельности у организации не было.

Показатели Отчета о финансовых результатах за 2025 г.:

тыс. руб.

Показатель	*По графе "За 2025 г."*	*По графе "За 2024 г."*
1	*2*	*3*
1. Показатель с кодом 2300 "Прибыль (убыток) от продолжающейся деятельности до налогообложения"	*11 415*	*16 176*
2. Показатель с кодом 2410 "Налог на прибыль организаций"	*(1 557)*	*(1 381)*
3. Показатель с кодом 2411 "Текущий налог на прибыль организаций"	*(1 201)*	*(1 426)*
4. Показатель с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций"	*(356)*	*45*
5. Показатель с кодом 2460 "Прочее"	*(135)*	*(15)*

Решение

Величина чистой прибыли организации за 2025 г. по данным бухгалтерского учета составляет 9 723 тыс. руб.

Величина чистой прибыли по данным Отчета о финансовых результатах составляет:

за 2025 г. - 9 723 тыс. руб. (11 415 тыс. руб. - 1 557 тыс. руб. - 135 тыс. руб.);

за 2024 г. - 14 780 тыс. руб. (16 176 тыс. руб. - 1 381 тыс. руб. - 15 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Чистая прибыль (убыток)	2400	9 723	14 780

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. разд. 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности".

3.2.19. Показатель с кодом 2510 "Результат от переоценки

**внеоборотных активов,
не включаемый в чистую прибыль (убыток)"**

В составе этого показателя Отчета о финансовых результатах могут отражаться результаты проведенной в отчетном периоде переоценки объектов ОС (кроме инвестиционной недвижимости), НМА, а также поисковых активов. В результате переоценки собственный капитал организации изменяется (п. п. 16, 18, 19, 20 ФСБУ 6/2020, п. п. 24, 25, 26 ФСБУ 14/2022, п. 16 ПБУ 24/2011). При этом в зависимости от результата предыдущих переоценок конкретного ОС, НМА, поискового актива:

- организация признает прочий доход (прочий расход) в сумме дооценки (уценки), что в конечном итоге приводит к увеличению (уменьшению) нераспределенной прибыли/непокрытого убытка, или

- увеличивается (уменьшается) добавочный капитал организации.

В составе этого показателя отражается только изменение добавочного капитала организации, которое стало результатом переоценки отличных от инвестиционной недвижимости ОС, НМА, поисковых активов, проведенной в отчетном периоде. Суммы дооценки (уценки), отнесенные на финансовый результат в качестве прочих доходов (прочих расходов), формируют показатели с кодом 2340 "Прочие доходы" (2350 "Прочие расходы") Отчета о финансовых результатах.

Кроме того, в составе данного показателя отражается изменение величины добавочного капитала в результате отражения обесценения ОС, НМА и поисковых активов, которые были дооценены в предыдущих отчетных периодах. Это следует из совокупности норм п. 38 ФСБУ 6/2020, п. 43 ФСБУ 14/2022, п. п. 20, 28 ПБУ 24/2011, п. п. 60, 61, 119, 120 МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов", п. 7.1 ПБУ 1/2008.

О том, какими бухгалтерскими записями могут отражаться убыток от обесценения НМА и его восстановление, см. разд. 3.5.1.1.1 "Как отражается в бухучете убыток от обесценения НМА".

3.2.19.1. Какие результаты переоценки и обесценения не включаются в чистую прибыль (убыток) отчетного периода

Вся сумма дооценки или ее часть не изменяет величину чистой прибыли (убытка) отчетного периода, а относится на увеличение добавочного капитала, если (п. п. 18, 20 ФСБУ 6/2020, п. п. 24, 26 ФСБУ 14/2022) <*>:

- объект переоценивается впервые (ранее не переоценивался и не обесценивался). При этом вся сумма дооценки увеличивает добавочный капитал;

- объект был дооценен в предыдущие отчетные периоды с отнесением суммы дооценки на добавочный капитал. В этом случае также вся сумма дооценки отчетного года увеличивает добавочный капитал;

- объект был уценен (обесценен) в предыдущие отчетные периоды с отнесением суммы уценки (обесценения) на финансовые результаты в качестве прочих расходов, причем в отчетном году объект дооценивается на сумму, превышающую сумму уценки (обесценения). В таком случае на добавочный капитал относится превышение суммы дооценки над суммой уценки (обесценения).

Уценка объекта (в полной сумме или частично) не изменяет величину чистой прибыли

(убытка) отчетного периода, а уменьшает добавочный капитал, если (п. 19 ФСБУ 6/2020, п. 25 ФСБУ 14/2022) <*>:

- объект был дооценен в предыдущие отчетные периоды с отнесением суммы дооценки на добавочный капитал, причем сумма текущей уценки не превышает суммы предыдущей дооценки. При этом вся сумма уценки относится на уменьшение добавочного капитала;

- объект был дооценен в предыдущие отчетные периоды с отнесением суммы дооценки на добавочный капитал, причем сумма текущей уценки больше суммы дооценки. В таком случае добавочный капитал уменьшается на сумму ранее произведенной дооценки.

<*> Данное правило не применяется к результатам переоценки инвестиционной недвижимости. Они включаются в прочие доходы (расходы) в периоде проведения переоценки (п. 21 ФСБУ 6/2020).

Сумма обесценения объекта ОС, НМА или поискового актива не изменяет величину чистой прибыли (убытка) отчетного периода, а уменьшает добавочный капитал, если (п. п. 60, 61 МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов", п. 38 ФСБУ 6/2020, п. 43 ФСБУ 14/2022, п. 20 ПБУ 24/2011):

- объект ранее дооценивался с отнесением суммы дооценки на добавочный капитал, причем сумма обесценения не превышает суммы этой дооценки. В этом случае вся сумма обесценения относится на уменьшение добавочного капитала;

- объект ранее дооценивался с отнесением суммы дооценки на добавочный капитал, причем сумма обесценения больше суммы дооценки. В таком случае добавочный капитал уменьшается на сумму ранее произведенной дооценки.

При восстановлении суммы обесценения, признанного ранее при проверке на обесценение дооцененного объекта, восстанавливаемая сумма обесценения увеличивает добавочный капитал, если (п. п. 119, 120 МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов", п. 38 ФСБУ 6/2020, п. 43 ФСБУ 14/2022, п. 20 ПБУ 24/2011):

- восстанавливаемая сумма превышает сумму обесценения, ранее отнесенную на прочие расходы. В этом случае добавочный капитал увеличивается на сумму такого превышения;

- сумма обесценения объекта не превышает суммы его дооценки. В таком случае вся восстанавливаемая сумма обесценения относится на увеличение добавочного капитала.

3.2.19.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)"

При формировании данного показателя используются обороты за отчетный период по счету 83 "Добавочный капитал" в корреспонденции со счетами 01, 02, 03, 04, 08 и 05 <*>. При этом учитываются как дебетовые, так и кредитовые обороты по счету 83 в корреспонденции с указанными счетами. Если сумма кредитовых оборотов превышает сумму дебетовых оборотов, то в результате переоценки внеоборотных активов и проверки на обесценение НМА и поисковых активов добавочный капитал организации увеличивался. Разница между кредитовыми и дебетовыми оборотами по счету 83 в корреспонденции с указанными счетами формирует показатель с кодом 2510.

Если же сумма дебетовых оборотов окажется больше, чем сумма кредитовых оборотов, то результатом переоценки внеоборотных активов и проверки на обесценение НМА и поисковых

активов является уменьшение добавочного капитала, которое указывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	=	Обороты по кредиту счета 83 в корреспонденции со счетами 01, 02, 03, 04, 08 и 05 <*>	-	Обороты по дебету счета 83 в корреспонденции со счетами 01, 02, 03, 04, 08 и 05 <*>

<*> Включая обороты в связи с обесценением ранее дооцененных объектов НМА и поисковых активов.

Иначе определить показатель с кодом 2510 можно как изменение величины кредитового сальдо по счету 83 (аналитический счет учета добавочного капитала, образовавшегося в результате переоценки внеоборотных активов) за отчетный период.

Показатель с кодом 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	=	Кредитовое сальдо по счету 83 (аналитический счет учета добавочного капитала, образовавшегося в результате переоценки внеоборотных активов) на конец отчетного периода	-	Кредитовое сальдо по счету 83 (аналитический счет учета добавочного капитала, образовавшегося в результате переоценки внеоборотных активов) на начало отчетного периода

В общем случае значение показателя с кодом 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" за предыдущий год переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)"</u>

Показатели по счету 83, аналитический счет учета добавочного капитала, образовавшегося в результате переоценки объектов ОС (объектов НМА, оцениваемых по переоцененной стоимости, в организации нет, поисковые активы отсутствуют):

руб.

Показатель	*На 31.12.2025*	*На 31.12.2024*
1	*2*	*3*
Кредитовое сальдо по счету 83, аналитический счет учета добавочного капитала,	*300 000*	*180 000*

образовавшегося в результате переоценки ОС		

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Пояснения	*Наименование показателя*	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	*2510*	*80*	*-*

Решение

Увеличение добавочного капитала в результате переоценки имущества составляет:

за 2025 г. - 120 тыс. руб. (300 000 руб. - 180 000 руб.);

за 2024 г. - 80 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	2510	120	80

3.2.20. Показатель с кодом 2520 "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)"

На настоящий момент российскими нормативно-правовыми актами по бухгалтерскому учету не определено, какие именно результаты и от каких операций формируют этот показатель. Показатель с кодом 2520 наряду с показателями с кодами 2400 "Чистая прибыль (убыток)", 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" и 2530 "Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток)" участвует в формировании показателя с кодом 2500 "Совокупный финансовый результат" (пп. "д" п. 27 ФСБУ 4/2023). Определение совокупного финансового результата также отсутствует в российских положениях по бухгалтерскому учету.

В такой ситуации с учетом нормы п. 7.1 ПБУ 1/2008 следует обратиться к Международным

стандартам финансовой отчетности. В частности, в п. 7 МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" содержатся следующие определения:

прибыль или убыток - общая сумма дохода за вычетом расходов, за исключением компонентов прочего совокупного дохода;

прочий совокупный доход включает статьи дохода и расхода, которые не признаны в составе прибыли или убытка;

общий совокупный доход - изменение в капитале в течение периода в результате операций и других событий, не являющихся изменением в результате операций с собственниками в их качестве собственников. Общий совокупный доход включает все компоненты "прибыли или убытка" и "прочего совокупного дохода".

Очевидно, что сумма показателей с кодами 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" и 2520 "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" соответствует понятию "прочий совокупный доход" в терминах МСФО (IAS) 1. Следовательно, значением показателя с кодом 2520 является изменение величины капитала организации за отчетный период, за исключением:

- чистой прибыли (убытка) отчетного периода;

- изменения добавочного капитала в результате переоценки внеоборотных активов;

- увеличения или уменьшения уставного капитала (ст. ст. 28, 29 Закона N 208-ФЗ, ст. ст. 17, 20 Закона N 14-ФЗ);

- курсовой разницы, возникающей по расчетам с учредителями, если вклад в уставный капитал предусмотрен в иностранной валюте (п. 14 ПБУ 3/2006);

- эмиссионного дохода (п. 68 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Инструкция по применению Плана счетов);

- распределения чистой прибыли между собственниками;

- иного изменения капитала организации в результате операций с собственниками в их качестве собственников.

С учетом перечисленных исключений изменение величины капитала возможно за счет увеличения/уменьшения показателей добавочного капитала (кроме сумм дооценки внеоборотных активов) и нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), не связанного с наличием чистой прибыли (убытка) отчетного периода. Изменение капитала организации, удовлетворяющее вышеприведенным условиям, имеет место, например, при пересчете в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами РФ, с возникновением разницы, включаемой в добавочный капитал организации (абз. 2 п. 19 ПБУ 3/2006, п. 7 МСФО (IAS) 1).

Внимание!

В составе показателя с кодом 2520 "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" не должен отражаться результат исправления в бухгалтерском учете существенных ошибок прошлых лет. Это объясняется следующим. Исправление в отчетном периоде существенных ошибок предшествующего отчетного года, выявленных после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, приводит к изменению на одну и ту же сумму показателей Бухгалтерского баланса с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" на отчетную дату и на 31 декабря года, предшествующего отчетному. Следовательно,

данная операция не влияет на величину **изменения нераспределенной прибыли за отчетный период** и не изменяет совокупный финансовый результат **отчетного периода**.

3.2.21. Показатель с кодом 2530 "Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток)"

Данный показатель отражает информацию о налоге на прибыль:

- по результатам переоценки внеоборотных активов, не включаемым в чистую прибыль (убыток), отраженным в составе показателя с кодом 2510;

- по результатам прочих операций, не включаемым в чистую прибыль (убыток) (в части операций, облагаемых налогом на прибыль), отраженным в составе показателя с кодом 2520.

Дополнительно о том, что отражается в составе показателя с кодом 2520 "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)", см. в разд. 3.2.20.

В годовой отчетности показатель с кодом 2530 "Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток)" рассчитывается по приведенной ниже формуле.

Показатель с кодом 2530 "Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	=	Показатель с кодом 2520 "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах в части операций, облагаемых налогом на прибыль	x	Ставка налога на прибыль, установленная Налоговым кодексом РФ на отчетную дату	+			
+	Показатель с кодом 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	x	Ставка налога на прибыль, установленная Налоговым кодексом РФ на отчетную дату					

Значение показателя с кодом 2530 за прошлый год необходимо рассчитать по указанной формуле, используя данные Отчета о финансовых результатах за прошлый год и ставку налога на прибыль, действовавшую в тот период.

Налог на прибыль по операциям, не включаемым в чистую прибыль (убыток), отражается в Отчете о финансовых результатах в качестве показателя, уменьшающего (увеличивающего) чистую прибыль (убыток) при формировании совокупного финансового результата периода.

3.2.22. Показатель с кодом 2500 "Совокупный финансовый результат"

Этот показатель отражает чистую прибыль (убыток) организации, скорректированную на результаты переоценки внеоборотных активов и прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток), а также на налог на прибыль организаций, относящийся к этим результатам, за

отчетный период (пп. "д" п. 27 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2500 "Совокупный финансовый результат" Отчета о финансовых результатах	=	Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	+ -	Показатель с кодом 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	+ -	Показатель с кодом 2520 "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	+ -	Показатель с кодом 2530 "Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах

Если совокупным финансовым результатом является убыток, то он показывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Значение показателя с кодом 2500 "Совокупный финансовый результат периода" за предыдущий год переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 2500 "Совокупный финансовый результат"</u>

Показатели Отчета о финансовых результатах за 2025 г.:

тыс. руб.

Показатель	*Графа "За 2025 г."*	*Графа "За 2024 г."*
1	*2*	*3*
1. Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)"	*9 723*	*14 780*
2. Показатель с кодом 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)"	*120*	*80*
3. Показатель с кодом 2530 "Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток)"	*(30)*	*(20)*

Решение

Величина совокупного финансового результата за 2025 г. составляет 9 813 тыс. руб. (9 723 тыс. руб. + 120 тыс. руб. - 30 тыс. руб.).

Величина совокупного финансового результата за 2024 г. составляет 14 840 тыс. руб. (14 780 тыс. руб. + 80 тыс. руб. - 20 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Совокупный финансовый результат	2500	9 813	14 840

3.2.23. Показатель с кодом 2900 "Базовая прибыль (убыток) на акцию"

Этот показатель приводят акционерные общества - организации, которые обязаны раскрывать в бухгалтерской отчетности информацию о прибыли на акцию. Он отражает информацию о базовой прибыли (убытке) на акцию, которая отражает часть прибыли (убытка) отчетного периода, причитающейся акционерам - владельцам обыкновенных акций (п. 31 ФСБУ 4/2023, п. 2, пп. "а" п. 16 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденных Приказом Минфина России от 21.03.2000 N 29н).

3.2.23.1. Как определить базовую прибыль (убыток) на акцию

Для определения показателя базовой прибыли (убытка) на акцию сначала необходимо определить:

- базовую прибыль (убыток) отчетного периода;

- средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении в течение отчетного периода.

3.2.23.1.1. Расчет базовой прибыли (убытка)

Базовая прибыль (убыток) отчетного периода определяется путем уменьшения (увеличения) прибыли (убытка) отчетного периода, остающейся в распоряжении организации после налогообложения и других обязательных платежей по налогам, сборам и страховым взносам на обязательное социальное страхование, на сумму дивидендов по привилегированным акциям, начисленных их владельцам за отчетный период (п. 4 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Величина прибыли (убытка) отчетного периода, остающейся в распоряжении организации, формирует показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах.

Внимание!

При исчислении базовой прибыли (убытка) отчетного периода не учитываются дивиденды по привилегированным акциям, в том числе по кумулятивным, за предыдущие отчетные периоды, которые были выплачены или объявлены в течение отчетного периода.

3.2.23.1.2. Расчет средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении

Средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении в течение отчетного периода, определяется путем суммирования количества обыкновенных акций, находящихся в обращении на первое число каждого календарного месяца отчетного периода, и деления полученной суммы на число календарных месяцев в отчетном периоде. Для расчета используются данные реестра акционеров общества на первое число каждого календарного месяца отчетного периода (п. 5 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

3.2.23.1.3. Корректировка средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении

Данные о средневзвешенном количестве обыкновенных акций необходимо скорректировать в двух случаях:

1) размещения акционерным обществом обыкновенных акций без их оплаты, не влияющего на распределение прибыли между акционерами (пп. "а" п. 6 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

При размещении акционерным обществом обыкновенных акций без оплаты путем распределения их среди акционеров общества каждому акционеру - владельцу обыкновенных акций распределяется целое число обыкновенных акций, пропорциональное числу принадлежавших ему обыкновенных акций. К указанному виду размещения относятся дробление и консолидация обыкновенных акций, в том числе выпуск дополнительных акций в пределах сумм дооценки основных средств, направленных на увеличение уставного капитала.

Обыкновенные акции считаются размещенными на начало отчетного периода. Количество обыкновенных акций, находящихся в обращении до даты размещения, при расчете их средневзвешенного количества увеличивается (уменьшается) в той же пропорции, в какой они были увеличены (уменьшены) в результате этого размещения (п. 7 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию);

2) размещения дополнительных обыкновенных акций по цене ниже рыночной стоимости в разрешенных законодательством случаях (пп. "б" п. 6 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

При размещении обыкновенных акций по цене ниже их рыночной стоимости для целей расчета базовой прибыли (убытка) на акцию все обыкновенные акции, находящиеся в обращении до размещения, предполагаются оплаченными по цене ниже рыночной стоимости при соответствующем увеличении их количества.

Количество обыкновенных акций, находящихся в обращении до размещения, корректируется в зависимости от соотношения рыночной стоимости на дату окончания указанного размещения и средней расчетной стоимости обыкновенных акций, находящихся в обращении.

Средняя расчетная стоимость обыкновенных акций, находящихся в обращении, определяется как частное от деления совокупной стоимости обыкновенных акций, находящихся в обращении на дату, следующую за датой окончания размещения, на их количество.

При этом совокупная стоимость обыкновенных акций складывается из:

- рыночной стоимости обыкновенных акций, находящихся в обращении до размещения;

- средств, полученных от размещения обыкновенных акций по цене ниже рыночной стоимости (п. 8 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Внимание!

Данные о средневзвешенном количестве обыкновенных акций, находившихся в обращении, за предыдущий отчетный год корректируются так, как если бы размещение обыкновенных акций без их оплаты или по цене ниже рыночной стоимости произошло в начале этого года (пп. "б" п. 16, абз. 4 п. 17 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

3.2.23.1.4. Расчет базовой прибыли (убытка) на акцию

Базовая прибыль (убыток) на акцию определяется как отношение базовой прибыли (убытка) отчетного периода к средневзвешенному количеству обыкновенных акций, находящихся в обращении в течение отчетного периода (п. 3 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Величина базового убытка на акцию приводится в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках.

Внимание!

В случае изменений в учетной политике данные о базовой прибыли за прошлый отчетный год подлежат корректировке, как если бы данное изменение уже имело место на начало прошлого отчетного года (пп. "а" п. 17 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, п. п. 14, 15 ПБУ 1/2008).

Пример формирования показателя с кодом 2900 "Базовая прибыль (убыток) на акцию"

Показатель Отчета о финансовых результатах за 2025 г.:

тыс. руб.

Показатель	*Графа "За 2025 г."*	*Графа "За 2024 г."*
1	*2*	*3*
1. Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)"	*9 723*	*14 780*

В рублях величина чистой прибыли составила: за 2025 г. - 9 723 450 руб., за 2024 г. - 14 780 370 руб.

Движение обыкновенных акций организации (привилегированные акции организация не

выпускала).

Дата	*Количество акций, шт.*
1	*2*
01.01.2025 *Остаток акций, находящихся в обращении, на начало года*	*1 000*
01.03.2025 *Выкуп собственных акций*	*180*
31.12.2025 *Остаток акций, находящихся в обращении, на конец отчетного периода*	*820*

В 2024 г. количество акций в обращении оставалось неизменным - 1 000 шт.

Решение

Шаг первый.

Определим базовую прибыль отчетного периода.

Базовая прибыль за 2025 г. составляет 9 723 тыс. руб.

Базовая прибыль за 2024 г. составляет 14 780 тыс. руб.

Шаг второй.

Определим средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении в течение 2025 г.

Средневзвешенное количество обыкновенных акций равно 850 шт. ((1 000 шт. x 2 мес. + (1 000 шт. - 180 шт.) x 10 мес.) / 12 мес.).

Шаг третий.

Проверим необходимость корректировок средневзвешенного количества обыкновенных акций.

Поскольку организация не размещала обыкновенные акции без их оплаты или по цене ниже рыночной стоимости, корректировка средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении не производится.

Шаг четвертый.

Определим показатель базовой прибыли (убытка) на акцию за 2025 г.

Базовая прибыль на акцию равна 11 439,35 руб. (9 723 450 руб. / 850 шт.).

Шаг пятый.

Определим сопоставимый показатель базовой прибыли (убытка) на акцию в 2024 г.

Базовая прибыль на акцию равна 14 780,37 руб. (14 780 370 руб. / 1 000 шт.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Базовая прибыль (убыток) на акцию, руб. коп.	2900	11 439,35	14 780,37

3.2.24. Показатель с кодом 2910 "Разводненная прибыль (убыток) на акцию"

Этот показатель приводят акционерные общества - организации, которые обязаны раскрывать в бухгалтерской отчетности информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию. В нем содержится информация о разводненной прибыли (убытке) на акцию, отражающая возможное снижение уровня базовой прибыли (увеличение убытка) на акцию в последующем отчетном году (в случае конвертации всех конвертируемых ценных бумаг АО в обыкновенные акции либо при исполнении всех договоров купли-продажи обыкновенных акций у эмитента по цене ниже их рыночной стоимости) (п. 31 ФСБУ 4/2023, п. п. 2, 9, пп. "б" п. 16 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Внимание!

Если акционерное общество не имеет конвертируемых ценных бумаг или упомянутых договоров купли-продажи, в бухгалтерской отчетности отражается только базовая прибыль (убыток) на акцию. Информацию об этом необходимо раскрыть в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (пп. "б" п. 66 ФСБУ 4/2023, п. 16 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

3.2.24.1. Как определить разводненную прибыль (убыток) на акцию

Под разводнением прибыли понимается ее уменьшение (увеличение убытка) в расчете на одну обыкновенную акцию в результате возможного в будущем выпуска дополнительных обыкновенных акций без соответствующего увеличения активов общества, за исключением

случаев размещения акций среди акционеров без оплаты (п. 9 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

При определении разводненной прибыли (убытка) на акцию значения базовой прибыли и средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении, используемые в отчетном периоде при расчете базовой прибыли на акцию, корректируются на соответствующие суммы возможного прироста в связи с конвертацией в обыкновенные акции всех конвертируемых ценных бумаг акционерного общества и исполнения договоров купли-продажи обыкновенных акций у эмитента по цене ниже их рыночной стоимости (п. 10 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Подробнее о расчете и корректировке базовой прибыли и средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении, см.:

- разд. 3.2.23.1.1 "Расчет базовой прибыли (убытка)";

- разд. 3.2.23.1.2 "Расчет средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении";

- разд. 3.2.23.1.3 "Корректировка средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении".

Корректировка осуществляется путем увеличения базовой прибыли и средневзвешенного количества акций, используемых при расчете базовой прибыли на акцию, на суммы возможного прироста соответственно базовой прибыли и средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении в случае конвертации ценных бумаг и исполнения договоров, указанных выше.

Возможный прирост базовой прибыли и средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении рассчитывается:

- по каждому виду и выпуску конвертируемых ценных бумаг;

- по каждому договору или нескольким договорам, если в них предусмотрены одинаковые условия размещения обыкновенных акций.

3.2.24.2. Расчет возможного прироста базовой прибыли

При определении возможного прироста базовой прибыли в расчет принимаются все расходы (доходы), относящиеся к конвертируемым ценным бумагам и договорам, которые акционерное общество перестанет осуществлять (получать) в случае конвертации в обыкновенные акции всех конвертируемых ценных бумаг и исполнения договоров купли-продажи обыкновенных акций у эмитента по цене ниже их рыночной стоимости.

Расходами, относящимися к конвертируемым ценным бумагам, могут быть:

- дивиденды, причитающиеся по привилегированным акциям, которые в соответствии с условиями их выпуска могут быть конвертированы в обыкновенные акции;

- проценты, выплачиваемые по собственным конвертируемым облигациям;

- суммы списания разницы между ценой размещения конвертируемых ценных бумаг и номинальной стоимостью, если они были размещены по цене ниже номинальной стоимости;

- другие аналогичные расходы.

Доходами, относящимися к конвертируемым ценным бумагам, могут быть:

- суммы списания разницы между ценой размещения конвертируемых ценных бумаг и номинальной стоимостью, если они были размещены по цене выше номинальной стоимости;

- другие аналогичные доходы.

При расчете возможного прироста прибыли в целях определения разводненной прибыли (убытка) величина расходов уменьшается на суммы доходов (п. 11 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

3.2.24.3. Расчет возможного прироста средневзвешенного количества акций в обращении

При определении возможного прироста средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении ***в случаях конвертации ценных бумаг*** в расчет принимаются все дополнительные обыкновенные акции, которые будут размещены в результате такой конвертации.

В случае исполнения договоров купли-продажи обыкновенных акций у эмитента по цене ниже их рыночной стоимости предполагается, что часть обыкновенных акций, размещаемых по таким договорам, будет оплачена по рыночной стоимости, а остальная часть будет размещена без оплаты. При расчете возможного прироста средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении, необходимо учитывать только те, которые будут размещены без оплаты.

Формула для расчета возможного прироста приведена в п. 12 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию.

Возможный прирост количества обыкновенных акций принимается в расчет средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении:

- с начала отчетного периода;

- с даты выпуска конвертируемых ценных бумаг или заключения договора о приобретении, если эти события произошли в течение отчетного периода.

Если в течение отчетного периода происходит прекращение действия договоров купли-продажи или аннулирование конвертируемых ценных бумаг, а также их конвертация в обыкновенные акции, возможный прирост средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении рассчитывается за период, в течение которого конвертируемые ценные бумаги (договоры) находились в обращении (имели силу).

В случае исполнения договора купли-продажи обыкновенных акций по цене ниже рыночной стоимости в течение отчетного периода расчет возможного прироста средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении производится за период с начала отчетного периода (с даты заключения указанного договора) до даты размещения ценных бумаг, т.е. возникновения прав на обыкновенные акции у их первых владельцев (п. 12 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

3.2.24.4. Расчет разводненной прибыли (убытка) на акцию

Разводненная прибыль (убыток) на акцию представляет собой отношение базовой прибыли (убытка), скорректированной на величину ее возможного прироста, к средневзвешенному количеству обыкновенных акций, находящихся в обращении, скорректированному на величину возможного прироста их количества в результате конвертации ценных бумаг в обыкновенные

акции и исполнения договоров купли-продажи обыкновенных акций по цене ниже рыночной стоимости (п. 14 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Для расчета разводненной прибыли (убытка) на акцию необходимо выполнить следующие действия.

1. Определить на основании данных расчетов возможного прироста прибыли и возможного прироста средневзвешенного количества акций в обращении отношение возможного прироста прибыли к возможному приросту средневзвешенного количества для каждого вида и выпуска конвертируемых ценных бумаг и договоров купли-продажи обыкновенных акций по цене ниже рыночной стоимости (величину возможного прироста прибыли на дополнительную акцию) (п. 13 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

2. Расположить полученные значения возможного прироста прибыли на дополнительную акцию в порядке возрастания: от наименьшей величины до наибольшей (абз. 2 п. 13 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

3. В соответствии с получившейся последовательностью увеличить базовую прибыль (числитель) на величину возможного прироста прибыли, а средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении (знаменатель), - на величину возможного прироста средневзвешенного количества акций (абз. 3 п. 13 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Это означает, что сначала необходимо увеличить базовую прибыль на возможный прирост прибыли по тому виду (выпуску) конвертируемых ценных бумаг (заключенному договору), возможный прирост прибыли на дополнительную акцию по которому минимален. Затем к полученному значению следует прибавить возможный прирост прибыли по следующему в соответствии с последовательностью виду (выпуску) конвертируемых ценных бумаг (заключенному договору) и т.д.

Аналогичным образом следует увеличивать средневзвешенное количество акций, находящихся в обращении.

4. Рассчитать на основе полученной последовательности значений числителя и знаменателя последовательность показателей разводненной прибыли (убытка) на акцию.

5. Провести анализ значений, полученных в результате расчетов (абз. 2 п. 14 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Если какое-либо из этих значений больше предыдущего, т.е. приводит к увеличению прибыли на одну обыкновенную акцию, находящуюся в обращении, соответствующий вид (выпуск) конвертируемых ценных бумаг или договор имеет антиразводняющий эффект и не участвует в расчете разводненной прибыли на акцию. Если полученные значения располагаются в порядке убывания, то это означает, что все имеющиеся у общества конвертируемые ценные бумаги и договоры имеют разводняющий эффект.

6. Увеличить значения числителя и знаменателя в расчете базовой прибыли на акцию на суммы возможного прироста прибыли и средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении по конвертируемым ценным бумагам и договорам купли-продажи обыкновенных акций по цене ниже рыночной стоимости, имеющим разводняющий эффект (п. 15 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

7. Отразить полученный результат в бухгалтерской отчетности акционерного общества.

Именно он является показателем максимально возможной степени разводнения прибыли на акцию (п. 15 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Внимание!

В целях обеспечения сравнимости информации данные о разводненной прибыли на акцию за прошлый отчетный год подлежат корректировке в случаях:

- изменений в учетной политике (пп. "а" п. 17 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, п. п. 14, 15 ПБУ 1/2008);

- размещения акционерным обществом в отчетном периоде обыкновенных акций без их оплаты, не влияющего на распределение прибыли между акционерами;

- размещения обыкновенных акций в отчетном периоде по цене ниже их рыночной стоимости в соответствии с законодательством (пп. "б" п. 17 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

В двух последних случаях данные о средневзвешенном количестве обыкновенных акций, находящихся в обращении, за предшествующий год корректируются так, как если бы эти события произошли в начале этого года (п. п. 16, 17 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Пример формирования показателя с кодом 2910 "Разводненная прибыль (убыток) на акцию"

Воспользуемся результатами примера и дополним их.

Показатель	*Значение*
1	*2*
Базовая прибыль	*9 723 450 руб.*
Средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении	*850 шт.*

В отчетном периоде организация выпустила 200 конвертируемых облигаций номинальной стоимостью 1 000 руб. Облигации размещены по номинальной стоимости, а погашение будет осуществляться в следующем году путем конвертации одной облигации в одну обыкновенную акцию.

Показатели по счету 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-2 "Прочие расходы", в части процентов, начисленных в пользу держателей облигаций, в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*Сумма*

1	*2*
1. По дебету субсчета 91-2 в части процентов, начисленных в пользу держателей облигаций	*6 667*

Показатели Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

тыс. руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	*-*

Решение

Шаг первый.

Определим возможный прирост прибыли от экономии на процентах, выплачиваемых по конвертируемым облигациям.

Возможный прирост прибыли по конвертируемым облигациям составляет 6 667 руб.

Шаг второй.

Определим возможное увеличение расходов на сумму налога на прибыль (поскольку проценты по конвертируемым облигациям учитываются в целях налогообложения прибыли).

Возможное увеличение расходов составляет 1 666,75 руб. (6 667 руб. x 25%).

Шаг третий.

Определим возможный прирост базовой прибыли.

Возможный прирост базовой прибыли равен 5 000,25 руб. (6 667 руб. - 1 666,75 руб.).

Шаг четвертый.

Определим дополнительное количество акций в случае конвертации облигаций.

Дополнительное количество акций в результате конвертации равно 200 шт. (200 шт. x 1).

Шаг пятый.

Определим возможный прирост прибыли на дополнительную акцию.

Возможный прирост прибыли на дополнительную акцию составляет 25,00 руб. (5 000,25 руб. / 200 шт.).

Шаг шестой.

Определим показатель разводненной прибыли на акцию.

Разводненная прибыль на акцию составляет 9 265,19 руб. ((9 723 450 руб. + 5 000,25 руб.) / (850 шт. + 200 шт.)).

Шаг седьмой.

Проверим необходимость корректировок разводненной прибыли за прошлый год (по данным примера).

Поскольку организация не размещала обыкновенные акции без их оплаты или по цене ниже рыночной стоимости, корректировка разводненной прибыли за прошлый отчетный год не производится.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4	5
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию, руб. коп.	2910	9 265,19	-

См. образец заполнения Отчета о финансовых результатах.

3.3. Отчет об изменениях капитала. Порядок заполнения

Капитал представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации. Он определяется как разница между активами и обязательствами (п. 7.4 Концепции).

К собственному капиталу организации относятся (п. 66 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности):

- уставный (складочный) капитал (фонд);

- добавочный капитал;

- резервный капитал;

- нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Подробнее о собственном капитале организации см. разд. 3.1.3 "Капитал (раздел III Бухгалтерского баланса)".

В Отчете об изменениях капитала представляется информация об изменениях капитала организации (п. 37 ФСБУ 4/2023).

См. образец заполнения Отчета об изменениях капитала.

Образец формы отчета приведен в Приложении N 6 к ФСБУ 4/2023. Он выглядит следующим образом.

Пояснения <1>	Наименование показателя	Код	Уставный капитал <2>	Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций <2>	Накопленная дооценка внеоборотных активов	Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
	На 31 декабря 20__ г. <3>	3100		( )					
	Корректировка в связи с: изменением учетной политики	3110							
	исправлением ошибок	3120							
	На 31 декабря 20__ г. <3> после корректировки	3130		( )					

Пояснения <1>	Наименование показателя	Код	Уставный капитал <2>	Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций <2>	Накопленная дооценка внеоборотных активов	Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
	За _____ 20__ г. <4> Чистая прибыль (убыток)	3211							
	Переоценка внеоборотных активов	3212							
	Дивиденды	3227							
	Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов) - всего	3230							
	в том числе: по видам (указать вид)	3231, 3232...							
	Реорганизация юридического лица	3216							
	Иные изменения - всего	3240							
	в том числе: по видам (указать вид)	3241, 3242...							
	На _____ 20__ г. <5>	3250		( )					
	На 31 декабря 20__ г. <6>	3200		( )					

	Корректировка в связи с: изменением учетной политики	3210							
	исправлением ошибок	3220							
	На 31 декабря 20__г. <6> после корректировки	3230		( )					

Пояснения <1>	Наименование показателя	Код	Уставный капитал <2>	Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций <2>	Накопленная дооценка внеоборотных активов	Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
	За _____ 20__ г. <7> Чистая прибыль (убыток)	3311							
	Переоценка внеоборотных активов	3312							
	Дивиденды	3327							
	Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов) - всего	3330							
	в том числе: по видам (указать вид)	3331, 3332...							
	Реорганизация юридического лица	3316							
	Иные изменения - всего	3340							
	в том числе: по видам (указать вид)	3341, 3342...							
	На _____ 20__ г. <8>	3300		( )					

<1> Указывается номер соответствующего пояснения.

<2> Иной аналогичный показатель в зависимости от организационно-правовой формы организации.

<3> Указывается год, предшествующий предыдущему.

<4> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

<5> Указывается дата окончания периода предыдущего года, аналогичного отчетному периоду.

<6> Указывается предыдущий год.

<7> Указывается отчетный период.

<8> Указывается отчетная дата.

Вопрос: Все ли коммерческие организации представляют Отчет об изменениях капитала в составе бухгалтерской отчетности?

Ответ: Отчет об изменениях капитала могут не представлять в составе бухгалтерской отчетности коммерческие организации (в том числе малые предприятия), которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета и формировать бухгалтерскую отчетность по упрощенной системе. Такой вывод следует из пп "а" п. 52 ФСБУ 4/2023.

3.3.1. Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему"

В общем случае при формировании этого показателя (по соответствующим графам) переносятся данные показателя "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года" из Отчета об изменениях капитала за аналогичный период предыдущего года.

Графа "Уставный капитал" показателя с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему"	=	Графа "Уставный капитал" строки 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года" Отчета об изменениях капитала за предыдущий год

Графа "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" показателя с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему"	=	Графа "Собственные акции, выкупленные у акционеров" строки 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года" Отчета об изменениях капитала за предыдущий год	+	Дебетовый остаток по счету 75, аналитический счет учета расчетов по оплате акций (доли) на 31 декабря 2023 г.

Графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" показателя с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему"	=	Кредитовый остаток по счету 83 в части накопленной дооценки на 31 декабря 2023 г.
Графа "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" показателя с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему"	=	Кредитовый остаток по счету 83 без учета накопленной дооценки на 31 декабря 2023 г.
Графа "Резервный капитал" показателя с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему"	=	Графа "Резервный капитал" строки 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года" Отчета об изменениях капитала за предыдущий год
Графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" показателя с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему"	=	Графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" строки 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года" Отчета об изменениях капитала за предыдущий год
Графа "Итого" показателя с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему"	=	Графа "Итого" строки 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года" Отчета об изменениях капитала за предыдущий год

<u>Пример формирования показателя с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему"</u>

Строка 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года" Отчета об изменениях капитала за 2024 г. выглядит следующим образом.

Наименование показателя	*Код*	*Уставный капитал*	*Собственные акции, выкупленные у акционеров*	*Добавочный капитал*	*Резервный капитал*	*Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)*	*Итого*
Величина капитала на 31 декабря 2023 г.	*3200*	*1 000*	*-*	*1 330*	*4 000*	*13 570*	*19 900*

По данным регистров бухгалтерского учета сумма накопленной дооценки внеоборотных активов на 31 декабря 2023 г. составляет 650 тыс. руб.

Решение

При формировании показателя с кодом 3100 необходимо использовать данные строки 3200 Отчета об изменении капитала за 2024 г. и регистры бухгалтерского учета для определения суммы накопленной дооценки внеоборотных активов и добавочного капитала без накопленной дооценки.

Величина добавочного капитала без накопленной дооценки составляет 680 тыс. руб. (1 330 тыс. руб. - 650 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета об изменениях капитала в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Код	Наименование показателя	Уставный капитал	Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций	Накопленная дооценка внеоборотных активов	Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
	3100	На 31 декабря 2023 г.	1 000		650	680	4 000	13 570	19 900

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет формирования и движения уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) (счета 80, 81)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет формирования и использования средств резервного капитала (счет 82)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет добавочного капитала (счет 83)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Формирование конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году, использование прибыли, погашение убытка (счета 99, 84)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.3.2. Показатель с кодом 3110 "Корректировка в связи с изменением учетной политики"

Корректировки показателей капитала, обусловленные изменением учетной политики организации, отражаются в составе показателя с кодом 3110. Данный показатель предназначен для определения показателя с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки".

В связи с изменением учетной политики могут быть скорректированы следующие составляющие капитала:

- накопленная дооценка внеоборотных активов;

- добавочный капитал (без накопленной дооценки);

- резервный капитал;

- нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

В итоге подсчитывается общая величина корректировки капитала.

3.3.3. Показатель с кодом 3120 "Корректировка в связи с исправлением ошибок"

Если федеральными законами и (или) учредительными документами организации предусмотрено утверждение бухгалтерской (финансовой) отчетности, после утверждения нельзя вносить в нее исправления (ч. 9 ст. 13 Закона N 402-ФЗ). Существенные ошибки предшествующего отчетного года, выявленные после утверждения отчетности за этот год, исправляются записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде (пп. 1 п. 9 ПБУ 22/2010). Корреспондирующим счетом в записях является счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

О том, какие ошибки считаются существенными, см. готовое решение.

Справочно: Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после представления пользователям бухгалтерской отчетности за этот год, но до ее утверждения, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года. Представленная отчетность подлежит замене на ту, в которой выявленная существенная ошибка исправлена.

Исправленная бухгалтерская отчетность (в том числе уточненный бухгалтерский баланс и уточненный отчет о финансовых результатах) направляется по всем адресам, по которым была отправлена первоначальная бухгалтерская отчетность (акционерам АО или участникам ООО, органу государственной власти, органу местного самоуправления или иному органу, уполномоченному осуществлять права собственника, другим лицам). Она должна содержать:

- указание на то, что данная бухгалтерская отчетность заменяет первоначально представленную;

- информацию об основаниях составления исправленной бухгалтерской отчетности.

Такие требования содержатся в п. п. 7, 8 ПБУ 22/2010.

О том, можно ли при обнаружении ошибок сдать уточненную бухгалтерскую отчетность в налоговый орган, см. готовое решение.

Показатель с кодом 3120 отражается, если записями 2025 г. организация исправляла существенные ошибки, совершенные в 2023 г. и (или) ранее. Она пересчитывает показатели нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) начиная с того предшествующего отчетного периода, в котором была допущена ошибка (ретроспективный пересчет) и который был представлен в бухгалтерской отчетности за 2025 г. Сравнительные показатели корректируются таким образом, как если бы ошибка никогда не была допущена (пп. 2 п. 9 ПБУ 22/2010).

Пример формирования показателя с кодом 3120 "Корректировка в связи с исправлением ошибок"

В 2023 г. организация ошибочно не списала в затраты и в себестоимость продаж стоимость материалов (300 000 руб.), использованных для осуществления работ, выручка от выполнения которых признана в 2023 г. В связи с этим в 2023 г. организация на 60 000 руб. завысила сумму начисленного условного расхода по налогу на прибыль и сумму обязательства перед бюджетом.

В 2025 г. организация исправила данную ошибку, признанную существенной.

В бухгалтерском учете отражаются следующие обороты по счету 84:

руб.

Показатель	*На отчетную дату*
Оборот 2025 г. по дебету счета 84 (в части корректировки существенной ошибки 2023 г.)	*300 000*
Оборот 2025 г. по кредиту счета 84 (в части корректировки существенной ошибки 2023 г.)	*60 000*

Решение

Изменение капитала за 2023 г. за счет чистой прибыли (убытка) должно быть уменьшено на 240 тыс. руб. (300 000 руб. - 60 000 руб.).

Показатель нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на 31 декабря 2023 г. корректируется таким образом, как если бы ошибка 2023 г. не была допущена.

На 31 декабря 2023 г.:

Общая сумма капитала организации должна быть уменьшена на 240 тыс. руб. (300 000 руб. - 60 000 руб.),

в том числе:

нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) - уменьшена на 240 тыс. руб.;

другие статьи капитала - без изменения.

Фрагмент Отчета об изменениях капитала в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Код	Наименование показателя	Уставный капитал	Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций	Накопленная дооценка внеоборотных активов	Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
		Корректировка в связи с:							
	3120	исправлением ошибок						(240)	(240)

3.3.4. Показатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки"

Этот показатель формируется на основании показателя с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему" с учетом корректировок, произведенных в связи с изменением в отчетном периоде учетной политики и исправлением существенных ошибок прошлых лет.

Если в отчетном периоде названных корректировок не было, то показатель с кодом 3130 не приводится (пп. "б" п. 66 ФСБУ 4/2023).

мер формирования показателя с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего пре
ировки"

азатели с кодами 3100, 3120 Отчета об изменениях капитала за 2025 г.:

ия	*Код*	*Наименование показателя*	*Уставный капитал*	*Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций*	*Накопленная дооценка внеоборотных активов*	*Добавочный капитал (без накопленной дооценки)*	*Резервный капитал*	*Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)*	*Ит*

	3100	*На 31 декабря 2023 г.*	*1 000*		*650*	*680*	*4 000*	*13 570*	*19 90*
		Корректировка в связи с исправлением:							
	3120	*исправлением ошибок*						*(240)*	*(24*

ение

азатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки" сос

фа "Уставный капитал" - 1 000 тыс. руб.;

фа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" - 650 тыс. руб.;

фа "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" - 680 тыс. руб.;

фа "Резервный капитал" - 4 000 тыс. руб.;

фа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" - 13 330 тыс. руб. (13 570 тыс. руб. - 240 тыс. руб.);

фа "Итого" - 19 660 тыс. руб. (19 900 тыс. руб. - 240 тыс. руб.).

гмент Отчета об изменениях капитала в данном примере будет выглядеть следующим образом.

ия	Код	Наименование показателя	Уставный капитал	Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций	Накопленная дооценка внеоборотных активов	Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итог
	3130	На 31 декабря 2023 г. после корректировки	1 000		650	680	4 000	13 330	19 660

3.3.5. Изменение капитала за предыдущий год

В общем случае при отражении показателей за предыдущий год данные переносятся из Отчета об изменении капитала за этот год:

- показатель с кодом 3211 "Чистая прибыль (убыток)" соответствует показателю с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)";

- показатель с кодом 3212 "Переоценка внеоборотных активов" соответствует показателю с

кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов";

- показатель с кодом 3227 "Дивиденды" соответствует показателю с кодом 3327 "Дивиденды";

- показатель с кодом 3230 "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов) - всего" соответствует показателю с кодом 3330 "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов) - всего";

- показатель с кодом 3216 "Реорганизация юридического лица" соответствует показателю с кодом 3316 "Реорганизация юридического лица";

- показатель с кодом 3240 "Иные изменения - всего" соответствует показателю с кодом 3340 "Иные изменения - всего";

- показатель с кодом 3250 "Величина капитала на дату окончания периода предыдущего года, аналогичного отчетному периоду" соответствует показателю с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату".

При заполнении Отчета об изменении капитала за 2025 г. для формирования показателей за предыдущий год необходимо использовать данные регистров бухгалтерского учета за 2024 г. или, если возможно, определять разницу между показателями увеличения и уменьшения капитала, отраженными в отчете за 2024 г. Это обусловлено тем, что форма этого отчета отличается от формы отчета за 2025 г.

Ниже в качестве примера приведены формулы для формирования ряда показателей.

Графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" показателя с кодом 3211 "Чистая прибыль (убыток)"	=	Кредитовый (дебетовый) оборот по счету 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в корреспонденции со счетом 99 "Прибыли и убытки"		
Графа "Итого" показателя с кодом 3211 "Чистая прибыль (убыток)"	=	Графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" показателя с кодом 3211 "Чистая прибыль (убыток)"		
Графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" показателя с кодом 3212 "Переоценка внеоборотных активов"	=	Обороты по кредиту счета 83 за 2024 г. в корреспонденции со счетами 01, 02, 03, 04, 05, 08, 77	-	Обороты по дебету счета 83 за 2024 г. в корреспонденции со счетами 01, 02, 03, 04, 05, 08, 77
Графа "Итого" показателя с кодом 3212 "Переоценка внеоборотных активов"	=	Графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" показателя с кодом 3212 "Переоценка внеоборотных активов"		
Графа "Резервный капитал" показателя с кодом 3227 "Дивиденды"	=	Дебетовый оборот по счету 82 за 2024 г. в корреспонденции с субсчетом 75-2 и счетом 70 (при начислении дивидендов по привилегированным акциям за счет		

		созданного специального фонда)
Графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" показателя с кодом 3227 "Дивиденды"	=	Дебетовый оборот по счету 84 за 2024 г. в корреспонденции с субсчетом 75-2 и счетом 70 (аналитический счет учета расчетов по выплате дивидендов работникам)

Графа "Итого" показателя с кодом 3227 "Дивиденды"	=	Графа "Резервный капитал" показателя с кодом 3227 "Дивиденды"	+	Графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" показателя с кодом 3227 "Дивиденды"

Для формирования показателя с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года" необходимо суммировать показатели с кодами 3100 (3130 - если были корректировки), 3211, 3212, 3227, 3230, 3216, 3240 в разрезе граф.

Вычитаемые или отрицательные значения показателей приводятся в скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

3.3.6. Данные о капитале на 31 декабря предыдущего года

В общем случае при формировании показателя с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года" по соответствующим графам переносятся данные величины капитала на отчетную дату Отчета об изменениях капитала за предыдущий год.

Так как Отчет об изменениях капитала за 2024 г. составлялся по форме, утвержденной Приказом Минфина России от 02.07.2010 N 66н, то, чтобы отразить показатель с кодом 3200, помимо Отчета об изменениях капитала необходимо использовать данные регистров бухгалтерского учета. Это касается заполнения граф "Накопленная дооценка внеоборотных активов", "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)". Рассматриваемый показатель формируется аналогично показателю с кодом 3100 с той лишь разницей, что берутся данные на 31 декабря 2024 г.

Подробнее о формировании показателя с кодом 3100 см. разд. 3.3.1 "Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему".

Обособленно приводится информация о влиянии на каждую составляющую капитала корректировок, которые связаны с отражением последствий изменения учетной политики и с исправлением существенных ошибок (п. 39 ФСБУ 4/2023).

Корректировки показателей капитала, обусловленные изменениями учетной политики организации, отражаются в составе показателя с кодом 3210 "Корректировка в связи с изменением учетной политики". Показатель формируется аналогично показателю с кодом 3110.

Подробнее о формировании показателя с кодом 3110 см. разд. 3.3.2 "Показатель с кодом 3110 "Корректировка в связи с изменением учетной политики".

Если организация в 2025 г. исправляла существенные ошибки прошлых лет, то корректировки, которые имеют отношение к прошлому году, формируют показатель с кодом 3220 "Корректировка в связи с исправлением ошибок". Показатель формируется аналогично

показателю с кодом 3120.

Подробнее о формировании показателя с кодом 3120 см. разд. 3.3.3 "Показатель с кодом 3120 "Корректировка в связи с исправлением ошибок".

Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки" формируется на основании показателя с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года" с учетом корректировок, произведенных в связи с изменением в отчетном периоде учетной политики и исправлением в отчетном периоде существенных ошибок прошлых лет.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет формирования и движения уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) (счета 80, 81)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет формирования и использования средств резервного капитала (счет 82)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет добавочного капитала (счет 83)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Формирование конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году, использование прибыли, погашение убытка (счета 99, 84)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.3.7. Изменения капитала за отчетный период

В отчете об изменении капитала организация раскрывает следующие показатели:

- величину капитала на начало отчетного периода;

- изменение величины капитала в отчетном периоде;

- величину капитала на конец отчетного периода.

Значения приводятся для всего капитала и для каждой его составляющей (п. 38 ФСБУ 4/2023).

Вышеуказанные показатели приводятся в разрезе изменений:

- за счет получения чистой прибыли (убытка);

- по итогам переоценки внеоборотных активов;

- в результате операций с собственниками (акционерами, участниками, учредителями) организации;

- за счет дивидендов;

- в результате прочих изменений.

3.3.7.1. Показатель с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)"

Этот показатель Отчета об изменениях капитала формируется на основе информации о чистой прибыли (убытке) отчетного года, увеличивающей (уменьшающей) показатель

нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации. Показатель равен показателю с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах.

3.3.7.1.1. Каким образом отражается чистая прибыль (убыток) в бухучете

Сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в кредит (дебет) счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в корреспонденции со счетом 99 "Прибыли и убытки", аналитический счет учета чистой прибыли (убытка) (Инструкция по применению Плана счетов).

Подробнее см. разд. 3.2.18 "Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)".

3.3.7.1.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)"

В графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" показателя с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)" указывается кредитовый (дебетовый) оборот за отчетный год по счету 84 в корреспонденции со счетом 99. Прибылью является кредитовый оборот, убытком - дебетовый. Убыток приводится в скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" показателя с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)"	=	Кредитовый (дебетовый) оборот по счету 84 в корреспонденции со счетом 99
Графа "Итого" показателя с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)"	=	Графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" показателя с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)"

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности"

Раздел "Формирование конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году, использование прибыли, погашение убытка (счета 99, 84)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.3.7.2. Показатель с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов"

Данный показатель Отчета об изменениях капитала формируется на основании информации об изменении собственного капитала организации в результате проведенных в отчетном году переоценок объектов ОС (кроме инвестиционной недвижимости), НМА, поисковых активов (п. 38 ФСБУ 4/2023, п. п. 16, 18 - 20 ФСБУ 6/2020, п. п. 21, 24 - 26 ФСБУ 14/2022, п. 16 ПБУ 24/2011).

Кроме того, в состав этого показателя включаются данные об увеличении добавочного капитала в результате восстановления убытков от обесценения ОС, НМА и поисковых активов и об уменьшении добавочного капитала, произошедшем в результате обесценения ОС, НМА и поисковых активов (п. 38 ФСБУ 6/2020, п. 43 ФСБУ 14/2022, п. п. 20, 28 ПБУ 24/2011).

3.3.7.2.1. Какие результаты переоценки формируют показатель с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов"

Переоценка объектов ОС, НМА, поисковых активов изменяет величину капитала организации (п. п. 18, 19, 20, 21 ФСБУ 6/2020, п. п. 24, 25, 26 ФСБУ 14/2022, п. 16 ПБУ 24/2011). При этом в зависимости от результата предыдущих переоценок конкретного ОС (кроме инвестиционной недвижимости <*>), НМА, поискового актива происходит одно из двух:

- организация признает прочий доход (прочий расход), что приводит к увеличению (уменьшению) чистой прибыли (убытка) отчетного периода, а следовательно - и к увеличению (уменьшению) нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), или

- увеличивается (уменьшается) добавочный капитал организации.

Суммы переоценки, отнесенные на прочие доходы (прочие расходы) отчетного года, участвуют в формировании показателя чистой прибыли (убытка), который образует показатель с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)". Следовательно, эти суммы не участвуют в формировании показателя с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов". Таким образом, при формировании показателя с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов" учитываются только те суммы переоценки, которые привели к изменению добавочного капитала организации.

<*> Дооценка или уценка объектов инвестиционной недвижимости включается в финансовый результат деятельности организации в качестве дохода или расхода периода, в котором проведена переоценка. Следовательно, результаты дооценки или уценки формируют чистую прибыль (убыток) этого периода вне зависимости от предыдущих переоценок и не участвуют в формировании показателя с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов" (п. 21 ФСБУ 6/2020).

Образец формы Отчета об изменениях капитала допускает наличие показателя с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов" в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Однако результаты переоценки не относятся непосредственно на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток) (п. п. 18 - 20 ФСБУ 6/2020, п. п. 24 - 26 ФСБУ 14/2022). Поэтому считаем, что в этой графе данных быть не должно.

Подробнее о том, когда суммы переоценки не относятся на финансовый результат отчетного периода, см. разд. 3.2.19.1 "Какие результаты переоценки и обесценения не включаются в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

Внимание!

В составе показателя с кодом 3312 не отражается информация об изменении стоимости имущества, если оно не влияет непосредственно на величину собственного капитала организации.

Например, сумма переоценки финансовых вложений, обращающихся на ОРЦБ, по правилам бухгалтерского учета признается прочим доходом (расходом) и показатель с кодом 3312 Отчета об изменениях капитала не формирует (п. 20 ПБУ 19/02).

3.3.7.2.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов"

Показатель с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов" отражает изменение сальдо по счету 83 "Добавочный капитал" в результате проведенной на конец отчетного года переоценки ОС, НМА, поисковых активов.

При формировании данного показателя может использоваться информация об оборотах за отчетный период по счету 83 "Добавочный капитал" в корреспонденции со счетами 01, 02, 03, 04, 05, 08 и 77. При этом учитываются как кредитовые, так и дебетовые обороты по счету 83 в корреспонденции с указанными счетами. Если сумма кредитовых оборотов превышает сумму дебетовых оборотов, то в результате проведенной переоценки внеоборотных активов добавочный капитал организации увеличился. Обратная ситуация свидетельствует об уменьшении добавочного капитала. Такое уменьшение отражается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов" в графе "Накопленная дооценка внеоборотных активов"	=	Сальдо по счету 83 (в части результатов переоценки внеоборотных активов) на конец отчетного года	-	Сальдо по счету 83 (в части результатов переоценки внеоборотных активов) на конец прошлого года

Или, что то же самое:

Показатель с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов" в графе "Накопленная дооценка внеоборотных активов"	=	Обороты по кредиту счета 83 в корреспонденции со счетами 01, 02, 03, 04, 05, 08, 77	-	Обороты по дебету счета 83 в корреспонденции со счетами 01, 02, 03, 04, 05, 08, 77

Показатель с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов" в графе "Итого"	=	Показатель с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов" в графе "Накопленная дооценка внеоборотных активов"

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности"

Рубрика "Прирост стоимости внеоборотных активов при переоценке" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Переоценка основных средств" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Переоценка и обесценение нематериальных активов" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.3.7.3. Показатель с кодом 3327 "Дивиденды"

Этот показатель Отчета об изменениях капитала формируется на основании информации о суммах прибыли, распределенных в отчетном году в пользу учредителей (участников, акционеров, собственников имущества) организации.

3.3.7.3.1. Как отражается в бухучете распределение дивидендов (начисление дивидендов к выплате)

Прибыль после налогообложения (чистая прибыль) распределяется в соответствии с

решением общего собрания участников (акционеров) общества или собственника имущества предприятия (п. 1 ст. 28 Закона N 14-ФЗ, п. п. 1, 2, 3 ст. 42 Закона N 208-ФЗ, п. п. 1, 2, 2.1 ст. 17 Закона N 161-ФЗ). Это решение может приниматься по итогам первого квартала, полугодия, девяти месяцев и (или) по результатам финансового года.

Направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам, акционерам, собственникам имущества) организации (в том числе при осуществлении промежуточных выплат) отражается по дебету счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и кредиту счетов 75 "Расчеты с учредителями", субсчет 75-2 "Расчеты по выплате доходов", и 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" (если доход выплачивается акционерам, участникам, учредителям, являющимся работниками организации) (Инструкция по применению Плана счетов).

Распределение прибыли по результатам года относится к категории событий после отчетной даты, свидетельствующих о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность. При этом в отчетном периоде, за который организацией распределяется прибыль, никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете не производятся. А при наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие (п. п. 3, 5, 10 ПБУ 7/98).

Следовательно, данные по счету 84 в отчетном году формируются с учетом принятых в отчетном году решений о распределении прибыли, полученной по итогам прошлого года, а также первого квартала, полугодия, девяти месяцев отчетного года.

В Отчете об изменениях капитала суммы распределенного дохода (дивиденды) формируют показатель с кодом 3327 "Дивиденды" в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Он отражается в круглых скобках в качестве показателя, уменьшающего нераспределенную прибыль организации (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

Дивиденды по привилегированным акциям определенных типов могут выплачиваться за счет ранее сформированных для этих целей специальных фондов акционерного общества, которые в бухгалтерском учете учитываются на счете 82 "Резервный капитал" (п. 2 ст. 42 Закона N 208-ФЗ, Инструкция по применению Плана счетов).

При выплате дивидендов за счет такого специального фонда показатель с кодом 3327 "Дивиденды" организация отражает в графе "Резервный капитал" в сумме распределенных дивидендов по привилегированным акциям. Данная величина отражается в круглых скобках, так как уменьшает показатель резервного капитала (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

3.3.7.3.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 3327 "Дивиденды"

При формировании показателя с кодом 3327 в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" указывается дебетовый оборот по счету 84 в корреспонденции со счетами 75, субсчет 75-2, и 70 (аналитический счет учета расчетов по выплате дивидендов работникам).

В графе "Резервный капитал" указывается дебетовый оборот по счету 82 в аналогичной корреспонденции (при начислении дивидендов по привилегированным акциям за счет созданного ранее специального фонда).

Суммы распределенных доходов указываются в составе показателя с кодом 3327 Отчета об изменениях капитала в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 3327 "Дивиденды" в графе "Резервный капитал"	=	Дебетовый оборот по счету 82 в корреспонденции с субсчетом 75-2 и счетом 70 (аналитический счет учета расчетов по выплате дивидендов работникам)
Показатель с кодом 3327 "Дивиденды" в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"	=	Дебетовый оборот по счету 84 в корреспонденции с субсчетом 75-2 и счетом 70 (аналитический счет учета расчетов по выплате дивидендов работникам)

Показатель с кодом 3327 итоговой графы определяется как сумма показателей с данным кодом в графах "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Показатель с кодом 3327 "Дивиденды" в графе "Итого"	=	Показатель с кодом 3327 "Дивиденды" в графе "Резервный капитал"	+	Показатель с кодом 3327 "Дивиденды" в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"

<u>Пример формирования показателя с кодом 3327 "Дивиденды"</u>

Показатели по счету 84 (показатели по счету 82 в части распределенных доходов отсутствуют):

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
1. Дебетовый оборот по счету 84 в корреспонденции с субсчетом 75-2 и счетом 70, аналитический счет учета расчетов по выплате дивидендов работникам	*10 373 000*

Решение

Дивиденды, распределенные в отчетном году (включая промежуточные дивиденды по итогам периодов отчетного года), составляют 10 373 тыс. руб.

Фрагмент Отчета об изменениях капитала в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	Уставный капитал	Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций	Накопленная дооценка внеоборотных активов	Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
	Дивиденды	3327						(10 373)	(10 373)

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Использование (распределение) чистой прибыли" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Расчеты с работниками по выплате дивидендов (доходов от долевого участия)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Учет расчетов с учредителями по выплате дивидендов (доходов от долевого участия)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.3.7.4. Показатель с кодом 3330 "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов) - всего"

В составе данного показателя Отчета об изменениях капитала приводится информация об изменении собственного капитала, возникшем за счет:

- дополнительного выпуска акций (дополнительных вкладов участников ООО или принимаемых в общество третьих лиц, повлекших изменение размера долей участников общества);

- уменьшения количества акций (погашения долей);

- увеличения номинальной стоимости акций (увеличения номинальной стоимости долей в ООО);

- уменьшения номинальной стоимости акций (уменьшения номинальной стоимости долей в ООО).

3.3.7.4.1. Как производится изменение уставного капитала за счет дополнительного выпуска акций (дополнительных вкладов)

Уставный капитал ***акционерного общества*** может быть увеличен посредством размещения дополнительных акций за счет следующих источников.

1. За счет размещения дополнительных акций путем подписки или конвертации в акции конвертируемых эмиссионных ценных бумаг (п. 1 ст. 28, п. 1 ст. 39 Закона N 208-ФЗ).

В этом случае уставный капитал увеличивается в порядке, установленном абз. 2, 3 п. 2, п. п. 3, 4 ст. 28, п. 1 ст. 37, ст. 39 Закона N 208-ФЗ. Решением об увеличении уставного капитала в ситуации, когда дополнительные акции размещены путем подписки, должны быть определены все существенные условия такого размещения, в том числе цена размещения или порядок ее определения (п. 29.2 Положения Банка России от 19.12.2019 N 706-П "О стандартах эмиссии ценных бумаг"; далее - Стандарты эмиссии). Если же дополнительные акции размещаются путем конвертации в них облигаций или опционов эмитента, то порядок и условия конвертации определяются решением о выпуске акций согласно решению о выпуске конвертируемых облигаций либо решением о выпуске акций, принятым по решению о выпуске опционов эмитента (абз. 2, 3 п. 39.4 Стандартов эмиссии).

Непубличное АО может увеличить уставный капитал путем размещения дополнительных акций заимодавцу, чтобы исполнить договор конвертируемого займа. Заемщиками по такому договору не могут быть, например, АО, которые созданы в процессе приватизации и акции которых находятся в государственной или муниципальной собственности и предоставляют более чем 25% голосов на общем собрании акционеров. Заключение договора конвертируемого займа требует предварительного согласия общего собрания акционеров заемщика, данного единогласно всеми его акционерами - владельцами акций всех категорий (типов). Согласие дается так: принимается решение об увеличении уставного капитала заемщика путем размещения дополнительных акций заимодавцу во исполнение договора конвертируемого займа. В решении должны быть указаны стороны договора конвертируемого займа, цена размещения дополнительных акций или порядок ее определения, иные существенные условия этого договора или порядок их определения. Дополнительные акции оплачиваются путем зачета денежных требований заимодавца к непубличному АО по обязательствам из указанного договора (п. п. 1, 4, 6, 7 ст. 32.3 Закона N 208-ФЗ, п. п. 29.2, 30.14 Стандартов эмиссии).

2. За счет следующего имущества общества:

- добавочного капитала;

- остатков фондов специального назначения (кроме резервного фонда и фонда акционирования работников);

- нераспределенной прибыли прошлых лет (п. 5 ст. 28 Закона N 208-ФЗ, п. 28.2 Стандартов эмиссии).

В этом случае акции размещают, распределяя их среди акционеров. При этом в решении об увеличении уставного капитала может быть определено имущество (собственные средства), за счет которого производится такое увеличение. Направление на увеличение уставного капитала акционерного общества нераспределенной прибыли прошлых лет должно быть предусмотрено решением общего собрания акционеров (п. 1 ст. 39 Закона N 208-ФЗ, п. п. 26.1, 26.2, 26.3 Стандартов эмиссии).

Таким образом, в случае размещения дополнительных акций с целью увеличения уставного капитала за счет имущества акционерного общества общая сумма капитала организации не изменяется: одновременно с увеличением уставного капитала на ту же сумму уменьшаются другие составляющие капитала организации.

В ***обществах с ограниченной ответственностью*** уставный капитал может увеличиваться за счет дополнительных вкладов участников общества и (или), если это не запрещено уставом, за счет вкладов третьих лиц, принимаемых в общество (п. 2 ст. 17 Закона N 14-ФЗ).

За счет дополнительных вкладов ***с изменением размера долей*** участников уставный капитал

увеличивается в порядке, установленном п. 2 ст. 19 Закона N 14-ФЗ. На основании заявления участника общества (заявлений участников) о внесении дополнительного вклада и (или) заявления третьего лица (заявлений третьих лиц) о принятии его (их) в общество и внесении вклада общее собрание участников общества единогласно принимает решение об увеличении уставного капитала. При этом номинальная стоимость доли каждого участника общества, подавшего заявление о внесении дополнительного вклада, увеличивается на сумму, равную или меньшую стоимости его дополнительного вклада.

Уставный капитал ООО можно увеличить во исполнение договора конвертируемого займа. Заемщиками по такому договору не могут быть, например, ООО, которые имеют стратегическое значение для обеспечения обороны страны и безопасности государства. Заключение договора конвертируемого займа требует предварительного согласия общего собрания участников общества, данного единогласно всеми участниками. Факт принятия решения и состав участников нужно нотариально удостоверить. Предварительное согласие на заключение договора конвертируемого займа дается так: принимают решение об увеличении уставного капитала общества на основании заявления участника о внесении дополнительного вклада или заявления третьего лица о принятии его в общество и внесении вклада, в счет внесения которого будут зачтены денежные требования заимодавца к обществу по обязательствам из упомянутого договора. В решении должны быть указаны стороны договора конвертируемого займа, сумма увеличения номинальной стоимости или номинальная стоимость доли заимодавца в уставном капитале общества в процентах от стоимости вносимого им дополнительного вклада (вносимого им вклада) либо порядок их определения, иные существенные условия договора или порядок их определения (п. п. 1, 7, 9, 10 ст. 19.1 Закона N 14-ФЗ).

3.3.7.4.2. Как производится изменение уставного капитала за счет уменьшения количества акций (погашения долей)

Уставный капитал ***акционерного общества*** может быть уменьшен за счет сокращения общего количества акций (абз. 2, 3 п. 1 ст. 29 Закона N 208-ФЗ). В этом случае он уменьшается на номинальную стоимость погашенных акций (п. 3 ст. 12 Закона N 208-ФЗ).

Акционерное общество может приобретать (выкупать) размещенные им акции в целях сокращения их общего количества, если это предусмотрено его уставом, либо погашать ранее выкупленные (приобретенные, перешедшие к обществу) акции (п. 1 ст. 34, п. п. 1, 2, 3 ст. 72, п. 6 ст. 76 Закона N 208-ФЗ).

Акционерное общество обязано уменьшать свой уставный капитал, например, в таких случаях:

- стоимость чистых активов акционерного общества по итогам двух лет подряд (за исключением первого отчетного года) оказывается меньше его уставного капитала (п. 6 ст. 35 Закона N 208-ФЗ);

- акции, принадлежащие обществу, в течение одного года с момента их приобретения не проданы по цене не ниже их рыночной стоимости (п. 4.1 ст. 17, п. 1 ст. 34, п. 3 ст. 72, п. 6 ст. 76 Закона N 208-ФЗ).

В ***обществах с ограниченной ответственностью*** уставный капитал может быть уменьшен путем погашения долей, принадлежащих обществу (п. 1 ст. 20 Закона N 14-ФЗ).

ООО вправе уменьшить свой уставный капитал путем погашения долей добровольно (п. 1 ст. 20 Закона N 14-ФЗ).

ООО обязано уменьшать свой уставный капитал, например, в таких случаях:

- стоимость чистых активов общества останется меньше его уставного капитала по окончании финансового года, следующего за вторым финансовым годом или каждым последующим финансовым годом, по окончании которых стоимость чистых активов общества оказалась меньше его уставного капитала (пп. 1 п. 4 ст. 30 Закона N 14-ФЗ);

- разница между чистыми активами общества и его уставным капиталом для выплаты участникам действительной стоимости доли, перешедшей к обществу, недостаточна (п. 8 ст. 23 Закона N 14-ФЗ);

- доли, принадлежащие обществу, в течение года со дня их перехода к обществу не распределены и не проданы (п. 5 ст. 24 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ).

Внимание!

Информация об уменьшении уставного капитала отражается в бухгалтерском учете на счете 80 лишь после того, как соответствующие изменения внесены в учредительные документы организации (Инструкция по применению Плана счетов).

В бухгалтерском учете выкуп собственных акций (долей) отражается записью по дебету счета 81 "Собственные акции (доли)" в корреспонденции со счетом 75 "Расчеты с учредителями" (или счетами учета денежных средств) на сумму фактических затрат.

При уменьшении уставного капитала за счет погашения приобретенных акций (долей) производится запись по дебету счета 80 "Уставный капитал" в корреспонденции с кредитом счета 81 "Собственные акции (доли)" на номинальную стоимость погашенных акций (долей). Разница между фактическими затратами организации на выкуп акций (долей) и их номинальной стоимостью относится на прочие доходы (прочие расходы) записью по счету 81 в корреспонденции со счетом 91 (Инструкция по применению Плана счетов). Образующийся при погашении прочий доход (прочий расход) формирует показатель чистой прибыли (убытка) отчетного периода, который отражается в составе показателя с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)". Поэтому в составе показателя с кодом 3330 отражаются только уменьшение уставного капитала организации и уменьшение фактических затрат на выкуп собственных акций (долей).

3.3.7.4.3. Как производится изменение уставного капитала за счет увеличения номинальной стоимости акций (долей)

Уставный капитал ***акционерного общества*** может быть увеличен путем увеличения номинальной стоимости акций. Такое увеличение уставного капитала производится только за счет имущества общества (п. п. 1, 5 ст. 28 Закона N 208-ФЗ, п. п. 15.15, 28.2 Положения Банка России от 19.12.2019 N 706-П "О стандартах эмиссии ценных бумаг" (далее - Стандарты эмиссии)):

- добавочного капитала;

- остатков фондов специального назначения (кроме резервного фонда и фонда акционирования работников);

- нераспределенной прибыли прошлых лет.

Увеличение уставного капитала в этом случае производится в порядке, установленном п. п. 2, 5 ст. 28 Закона N 208-ФЗ. Решением об увеличении уставного капитала должны быть определены категории (типы) акций, номинальная стоимость которых возрастает. Использовать нераспределенную прибыль прошлых лет можно только по решению общего собрания акционеров (п. 15.2 Стандартов эмиссии).

В ***обществах с ограниченной ответственностью*** увеличение уставного капитала может

осуществляться путем увеличения номинальной стоимости долей участников, которое достигается за счет (п. 2 ст. 17 Закона N 14-ФЗ):

1) дополнительных вкладов участников общества.

Порядок увеличения уставного капитала за счет дополнительных вкладов ***с увеличением номинальной стоимости долей*** установлен в п. 1 ст. 19 Закона N 14-ФЗ. Общее собрание участников общества большинством не менее двух третей голосов от общего числа голосов может принять решение об увеличении уставного капитала за счет внесения дополнительных вкладов участниками общества. Таким решением должна быть определена общая стоимость дополнительных вкладов, а также установлено единое для всех участников общества соотношение между стоимостью дополнительного вклада участника и суммой, на которую увеличивается номинальная стоимость его доли. Это соотношение устанавливается исходя из того, что номинальная стоимость доли участника общества может увеличиваться на сумму, равную или меньшую стоимости его дополнительного вклада;

2) имущества общества.

Порядок увеличения уставного капитала путем увеличения номинальной стоимости долей за счет имущества общества (добавочного капитала, нераспределенной прибыли прошлых лет, фондов (за исключением резервного)) установлен ст. 18 Закона N 14-ФЗ.

Увеличение уставного фонда ***унитарного предприятия*** может осуществляться за счет:

- дополнительно передаваемого собственником имущества;

- доходов, полученных в результате деятельности предприятия (п. 2 ст. 14 Федерального закона N 161-ФЗ).

Порядок увеличения уставного фонда унитарного предприятия закреплен в ст. 14 Федерального закона N 161-ФЗ.

Таким образом, при увеличении номинальной стоимости акций (номинальной стоимости долей участников общества с ограниченной ответственностью, уставного фонда унитарного предприятия) за счет имущества общества (доходов унитарного предприятия) с целью увеличения уставного капитала (фонда) общая сумма капитала организации не изменяется: одновременно с увеличением уставного капитала (фонда) на ту же сумму уменьшаются другие составляющие капитала организации.

3.3.7.4.4. Как уставный капитал изменяется за счет уменьшения номинальной стоимости акций (долей)

Уставный капитал ***акционерного общества*** может быть уменьшен в том числе за счет уменьшения номинальной стоимости акций (п. 1 ст. 29 Закона N 208-ФЗ, п. 15.4 Положения Банка России от 19.12.2019 N 706-П "О стандартах эмиссии ценных бумаг" (далее - Стандарты эмиссии)).

АО может уменьшить уставный капитал добровольно. В этом случае решением о его уменьшении могут быть предусмотрены выплата акционерам денежных средств и (или) передача им принадлежащих обществу эмиссионных ценных бумаг, размещенных другим юридическим лицом (п. п. 1, 3 ст. 29 Закона N 208-ФЗ, п. 15.5 Стандартов эмиссии). При этом отношение величины, на которую уменьшается уставный капитал, к размеру уставного капитала АО до его уменьшения не может быть меньше отношения денежных средств, получаемых акционерами, и (или) совокупной стоимости приобретаемых ими эмиссионных ценных бумаг к размеру чистых активов общества (п. 3 ст. 29 Закона N 208-ФЗ, п. 15.16.1 Стандартов эмиссии). Следовательно, сумма выплат акционерам может превышать величину уменьшения уставного капитала или быть меньше этой величины.

Если стоимость чистых активов АО останется меньше уставного капитала по окончании отчетного года, следующего за вторым отчетным годом или каждым последующим отчетным годом, по окончании которых стоимость чистых активов оказалась меньше его уставного капитала, то не позднее чем через шесть месяцев после окончания соответствующего отчетного года АО обязано принять одно из следующих решений (п. 6 ст. 35 Закона N 208-ФЗ):

- об уменьшении уставного капитала общества до величины, не превышающей стоимости его чистых активов;

- о ликвидации общества.

В ***обществах с ограниченной ответственностью*** уставный капитал может уменьшаться за счет уменьшения номинальной стоимости долей всех участников общества (п. 1 ст. 20 Закона N 14-ФЗ).

ООО вправе уменьшить уставный капитал путем уменьшения номинальной стоимости долей добровольно (п. 1 ст. 20 Закона N 14-ФЗ), предусмотрев соответствующие выплаты участникам.

Общество обязано уменьшить уставный капитал, в частности, до размера, не превышающего стоимости его чистых активов, если их стоимость останется меньше его уставного капитала по окончании финансового года, следующего за вторым финансовым годом или каждым последующим финансовым годом, по окончании которых стоимость чистых активов общества оказалась меньше его уставного капитала. Такое уменьшение должно быть зарегистрировано (п. 1 ст. 20, пп. 1 п. 4 ст. 30 Закона N 14-ФЗ).

Собственник имущества ***унитарного предприятия*** вправе уменьшить его уставный фонд (п. 1 ст. 15 Закона N 161-ФЗ).

Это лицо обязано уменьшить уставный фонд такого предприятия до размера, не превышающего стоимости его чистых активов, если по окончании финансового года их стоимость окажется меньше размера уставного фонда предприятия (п. 2 ст. 15 Закона N 161-ФЗ).

Внимание!

Информация об уменьшении уставного капитала отражается в бухгалтерском учете лишь после внесения изменений в учредительные документы организации (Инструкция по применению Плана счетов).

В бухгалтерском учете при добровольном уменьшении уставного капитала с осуществлением выплат учредителям (участникам, акционерам, собственнику имущества) производится запись по дебету счета 80 "Уставный капитал" в корреспонденции со счетом 75 "Расчеты с учредителями". Если выплаты превышают величину уменьшения уставного капитала и производятся частично за счет добавочного капитала организации, сформированного за счет эмиссионного дохода, то на сумму выплат за счет добавочного капитала производится запись по дебету счета 83 "Добавочный капитал" и кредиту счета 75. Если же АО приняло решение об уменьшении уставного капитала и общая сумма выплат, причитающихся акционерам, меньше величины этого уменьшения, то разница также может быть отнесена на добавочный капитал организации записью по дебету счета 80 и кредиту счета 83.

При доведении величины уставного капитала до размера чистых активов организации в учете делается запись по дебету счета 80 в корреспонденции со счетом 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" (Инструкция по применению Плана счетов). Таким образом, при обязательном уменьшении уставного капитала за счет уменьшения номинальной стоимости акций (долей) на ту же сумму увеличивается показатель нераспределенной прибыли (уменьшается показатель непокрытого убытка).

3.3.7.4.5. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов)" за счет дополнительного выпуска акций (дополнительных вкладов)

В формировании показателя с кодом 3330 "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов)" участвует показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)". Ему может быть присвоен один из кодов с 3331 по 3339.

В графе "Уставный капитал" показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" формируется на основании кредитового оборота за отчетный период по счету 80 "Уставный капитал" в корреспонденции со счетом 75 "Расчеты с учредителями", субсчет 75-1 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал". Правило действует, если уставный капитал увеличивается за счет (Инструкция по применению Плана счетов):

- размещения дополнительных акций по подписке либо путем конвертации в акции конвертируемых ценных бумаг;

- дополнительных вкладов участников и третьих лиц.

Показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" графы "Уставный капитал"	=	Кредитовый оборот по счету 80 в корреспонденции с субсчетом 75-1, аналитические счета учета расчетов по дополнительно выпущенным акциям (дополнительным вкладам)

Внимание!

Увеличение уставного капитала отражается в бухучете лишь после госрегистрации соответствующих изменений, внесенных в учредительные документы организации (Инструкция по применению Плана счетов).

В графе "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" рассматриваемый показатель может формироваться, по нашему мнению, в связи с продажей в отчетном периоде ранее выкупленных собственных акций. Также на рассматриваемый показатель данной графы влияет изменение в отчетном периоде задолженности участников по оплате дополнительно выпущенных акций (дополнительных вкладов). Формула расчета показателя следующая.

Показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" графы "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"	=	Кредитовый оборот по субсчету 75-1 (счету 73), аналитические счета учета расчетов по проданным собственным акциям (долям), в корреспонденции со счетами учета активов, полученных в качестве оплаты за собственные акции (доли)	+	Кредитовый оборот по субсчету 75-1 (счету 73), аналитические счета учета расчетов по проданным собственным акциям (долям), в корреспонденции со счетом 84 (превышение цены приобретения собственных акций над ценой их продажи отнесено на	-	

						уменьшение нераспределенной прибыли)
-	Дебетовый оборот по субсчету 75 (счету 73), аналитические счета учета расчетов по проданным собственным акциям (долям), в корреспонденции со счетом 83 (превышение цены продажи собственных акций над ценой их приобретения отнесено на добавочный капитал)	-	Дебетовый оборот по субсчету 75-1 в корреспонденции со счетом 80 (увеличение уставного капитала за счет размещения дополнительных акций по подписке либо путем конвертации в акции конвертируемых ценных бумаг, либо за счет размещения дополнительных вкладов)	+	Кредитовый оборот по субсчету 75-1, кроме аналитического счета учета расчетов по проданным собственным акциям (долям), в корреспонденции со счетами учета активов, полученных в качестве оплаты за дополнительно выпущенные акции (дополнительно размещенные вклады)	

В графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" названный показатель может формироваться на основании следующих сумм, например:

- эмиссионного дохода от размещения дополнительных акций (долей) (п. 68 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Инструкция по применению Плана счетов);

- НДС, восстановленного учредителем при передаче имущества в качестве дополнительного вклада в уставный капитал и переданного организации (пп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ);

- курсовой разницы, возникающей по расчетам с учредителем, если дополнительный вклад в уставный капитал вносится в иностранной валюте (п. 14 ПБУ 3/2006).

Таким образом, при формировании показателя "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" в упомянутой графе отражается кредитовый оборот по счету 83 "Добавочный капитал" в корреспонденции со счетом 19, а также обороты по счету 83 в корреспонденции с субсчетом 75-1 счета 75 в части эмиссионного дохода и курсовых разниц, возникших при размещении дополнительных акций (долей). По нашему мнению, приведенный порядок формирования рассматриваемого показателя в данной графе применяется и при продаже принадлежащих обществу собственных акций (долей).

Показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"	=	Кредитовый оборот по счету 83 <*> в корреспонденции со счетом 19	+ -	Обороты по счету 83 <*> в корреспонденции с субсчетом 75-1

<*> Аналитический счет учета добавочного капитала, относящегося к дополнительно выпущенным акциям (дополнительным вкладам), а также к ранее выкупленным собственным

акциям (долям).

В графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" отражается превышение цены приобретения собственных акций над ценой их продажи. Оно относится на уменьшение нераспределенной прибыли.

Показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"	=	Дебетовый оборот по счету 84 в корреспонденции со счетом 75-1 (73), аналитические счета учета расчетов по проданным собственным акциям (долям)

В графе "Итого" показывается общая сумма увеличения капитала в результате дополнительного выпуска акций (дополнительных вкладов участников общества или третьих лиц).

Показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" графы "Итого"	=	Показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" графы "Уставный капитал"	+	Показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" графы "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"	+			
+	Показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	-	Показатель "Дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)" графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"					

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности"

Рубрика "Увеличение уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.3.7.4.6. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов)" за счет уменьшения количества акций (погашения долей)

Показатель "Уменьшение количества акций (погашение долей)" участвует в формировании показателя с кодом 3330 "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов)". Ему может быть присвоен код 3331 - 3339.

Показатель "Уменьшение количества акций (погашение долей)" в графе "Уставный капитал" формируется на основании дебетового оборота за отчетный период по счету 80 в корреспонденции со счетом 81. Данный показатель приводится в круглых скобках, так как отражает уменьшение уставного капитала организации (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель "Уменьшение количества акций (погашение долей)" графы "Уставный капитал"	=	Дебетовый оборот по счету 80 в корреспонденции со счетом 81

Показатель "Уменьшение количества акций (погашение долей)" в графе "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" формируется на основании суммарного оборота по счету 81, складывающегося:

- из дебетовых оборотов по счету 81 в корреспонденции со счетом 75 или счетами учета денежных средств на сумму фактических затрат организации на выкуп собственных акций у акционеров (действительной стоимости долей, выкупленных у участников);

- кредитовых оборотов по счету 81 в корреспонденции со счетом 80 на величину номинальной стоимости погашенных акций (долей);

- дебетовых оборотов по счету 81 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, на суммы превышения номинальной стоимости погашенных в отчетном периоде собственных акций (долей) над фактическими затратами организации на их выкуп;

- кредитовых оборотов по счету 81 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2, на суммы превышения фактических затрат организации на выкуп погашенных в отчетном периоде собственных акций (долей) над их номинальной стоимостью.

Если сумма перечисленных выше дебетовых оборотов по счету 81 превышает сумму кредитовых оборотов по этому счету, то суммарный оборот (разница между дебетовыми и кредитовыми оборотами) указывается в круглых скобках, так как представляет собой величину, уменьшающую капитал организации (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель "Уменьшение количества акций (погашение долей)" графы "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"	=	Дебетовый оборот по счету 81 в корреспонденции со счетом 75 (50, 51, 55)	-	Кредитовый оборот по счету 81 в корреспонденции со счетом 80	+	
+	Дебетовый оборот по счету 81 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1	-	Кредитовый оборот по счету 81 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2			

В графе "Итого" отражается уменьшение капитала акционерных обществ в связи с уменьшением количества акций (их выкупом у акционеров и погашением). Общества с ограниченной ответственностью в графе "Итого" отражают уменьшение капитала в связи с выкупом и погашением долей.

Показатель "Уменьшение количества акций (погашение долей)" графы "Итого"	=	Показатель "Уменьшение количества акций (погашение долей)" графы "Уставный капитал"	+	Показатель "Уменьшение количества акций (погашение долей)" графы "Собственные

		акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"

Заметим, что если в отчетном периоде организация погасила акции (доли), которые выкупила в прошлом году по цене, превышающей номинал, показатель графы "Итого" в этом периоде будет положительным (без круглых скобок). При этом прочий расход, признанный при погашении акций (долей), будет участвовать в формировании показателя с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)" отчетного года.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности"

Рубрика "Уменьшение уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.3.7.4.7. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов)" на основании увеличения номинальной стоимости акций (долей)

Показатель "Увеличение номинальной стоимости акций (долей)" формирует показатель с кодом 3330 "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов)". Показателю "Увеличение номинальной стоимости акций (долей)" может быть присвоен код 3331 - 3339.

В графе "Уставный капитал" показатель "Увеличение номинальной стоимости акций (долей)" формируется на основании кредитового оборота за отчетный период по счету 80 "Уставный капитал" в корреспонденции со счетом 75 "Расчеты с учредителями", субсчет 75-1 "Расчеты с учредителями по вкладам в уставный капитал", если уставный капитал (фонд) увеличивается за счет дополнительных вкладов участников (за счет имущества, дополнительно передаваемого собственником унитарного предприятия) (Инструкция по применению Плана счетов).

Показатель "Увеличение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Уставный капитал"	=	Кредитовый оборот по счету 80 в корреспонденции с субсчетом 75-1

Внимание!

Информация об увеличении уставного капитала отражается в бухгалтерском учете лишь после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации (Инструкция по применению Плана счетов).

По нашему мнению, показатель "Увеличение номинальной стоимости акций (долей)" не должен отражаться в графе "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций". Это связано с тем, что собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (участников), учитываются по фактическим затратам на их приобретение, величина которых не изменяется при увеличении номинальной стоимости акций (долей).

В графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" упомянутый показатель может формироваться на основании:

- эмиссионного дохода при внесении участниками ООО дополнительных вкладов (п. 68 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Инструкция по применению Плана счетов);

- НДС, восстановленного участником при передаче имущества в качестве дополнительного вклада в уставный капитал и переданного организации (пп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ);

- курсовой разницы, возникающей по расчетам с учредителем, если дополнительный вклад в уставный капитал вносится в иностранной валюте (п. 14 ПБУ 3/2006).

Таким образом, в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" отражается кредитовый оборот по счету 83 "Добавочный капитал" в корреспонденции со счетом 19, а также обороты по счету 83 в корреспонденции с субсчетом 75-1 счета 75 в части эмиссионного дохода и курсовых разниц, возникших по расчетам с участниками ООО при внесении ими дополнительных вкладов.

Показатель "Увеличение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"	=	Кредитовый оборот по счету 83 в корреспонденции со счетом 19	+ -	Обороты по счету 83 в корреспонденции с субсчетом 75-1

В графе "Итого" указывается сумма увеличения капитала организации при увеличении уставного капитала (фонда) за счет дополнительных вкладов участников (за счет имущества, дополнительно передаваемого собственником унитарного предприятия).

Показатель "Увеличение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Итого"	=	Показатель "Увеличение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Уставный капитал"	+	Показатель "Увеличение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Увеличение уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.3.7.4.8. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов)" на основании уменьшения номинальной стоимости акций (долей)

Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" формирует показатель с кодом 3330 "Иные изменения за счет операций с собственниками (за исключением дивидендов)". Этому показателю может быть присвоен код от 3331 до 3339.

Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" в графе "Уставный капитал" формируется на основании дебетового оборота за отчетный период по счету 80 в корреспонденции со счетами 75 и 83 при уменьшении уставного капитала за счет уменьшения номинальной стоимости акций (долей) с осуществлением выплат учредителям. Показатель приводится в круглых скобках, так как является отрицательной величиной (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Уставный капитал"	=	Дебетовый оборот по счету 80 в корреспонденции со счетами 75, 83 в связи с уменьшением уставного капитала путем уменьшения номинальной стоимости акций (долей)

В графе "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)", по нашему мнению, отражаться не должен. Это связано с тем, что собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (участников), учитываются по фактическим затратам на их приобретение, а изменение номинальной стоимости акций (долей) никак не влияет на их стоимость.

Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" может формироваться на основании:

- дебетового оборота счета 83 в корреспонденции со счетом 75 на сумму выплат за счет добавочного капитала, начисленных акционерам в связи с уменьшением уставного капитала путем уменьшения номинала акций;

- кредитового оборота счета 83 в корреспонденции со счетом 80 на разницу между величиной уменьшения уставного капитала и суммой выплат акционерам в связи с уменьшением номинала акций, если эта разница по решению собрания акционеров отнесена на увеличение добавочного капитала.

В первом случае в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" показатель указывается в круглых скобках, так как отражает уменьшение добавочного капитала организации (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"	=	Дебетовый оборот по счету 83 в корреспонденции со счетом 75 на сумму превышения выплат акционерам над величиной уменьшения уставного капитала путем уменьшения номинальной стоимости акций

или

Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"	=	Кредитовый оборот по счету 83 в корреспонденции со счетом 80 на разницу между величиной уменьшения уставного капитала и суммой выплат акционерам, отнесенную на увеличение добавочного капитала

Заметим, что не следует распределять добавочный капитал в части переоценки ОС, НМА, поисковых активов, так как это может привести к нарушению порядка уценки ранее дооцененных активов.

В графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" может указываться кредитовый оборот счета 84 в корреспонденции со счетом 80 на разницу между величиной уменьшения уставного капитала и суммой выплат акционерам в связи с уменьшением номинала акций, если эта разница по решению общего собрания акционеров отнесена на увеличение

нераспределенной прибыли (погашение непокрытого убытка) организации.

Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"	=	Кредитовый оборот по счету 84 в корреспонденции со счетом 80 на разницу между величиной уменьшения уставного капитала и суммой выплат акционерам, отнесенную на увеличение нераспределенной прибыли (погашение непокрытого убытка)

Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" в итоговой графе формируется как сумма показателей, отраженных по этой строке в графах "Уставный капитал", "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)", "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Итого"	=	Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Уставный капитал"	+	Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"	+	Показатель "Уменьшение номинальной стоимости акций (долей)" графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности"

Рубрика "Уменьшение уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.3.7.5. Показатель с кодом 3316 "Реорганизация юридического лица"

Этот показатель в Отчете об изменениях капитала формируется на основании информации об изменении собственного капитала или отдельных его составляющих при реорганизации юрлица в форме выделения из него или присоединения к нему другого юрлица (п. п. 2, 4 ст. 58 ГК РФ, п. 48 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина России от 20.05.2003 N 44н). При реорганизации в остальных формах возникает новое юрлицо (новые юрлица), а прежнее (прежние) прекращает существование (п. 4 ст. 57, п. п. 1, 3, 5 ст. 58 ГК РФ).

3.3.7.5.1. Как влияет реорганизация в форме присоединения на величину собственного капитала

При реорганизации в форме присоединения та организация, у которой в процессе присоединения к ней другой организации (других организаций) на основании решения учредителей изменяется только объем имущества и обязательств и текущий отчетный год не прерывается, закрытие счета учета прибылей и убытков в бухгалтерской отчетности не производит и заключительную бухгалтерскую отчетность на дату госрегистрации прекращения деятельности присоединяемых организаций не формирует (п. 21 Методических указаний).

Тем не менее организация-правопреемник на дату внесения в ЕГРЮЛ записи о прекращении деятельности последней из присоединяющихся организаций формирует бухгалтерскую отчетность, в которой отражается зафиксированный в договоре о присоединении и решении учредителей уставный капитал (п. 25 Методических указаний).

При этом числовые показатели собственного капитала организации-правопреемника формируются с учетом следующих особенностей.

Ситуация	Последствия
1. Договором о присоединении предусмотрен уставный капитал правопреемника, равный сумме уставных капиталов реорганизуемых организаций	1. Величина уставного капитала указывается в размере, предусмотренном договором о присоединении, что равно сумме уставных капиталов реорганизуемых организаций
2. Договором о присоединении предусмотрен уставный капитал правопреемника, превышающий сумму уставных капиталов реорганизуемых организаций, что в акционерных обществах возможно только за счет собственных источников реорганизуемых организаций. Стоимость чистых активов правопреемника равна величине его уставного капитала (п. 25 Методических указаний, п. 3 ст. 15 Закона N 208-ФЗ, п. 45.11 Положения Банка России от 19.12.2019 N 706-П "О стандартах эмиссии ценных бумаг")	2. Величина уставного капитала указывается в размере, предусмотренном договором о присоединении. Резервный капитал, добавочный капитал, нераспределенная прибыль реорганизуемых организаций увеличивают уставный капитал правопреемника
3. Договором о присоединении предусмотрен уставный капитал правопреемника, величина которого меньше суммы уставных капиталов реорганизуемых организаций. Стоимость чистых активов правопреемника равна величине его уставного капитала (п. 25 Методических указаний)	3. Величина уставного капитала указывается в размере, предусмотренном договором о присоединении. Разница между уставными капиталами реорганизуемых организаций и уставным капиталом правопреемника погашает непокрытый убыток правопреемника
4. Уставный капитал (совокупная номинальная стоимость акций) меньше стоимости чистых активов правопреемника (при конвертации акций) (п. 25 Методических указаний)	4. Эмиссионный доход в виде положительной разницы между стоимостью чистых активов и номинальной стоимостью акций правопреемника отражается как добавочный капитал
5. Уставный капитал меньше стоимости чистых активов правопреемника (за исключением случая конвертации акций) (п. 25 Методических указаний)	5. Положительная разница между стоимостью чистых активов и уставным капиталом правопреемника отражается как нераспределенная прибыль
6. Уставный капитал правопреемника больше стоимости его чистых активов (п. 25 Методических указаний)	6. Отрицательная разница между стоимостью чистых активов и уставным капиталом правопреемника отражается как непокрытый убыток

Во всех перечисленных случаях никаких записей в бухгалтерском учете правопреемника не

производится (п. 25 Методических указаний). Из п. 23 Методических указаний следует, что на дату завершения реорганизации организация-правопреемник составляет бухгалтерскую отчетность как без учета результатов реорганизации, так и с их учетом. Показатели с кодом 3316 определяются как разница между соответствующими показателями разд. III "Капитал" Бухгалтерского баланса правопреемника до присоединения и после него.

Из изложенного следует, что реорганизация организации в форме присоединения способна оказать влияние на все составляющие собственного капитала организации.

3.3.7.5.2. Как влияет реорганизация в форме выделения на величину собственного капитала

При реорганизации в форме выделения организация, у которой в процессе выделения из нее другой организации на основании решения учредителей меняется только объем имущества и обязательств и текущий отчетный год не прерывается, закрытие счета учета прибылей и убытков не производит и заключительную бухгалтерскую отчетность не формирует (п. 33 Методических указаний).

Тем не менее реорганизуемая организация на дату госрегистрации организации, возникшей в результате выделения, формирует бухгалтерскую отчетность, в которой отражается зафиксированный в решении учредителей уставный капитал (п. 39 Методических указаний). Уставный капитал акционерного общества, созданного в результате выделения, формируется за счет уменьшения уставного капитала и (или) за счет иных собственных средств (в том числе за счет добавочного капитала, нераспределенной прибыли и др.) акционерного общества, из которого осуществлено выделение (п. 45.11 Положения Банка России от 19.12.2019 N 706-П "О стандартах эмиссии ценных бумаг").

Числовые показатели собственного капитала реорганизуемой организации формируются с учетом следующих особенностей.

Ситуация	Последствия
1. Разделение уставного капитала реорганизуемой организации происходит с конвертацией акций, стоимость чистых активов превышает номинальную стоимость акций (уставный капитал) (абз. 3 п. 39 Методических указаний)	1. Уставный капитал реорганизуемой организации отражается в размере, предусмотренном решением учредителей. Эмиссионный доход в виде положительной разницы между стоимостью чистых активов и номинальной стоимостью акций реорганизуемой организации отражается как добавочный капитал
2. Стоимость чистых активов реорганизованной организации превышает ее уставный капитал (за исключением случая конвертации акций) (абз. 4, 6 п. 39 Методических указаний)	2. Положительная разница между стоимостью чистых активов и уставным капиталом реорганизованной организации отражается как нераспределенная прибыль
3. Стоимость чистых активов реорганизованной организации меньше ее уставного капитала (абз. 5, 6 п. 39 Методических указаний)	3. Отрицательная разница между стоимостью чистых активов и уставным капиталом реорганизованной организации отражается как непокрытый убыток

Внимание!

Если по решению учредителей передача прав на имущество, используемое для формирования уставного капитала выделяемой организации, производится в качестве взноса в ее уставный капитал без изменения уставного капитала реорганизуемой организации, такая передача отражается в бухгалтерской отчетности у реорганизуемой организации как финансовые вложения (п. 39 Методических указаний). Следовательно, в Отчет об изменениях капитала результаты этой операции не включаются.

Во всех перечисленных выше случаях никаких записей в бухгалтерском учете реорганизованной организации не производится (п. 39 Методических указаний). Помимо бухгалтерской отчетности, на основе которой разделяются показатели для передачи прав и обязанностей по передаточному акту, реорганизованная организация на дату завершения реорганизации составляет бухгалтерскую отчетность с учетом результатов реорганизации. Это следует из п. 4 ст. 58 ГК РФ, п. п. 34, 37 Методических указаний.

Таким образом, реорганизация организации в форме выделения способна оказать влияние на все составляющие собственного капитала. Изменение каждой составляющей капитала определяется как разница между соответствующими показателями разд. III "Капитал" Бухгалтерского баланса реорганизованной организации после выделения и до него. Что касается изменения капитала реорганизованной организации в целом, то эта величина определяется как разница между итоговыми показателями разд. III "Капитал" Бухгалтерского баланса реорганизованной организации после выделения и до него. Поскольку, как правило, в результате реорганизации в форме выделения капитал реорганизованной организации уменьшается, изменение статей капитала обычно отражается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Реорганизация в форме присоединения" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Реорганизация в форме выделения" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.3.7.6. Показатель с кодом 3340 "Иные изменения - всего"

Показатель с кодом 3340 может формироваться за счет следующих изменений:

- признания доходов, не включаемых в финансовый результат отчетного периода, а относимых непосредственно на увеличение добавочного капитала организации или ее нераспределенной прибыли (уменьшение непокрытого убытка);

- признания расходов, не включаемых в финансовый результат отчетного периода, а относимых непосредственно на уменьшение добавочного капитала организации или ее нераспределенной прибыли (увеличение непокрытого убытка);

- изменения добавочного капитала. Этот показатель отражает изменение добавочного капитала, которое сопровождается изменением с противоположным знаком других составляющих капитала. В целом величина капитала остается неизменной;

- изменения резервного капитала. Данный показатель отражает изменение резервного капитала за счет других составляющих капитала. В целом величина капитала остается прежней.

Составляющие показателя с кодом 3340 отражаются обособленно по их видам.

3.3.7.6.1. Какие доходы могут относиться непосредственно на увеличение капитала

Показатель "Доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала" участвует в формировании показателя с кодом 3340 "Иные изменения - всего". Ему может быть присвоен код от 3341 до 3349.

К суммам, непосредственно относящимся на увеличение капитала организации (помимо результата переоценки внеоборотных активов организации, операций, связанных с изменением уставного капитала и реорганизацией юридического лица), относятся, например:

- положительная разница, возникающая в результате пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами РФ (п. 19 ПБУ 3/2006);

- отрицательная разница от пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, использовавшихся для ведения деятельности за пределами РФ, отражавшаяся как уменьшение добавочного капитала и списываемая в связи с прекращением деятельности за рубежом в прочие расходы организации (п. 19 ПБУ 3/2006);

- вклады участников (акционеров) в имущество общества (ст. 27 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью", п. 1 ст. 32.2 Федерального закона от 26.12.1995 N 208-ФЗ "Об акционерных обществах", Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875);

- стоимость имущества, внесенного собственником унитарного предприятия сверх уставного фонда (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355, Письмо Минфина России от 08.07.2015 N 07-01-06/39246);

- суммы, вносимые собственниками организации на покрытие убытков в соответствии с решением общего собрания.

Перечисленные суммы (за исключением сумм, вносимых на покрытие убытков) относятся на увеличение добавочного капитала организации.

Если собственниками организации принято решение о внесении целевых взносов на покрытие убытков организации, установленные общим собранием суммы увеличивают капитал организации посредством уменьшения показателя непокрытого убытка.

3.3.7.6.1.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала"

Показатель "Доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала" в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" определяется как кредитовый оборот по счету 83 в корреспонденции:

- со счетами 50, 52, 60, 62 и др. в части положительной разницы от пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами РФ;

- со счетом 91, субсчет 91-2, в части отрицательной разницы от пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, использовавшихся для ведения деятельности за пределами РФ, списываемой в связи с прекращением деятельности за рубежом;

- со счетом 75 в части вкладов участников в имущество общества с ограниченной ответственностью.

Показатель "Доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"	=	Кредитовый оборот по счету 83 в корреспонденции с субсчетом 91-2, счетами 50, 52, 60, 62, 75 и др.

Показатель "Доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала" в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" формируется на основании кредитового оборота по счету 84 в корреспонденции со счетом 75.

Показатель "Доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала" графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"	=	Кредитовый оборот по счету 84 в корреспонденции со счетом 75

Показатель "Доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала" графы "Итого" определяется суммированием показателей граф "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Показатель "Доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала" графы "Итого"	=	Показатель "Доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"	+	Показатель "Доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала" графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"

3.3.7.6.2. Какие расходы могут относиться непосредственно на уменьшение капитала

Показатель "Расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала" участвует в формировании показателя с кодом 3340 "Иные изменения - всего". Ему может быть присвоен код от 3341 до 3349.

К суммам, непосредственно относящимся на уменьшение капитала организации (помимо результата переоценки внеоборотных активов организации, операций, связанных с изменением уставного капитала, начислением дивидендов и реорганизацией юридического лица), относится, например, отрицательная разница, возникающая в результате пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами РФ (п. 19 ПБУ 3/2006). Указанная разница относится на уменьшение добавочного капитала организации.

Кроме того, в составе показателя "Расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала" в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" могут быть отражены:

- сумма положительной разницы, образованной в результате пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами РФ, которая отнесена на прочие доходы организации в связи с прекращением деятельности организации за пределами РФ (п. 19 ПБУ 3/2006). Данная операция приводит к уменьшению добавочного капитала;

- остаточная стоимость изымаемых собственником имущества унитарного предприятия основных средств, переданных ранее организации сверх взноса в уставный фонд (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355, Письмо Минфина России от 07.12.2018 N 07-01-09/88715).

3.3.7.6.2.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала"

Организации, ведущие деятельность за пределами РФ, формируют показатель "Расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала" в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" на основании отрицательной разницы между кредитовыми и дебетовыми оборотами по счету 83 в части разниц от пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами РФ.

3.3.7.6.3. Какие изменения добавочного капитала не приводят к изменению капитала организации в целом

Показатель "Изменение добавочного капитала" участвует в формировании показателя с кодом 3340 "Иные изменения - всего" в разрезе составляющих собственного капитала. При этом итоговый показатель иных изменений собственного капитала остается неизменным - меняются только его составляющие. Показателю "Изменение добавочного капитала" может быть присвоен код от 3341 до 3349.

Суммы накопленной дооценки объектов ОС (кроме инвестиционной недвижимости), НМА, поисковых активов списываются на нераспределенную прибыль единовременно при списании объекта ОС, НМА, поискового актива или по мере начисления амортизации по ним (в зависимости от выбранного и закрепленного в учетной политике способа) (п. 20 ФСБУ 6/2020, п. 26 ФСБУ 14/2022, п. 16 ПБУ 24/2011). Такие суммы дооценки внеоборотных активов отражаются в составе показателя "Изменение добавочного капитала" в круглых скобках в графе "Накопленная дооценка внеоборотных активов" и без скобок в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

При выбытии (кроме случаев изъятия собственником) объектов ОС, полученных от собственника унитарного предприятия сверх величины уставного фонда, сумма, которая была учтена при получении этих объектов по кредиту счета учета добавочного капитала, переносится с добавочного капитала в нераспределенную прибыль организации. Это следует из Приложения к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355. Указанная сумма показывается в круглых скобках в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" и без скобок в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

При изъятии собственником имущества унитарного предприятия объекта ОС, который он ранее передал предприятию сверх взноса в уставный фонд, разница между первоначальной стоимостью этого ОС и его балансовой стоимостью списывается со счета учета добавочного капитала на счет учета нераспределенной прибыли. Это следует из Приложения к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355, Письма Минфина России от 07.12.2018 N 07-01-09/88715. Сумма разницы также показывается в круглых скобках в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" и без скобок в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Организация может принять решение о покрытии убытка за счет средств добавочного капитала. В таком случае направленная на покрытие убытка сумма также может быть отражена в круглых скобках в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" и без скобок в графе

"Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Если средства добавочного капитала (кроме сумм дооценки внеоборотных активов) направлены на пополнение резервного фонда организации, направленная сумма формирует показатель "Изменение добавочного капитала". Он отражается в круглых скобках в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" и без скобок в графе "Резервный капитал".

3.3.7.6.3.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Изменение добавочного капитала"

Показатель "Изменение добавочного капитала" в графе "Накопленная дооценка внеоборотных активов" соответствует дебетовому обороту по счету 83 (аналитический счет учета сумм дооценки внеоборотных активов) в корреспонденции со счетом 84. Показатель отражает уменьшение накопленной дооценки внеоборотных активов и приводится в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель "Изменение добавочного капитала" графы "Накопленная дооценка внеоборотных активов"	=	Дебетовый оборот по счету 83 (аналитический счет учета сумм дооценки) в корреспонденции со счетом 84

Показатель "Изменение добавочного капитала" в графе "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" соответствует дебетовому обороту по счету 83 (кроме аналитического счета учета сумм дооценки внеоборотных активов) в корреспонденции со счетом 84 в части сумм добавочного капитала, направленных на покрытие убытка организации, и в корреспонденции со счетом 82. Показатель отражает уменьшение добавочного капитала и приводится в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель "Изменение добавочного капитала" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"	=	Дебетовый оборот по счету 83 (кроме аналитического счета учета сумм дооценки) в корреспонденции со счетом 84	+	Дебетовый оборот по счету 83 в корреспонденции со счетом 82

Показатель "Изменение добавочного капитала" в графе "Резервный капитал" соответствует кредитовому обороту по счету 82 в корреспонденции со счетом 83. Показатель отражает увеличение резервного капитала организации и приводится без круглых скобок.

Показатель "Изменение добавочного капитала" графы "Резервный капитал"	=	Кредитовый оборот по счету 82 в корреспонденции со счетом 83

Показатель "Изменение добавочного капитала" в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" соответствует кредитовому обороту по счету 84 в корреспонденции со счетом 83 (аналитический счет учета сумм дооценки внеоборотных активов), а также кредитовому обороту по счету 84 в корреспонденции со счетом 83 (кроме аналитического счета учета сумм дооценки внеоборотных активов) в части сумм добавочного капитала, направленных на покрытие убытка организации.

Показатель "Изменение добавочного капитала" графы "Нераспределенная	=	Кредитовый оборот по счету 84 в корреспонденции со	+	Кредитовый оборот по счету 84 в корреспонденции со

прибыль (непокрытый убыток)"	счетом 83 (аналитический счет учета сумм дооценки)	счетом 83 (кроме аналитического счета учета сумм дооценки)

Показателя "Изменение добавочного капитала" в графе "Итого" не будет.

3.3.7.6.4. Какие изменения резервного капитала не приводят к изменению капитала организации в целом

Показатель "Изменение резервного капитала" участвует в формировании показателя с кодом 3340 "Иные изменения - всего" в разрезе составляющих собственного капитала. При этом итоговый показатель иных изменений собственного капитала остается неизменным, меняются только его составляющие. Показателю "Изменение резервного капитала" может быть присвоен код от 3341 до 3349.

Акционерные общества и унитарные предприятия **обязаны** создавать резервный фонд, а ООО **могут** формировать резервный фонд, если это предусмотрено уставом. Источник формирования резервного фонда - чистая прибыль организации (п. 1 ст. 35 Закона N 208-ФЗ, п. 1 ст. 16 Закона N 161-ФЗ, п. 1 ст. 30 Закона N 14-ФЗ).

Акционерные общества могут формировать из чистой прибыли специальный фонд акционирования работников (п. 2 ст. 35 Закона N 208-ФЗ). Его средства расходуются исключительно на приобретение акций общества для последующего размещения работникам общества.

В ООО выкупленная обществом доля может быть распределена между участниками общества пропорционально их долям в уставном капитале (п. 2 ст. 24 Закона N 14-ФЗ). Доля выкупается за счет разницы между стоимостью чистых активов общества и размером его уставного капитала (п. 8 ст. 23 Закона N 14-ФЗ). Другими словами, источником покрытия стоимости распределенной доли может быть резервный капитал общества.

Формирование резервного и иных фондов за счет чистой прибыли общества не изменяет капитал организации в целом, так как увеличение резервного капитала сопровождается уменьшением на ту же сумму нераспределенной прибыли организации.

Подробнее о том, какие фонды, созданные организацией, отражаются на счете 82 "Резервный капитал", см. разд. 3.1.3.5.1 "Что учитывается в составе резервного капитала".

Направление средств резервного капитала на покрытие убытка организации также не приводит к изменению капитала организации в целом, поскольку в этом случае уменьшается резервный капитал организации и на ту же сумму увеличивается нераспределенная прибыль (точнее - уменьшается непокрытый убыток).

Распределение между работниками принадлежащих обществу собственных акций, приобретенных за счет средств фонда акционирования работников, приводит как к уменьшению резервного капитала, так и к уменьшению на ту же сумму общей стоимости принадлежащих обществу собственных акций. Уменьшение резервного капитала отражается в графе "Резервный капитал" со знаком "минус" (в круглых скобках). Уменьшение общей стоимости принадлежащих обществу собственных акций - в графе "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" со знаком "плюс". Таким образом, данная операция также не изменяет капитал организации в целом. К аналогичному результату может привести распределение между участниками ООО доли, выкупленной обществом за счет резервного капитала.

3.3.7.6.4.1. Как отражаются в бухучете операции, связанные с изменением резервного капитала

Отчисления в резервный фонд, производимые за счет прибыли организации, отражаются по кредиту счета 82 "Резервный капитал" в корреспонденции со счетом 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", а использование средств резервного капитала на покрытие убытка организации - обратной бухгалтерской записью (Инструкция по применению Плана счетов).

Распределение прибыли (в том числе на формирование резервного фонда), а также использование средств резервного фонда на покрытие убытка по результатам года относятся к категории событий после отчетной даты, свидетельствующих о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность. При этом в отчетном периоде, за который организация распределяет прибыль, никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете не производятся. А при наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие (п. п. 3, 5, 10 ПБУ 7/98). Следовательно, данные по счетам 82 и 84 в отчетном году формируются с учетом принятого в этом году решения о направлении в резервный фонд части прибыли, полученной по итогам прошлого года (о направлении средств резервного фонда на покрытие убытка, полученного по итогам прошлого года).

Использование средств резервного капитала на покрытие расходов на выкуп акций (долей) общества при распределении акций (долей) между участниками общества может отражаться записью по дебету счета 82 в корреспонденции со счетом 81 "Собственные акции (доли)". Другой способ - использование счета учета расчетов: записи по дебету счета 75 и кредиту счета 81, по дебету счета 82 и кредиту счета 75.

О порядке отражения в бухгалтерском учете выкупа собственных акций (долей) обществом см. разд. 3.3.7.4.2 "Как производится изменение уставного капитала за счет уменьшения количества акций (погашения долей)".

3.3.7.6.4.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Изменение резервного капитала"

Показатель "Изменение резервного капитала" в графе "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" отражает стоимость приобретения организацией собственных акций, распределенных в отчетном периоде между работниками организации, если эти акции выкуплены за счет средств фонда акционирования работников. Данный показатель приводится без круглых скобок, так как увеличивает капитал организации.

Показатель "Изменение резервного капитала" графы "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"	=	Кредитовый оборот по счету 81 в корреспонденции со счетом 82 (75) на стоимость приобретения распределенных между работниками собственных акций организации, выкупленных за счет средств фонда акционирования работников

Показатель "Изменение резервного капитала" в графе "Резервный капитал" отражает разницу между кредитовым оборотом счета 82 в корреспонденции со счетом 84 и дебетовым оборотом счета 82 в корреспонденции со счетами 84 и 81 или 75. Отрицательная разница приводится в круглых скобках, положительная - без них (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель "Изменение резервного капитала" графы "Резервный капитал"	=	Кредитовый оборот по счету 82 в корреспонденции со счетом 84	-	Дебетовый оборот по счету 82 в корреспонденции со счетами 84 и 81 (75)

Показатель "Изменение резервного капитала" в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" отражает разницу между кредитовым и дебетовым оборотами по счету 84 в корреспонденции со счетом 82. Если разница отрицательная, она приводится в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель "Изменение резервного капитала" графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"	=	Кредитовый оборот по счету 84 в корреспонденции со счетом 82	-	Дебетовый оборот по счету 84 в корреспонденции со счетом 82

Показатель "Изменение резервного капитала" в графе "Итого" будет отсутствовать.

Пример формирования показателя 3340 "Иные изменения - всего" за счет показателя "Изменение резервного капитала"

Показатели по счету 82 за отчетный год (другие обороты по счету 82 за отчетный год отсутствуют):

тыс. руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Кредитовый оборот по счету 82 в корреспонденции со счетом 84	*3 990*

Решение

В отчетном году организацией создан резервный капитал за счет средств нераспределенной прибыли.

Создание резервного капитала составило 3 990 тыс. руб.

Уменьшение показателя нераспределенной прибыли составило 3 990 тыс. руб.

Иные изменения, отличные от изменения резервного капитала, отсутствуют.

Фрагмент Отчета об изменениях капитала в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Код	Наименование показателя	Уставный капитал	Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций	Накопленная дооценка внеоборотных активов	Добавочный капитал (без накопленной дооценки)	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
	3340	Иные изменения - всего					3 990	(3 990)	
	3341	в том числе: изменение резервного капитала					3 990	(3 990)	

3.3.7.7. Показатель с кодом 3300
"Величина капитала на отчетную дату"

Этот показатель Отчета об изменениях капитала отражает информацию о величине собственного капитала организации по состоянию на отчетную дату.

Показатель с кодом 3300 в соответствующих графах отражает сальдо по счетам 80 "Уставный капитал", 81 "Собственные акции (доли)", 82 "Резервный капитал", 83 "Добавочный капитал" и 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", а также по соответствующей аналитике по счетам 75 "Расчеты с учредителями" и 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", по состоянию на отчетную дату. Значения по этим счетам бухгалтерского учета должны совпадать с расчетными показателями, полученными на основе данных Отчета об изменениях капитала.

Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Уставный капитал"	=	Кредитовое сальдо по счету 80

Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"	=	Дебетовое сальдо по счету 81	+	Дебетовое сальдо по счету 75 (73), аналитические счета учета расчетов по проданным собственным акциям

Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Накопленная дооценка внеоборотных активов"	=	Кредитовое сальдо по счету 83, аналитические счета учета сумм дооценки внеоборотных активов
Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)"	=	Кредитовое сальдо по счету 83 (за исключением сумм дооценки внеоборотных активов)
Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Резервный капитал"	=	Кредитовое сальдо по счету 82
Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"	=	Сальдо по счету 84

Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Итого" определяется следующим образом.

Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Итого"	=	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Уставный капитал"	-	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций"	+	

+	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Накопленная дооценка внеоборотных активов"	+	...	+	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"	

Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату" графы "Итого" Отчета об изменениях капитала соответствует значению показателя с кодом 1300 "Итого капитал" графы "На отчетную дату" Бухгалтерского баланса.

Подробнее см.:

- об уставном капитале - разд. 3.1.3.1 "Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал";

- о собственных акциях (долях), принадлежащих обществу, и задолженности акционеров по оплате акций - разд. 3.1.3.2 "Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций";

- о добавочном капитале - разд. 3.1.3.3 "Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов" и разд. 3.1.3.4 "Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)";

- о резервном капитале - разд. 3.1.3.5 "Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал";

- о нераспределенной прибыли (непокрытом убытке) - разд. 3.1.3.6 "Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет формирования и движения уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) организации (счета 80, 81)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет формирования и использования средств резервного капитала (счет 82)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет добавочного капитала (счет 83)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Формирование конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году, использование прибыли, погашение убытка (счета 99, 84)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

См. образец заполнения Отчета об изменениях капитала.

3.4. Отчет о движении денежных средств. Порядок заполнения

Денежные потоки от текущих операций

Денежные потоки от инвестиционных операций

Денежные потоки от финансовых операций

Влияние изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю (показатель с кодом 4490)

Продолжение перечня

Сальдо денежных потоков за период (показатель с кодом 4400)

Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода (показатель с кодом 4450)

Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода (показатель с кодом 4500)

См. образец заполнения Отчета о движении денежных средств.

Вопрос: Все ли коммерческие организации представляют Отчет о движении денежных средств в составе бухгалтерской отчетности?

Ответ: Нет, не все. Отчет о движении денежных средств могут не представлять в составе бухгалтерской отчетности коммерческие организации (в том числе малые предприятия), которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета и формировать бухгалтерскую отчетность по упрощенной системе. Если информация, которая приводится в Отчете о движении денежных средств, существенна, то такие организации могут раскрыть ее в этом Отчете или в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (п. 52, пп. "в" п. 54 ФСБУ 4/2023).

Отчет о движении денежных средств представляет собой обобщение данных о денежных средствах и денежных эквивалентах. Он составляется по правилам Положения по бухгалтерскому учету "Отчет о движении денежных средств" (ПБУ 23/2011), утвержденного Приказом Минфина России от 02.02.2011 N 11н (п. 42 ФСБУ 4/2023).

К ***денежным эквивалентам*** относят высоколиквидные финансовые вложения, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и подвержены незначительному риску изменения стоимости (п. 5 ПБУ 23/2011). Денежными эквивалентами могут быть признаны, например, открытые в кредитных организациях депозиты до востребования, высоколиквидные векселя банков со сроком платежа по предъявлении. Критерии для отделения денежных эквивалентов от других финансовых вложений организации устанавливаются в ее учетной политике (п. 23 ПБУ 23/2011).

ПБУ 23/2011 не рассматривает вопрос об отнесении к денежным эквивалентам ценных бумаг, не способных приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем и не являющихся в связи с этим финансовыми вложениями по смыслу п. 2 ПБУ 19/02. Тем не менее такие ценные бумаги, как, например, высоколиквидные беспроцентные простые банковские векселя (с краткосрочным сроком погашения), приобретенные (полученные в оплату) по номинальной стоимости для расчетов с контрагентами, также легко могут быть обращены в заранее известную сумму денежных средств и подвержены незначительному риску изменения стоимости. По нашему мнению, это дает организациям право предусмотреть в своей учетной политике отражение в Отчете о движении денежных средств таких ценных бумаг в качестве денежных эквивалентов (п. 7.1 ПБУ 1/2008, п. 7 МСФО (IAS) 7 "Отчет о движении денежных средств").

В Отчете о движении денежных средств раскрывается информация о денежных потоках организации, а также об остатках денежных средств и денежных эквивалентов на начало и конец отчетного периода (п. 6 ПБУ 23/2011). Под ***денежными потоками*** понимают платежи организации и поступления в организацию денежных средств и денежных эквивалентов, за исключением тех, которые изменяют состав денежных средств или денежных эквивалентов, но не изменяют их общую сумму.

Денежные потоки	=	Движение денежных средств	+	Движение денежных эквивалентов

К денежным потокам организации не относятся и, соответственно, в Отчете о движении денежных средств не показываются:

- движение денежных средств внутри организации (снятие наличных денежных средств с банковских счетов, зачисление на расчетный счет инкассированных из кассы денежных средств, перечисление денег с одного банковского счета организации на другой и т.п.);

- валютно-обменные операции (кроме потерь или выгод из-за отличия курса обмена от официального курса валюты);

- перечисление денежных средств в оплату приобретаемых денежных эквивалентов либо получение денежных средств за проданные (погашенные) денежные эквиваленты (кроме сумм полученных процентов);

- обмен одних денежных эквивалентов на другие денежные эквиваленты (кроме потерь или выгод от обмена).

Вопрос: В каком случае перечисление средств на депозитный вклад отражается в Отчете о движении денежных средств?

Ответ: Перечисление денежных средств на депозитный вклад отражается в Отчете о движении денежных средств, только если организация не признает этот депозитный вклад денежным эквивалентом. В таком случае перечисленная сумма показывается одним из следующих способов:

- в расходной части раздела "Денежные потоки от текущих операций" в качестве платежа в связи с приобретением финансовых вложений (пп. "з" п. 9 ПБУ 23/2011). Если перечисление денежных средств в депозитный вклад и его погашение имели место в одном отчетном периоде, то денежные потоки от этих операций при составлении Отчета о движении денежных средств сворачиваются (пп. "б" п. 17 ПБУ 23/2011);

- в расходной части раздела "Денежные потоки от инвестиционных операций" в составе показателя с кодом 4223 "В связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам" (пп. "з" п. 10 ПБУ 23/2011).

Решение вопроса о том, в каком разделе показывать перечисление денежных средств на депозит, организация принимает самостоятельно в зависимости от срока депозита и планов по его пролонгации.

Перечисление денежных средств на депозитные вклады, признаваемые денежными эквивалентами, не является денежным потоком и в Отчете о движении денежных средств не отражается (абз. 1, пп. "а", "б" п. 6 ПБУ 23/2011).

Табличная часть формы Отчета о движении денежных средств, образец которой приведен в Приложении N 7 к ФСБУ 4/2023, выглядит следующим образом (с учетом кодов показателей, указанных в Приложении N 10 к ФСБУ 4/2023).

Пояснения	Наименование показателя		За ____ 20__ г. <*>	За ____ 20__ г. <**>
	Денежные потоки от текущих операций			
	Поступления - всего	4110		
	в том числе:			
	от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг	4111		

	арендных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	4112		
	от перепродажи финансовых вложений	4113		
	процентов по дебиторской задолженности покупателей	4114		
	прочие поступления	4119		
	Платежи - всего	4120	( )	( )
	в том числе: поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, выполненные работы, оказанные услуги	4121	( )	( )
	в связи с оплатой труда работников	4122	( )	( )
	процентов по долговым обязательствам	4123	( )	( )
	налога на прибыль организаций	4124	( )	( )
	прочие платежи	4129	( )	( )
	Сальдо денежных потоков от текущих операций	4100		
	Денежные потоки от инвестиционных операций Поступления - всего в том числе: от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	4210 4211		
	от продажи акций других организаций (долей участия)	4212		
	от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	4213		
	дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	4214		
	прочие поступления	4219		
	Платежи - всего	4220	( )	( )

	в том числе: в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	4221	( )	( )
	в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	4222	( )	( )
	в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	4223	( )	( )
	процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива	4224	( )	( )
	прочие платежи	4229	( )	( )
	Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций	4200		
	Денежные потоки от финансовых операций Поступления - всего в том числе: получение кредитов и займов	4310 4311		
	денежных вкладов собственников (участников)	4312		
	от выпуска акций, увеличения долей участия	4313		
	от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг	4314		
	прочие поступления	4319		
	Платежи - всего	4320	( )	( )
	в том числе: собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников	4321	( )	( )
	на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)	4322	( )	( )

	в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	4323	( )	( )
	прочие платежи	4329	( )	( )
	Сальдо денежных потоков от финансовых операций	4300		
	Сальдо денежных потоков за период	4400		
	Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода	4450		
	Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода	4500		
	Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	4490		

<*> Указывается отчетный период.

<**> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Отчет о движении денежных средств характеризует наличие, поступление и расходование денежных средств и денежных эквивалентов в организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности (п. п. 7, 14 ПБУ 23/2011). В Отчете приводятся данные за отчетный период и аналогичный период предшествующего года (пп. "г" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Подробнее об учете денежных средств см. разд. 3.1.2.6.1 "На каких счетах бухучета отражается информация об остатках денежных средств и денежных эквивалентов".

Показатели Отчета о движении денежных средств организации отражаются в валюте РФ - рублях (п. 18 ПБУ 23/2011).

Остатки денежных средств и денежных эквивалентов в иностранной валюте на начало и конец отчетного периода отражаются в Отчете о движении денежных средств в рублях в сумме, которая определяется по курсу, установленному Банком России на соответствующие отчетные даты (п. 19 ПБУ 23/2011, п. 8 ПБУ 3/2006). Денежные потоки в иностранной валюте пересчитываются в рубли по курсу этой валюты к рублю, установленному Банком России на дату осуществления или поступления платежа <*> (п. 18 ПБУ 23/2011). При отсутствии такого курса используется кросс-курс соответствующей валюты, рассчитанный исходя из курсов иностранных валют, установленных Банком России (п. 5 ПБУ 3/2006).

<*> При несущественном изменении курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Банком России, пересчет в рубли, связанный с совершением большого числа однородных операций в этой иностранной валюте, может производиться по среднему курсу, исчисленному за месяц или более короткий период (п. 18 ПБУ 23/2011, п. 6 ПБУ 3/2006).

В Отчете о движении денежных средств организация может отдельно привести показатели,

характеризующие движение денежных средств по прекращаемой деятельности в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности в течение текущего отчетного периода. В противном случае эта информация должна быть приведена в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (пп. "г", абз. 10 п. 11 ПБУ 16/02).

Существенные денежные потоки организации между ней и хозяйственными обществами или товариществами, являющимися по отношению к организации дочерними, зависимыми или основными, отражаются в Отчете о движении денежных средств отдельно от аналогичных денежных потоков между организацией и другими лицами (п. 20 ПБУ 23/2011).

3.4.1. Раздел "Денежные потоки от текущих операций"

В данном разделе показываются денежные потоки организации от операций, связанных с осуществлением обычных видов ее деятельности. Денежные потоки от текущих операций, как правило, связаны с формированием прибыли (убытка) организации от продаж (п. 9 ПБУ 23/2011). Исключениями из данного правила являются следующие денежные потоки, не связанные с обычными видами деятельности, но отражаемые в составе денежных потоков от текущих операций:

- уплата процентов по долговым обязательствам, за исключением процентов, включаемых в стоимость инвестиционных активов (пп. "е" п. 9, п. 13 ПБУ 23/2011, п. 7 ПБУ 15/2008);

- поступление процентов по дебиторской задолженности покупателей (заказчиков) (пп. "ж" п. 9 ПБУ 23/2011);

- поступления арендных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей, признаваемые организацией прочими доходами (пп. "б" п. 9 ПБУ 23/2011, абз. 2, 3 п. 7 ПБУ 9/99);

- денежные потоки по финансовым вложениям, приобретаемым с целью их перепродажи в краткосрочной перспективе (как правило, в течение трех месяцев) (пп. "з" п. 9 ПБУ 23/2011);

- платежи налога на прибыль организаций, кроме платежей, непосредственно связанных с денежными потоками от инвестиционных или финансовых операций (пп. "д" п. 9 ПБУ 23/2011);

- поступление процентов по договору банковского счета (Приложение к Письму Минфина России от 19.01.2018 N 07-04-09/2694).

Кроме того, денежные потоки организации, которые не могут быть однозначно классифицированы, отражаются в Отчете о движении денежных средств как денежные потоки от текущих операций (п. 12 ПБУ 23/2011).

3.4.1.1. Показатель с кодом 4110 "Поступления - всего"

Этот показатель формируют данные о величине денежных средств и денежных эквивалентов, поступивших в связи с текущей деятельностью организации. Значение показателя определяется суммированием показателей с кодами 4111 - 4119.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4110 "Поступления - всего"	=	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4111 "От продажи продукции, товаров, выполнения работ и оказания услуг"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4112 "Арендных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей"	+	

+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4113 "От перепродажи финансовых вложений"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4114 "Процентов по дебиторской задолженности покупателей"	+	...	+ Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4119 "Прочие поступления"

Пример формирования показателя с кодом 4110 "Поступления - всего"

Значения показателей с кодами 4111 - 4119 Отчета о движении денежных средств за 2025 г. следующие.

тыс. руб.

Показатель	*Графа*	
	"За 2025 г."	*"За 2024 г."*
4111 "От продажи продукции, товаров, работ и услуг"	*78 014*	*53 640*
4112 "Арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей"	*1 680*	*730*
4113 "От перепродажи финансовых вложений"	*4 375*	*1 515*
4119 "Прочие поступления"	*450*	*133*

Решение

Поступления - всего от текущих операций составляют:

за 2025 г. - 84 519 тыс. руб. (78 014 тыс. руб. + 1 680 тыс. руб. + 4 375 тыс. руб. + 450 тыс. руб.);

за 2024 г. - 56 018 тыс. руб. (53 640 тыс. руб. + 730 тыс. руб. + 1 515 тыс. руб. + 133 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.

Денежные потоки от текущих операций Поступления - всего	4110	84 519	56 018

3.4.1.2. Показатель с кодом 4111 "От продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг"

Этот показатель формирует величина денежных средств, полученных по текущим операциям от покупателей и заказчиков за продукцию, товары, работы, услуги (пп. "а" п. 9 ПБУ 23/2011).

3.4.1.2.1. Особенности формирования показателя с кодом 4111 "От продажи продукции, товаров, работ и услуг"

При определении показателей Отчета о движении денежных средств необходимо учитывать, что поступления от одних лиц, которые обусловливают соответствующие выплаты другим лицам, а также денежные потоки, которые характеризуют не столько деятельность организации, сколько деятельность ее контрагентов, отражаются в Отчете о движении денежных средств **свернуто** (п. 16 ПБУ 23/2011).

В частности, свернуто отражаются денежные средства, уплаченные перевозчику за доставку товаров (продукции) покупателю и полученные от покупателя в качестве компенсации данных расходов (пп. "г" п. 16 ПБУ 23/2011). Так же отражается сумма косвенных налогов (пп. "б" п. 16 ПБУ 23/2011):

- полученных в составе поступлений от покупателей и заказчиков;

- перечисленных поставщикам и подрядчикам;

- перечисленных в бюджет;

- возвращенных из бюджета.

Таким образом, при формировании показателя с кодом 4111 следует уменьшить величину денежного потока от продажи продукции, товаров, работ и услуг на сумму НДС, содержащегося в полученных платежах, а также на суммы, полученные от покупателей (заказчиков) в качестве возмещения расходов на транспортировку, пересылку, упаковку, страховку и т.п., оплаченных организацией в отчетном периоде.

Кроме того, в составе показателя не учитываются проценты по дебиторской задолженности, полученной от покупателей (заказчиков). Они формируют показатель с кодом 4114.

3.4.1.2.2. Какие данные бухучета используются для формирования показателя с кодом 4111 "От продажи продукции, товаров, работ и услуг"

При формировании этого показателя используются данные о дебетовом обороте в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями (заказчиками) продукции, товаров, работ, услуг <*> по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета" <**>;

- 55 "Специальные счета в банках";

- 57 "Переводы в пути";

- 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов);

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями).

<*> За исключением поступлений от покупателей (заказчиков) в оплату полученных для реализации товаров, выполняемых принципалами работ, оказываемых ими услуг. По нашему мнению, такие поступления организации-посредники отражают не в составе показателя с кодом 4111, а в составе показателя с кодом 4112 "Арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей", свернув их с денежными потоками в адрес комитента (принципала).

<**> Если в короткий срок после получения валютной выручки организация в ходе своей обычной деятельности продает полученную иностранную валюту, то денежный поток отражается в Отчете о движении денежных средств в сумме фактически полученных рублей без промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли (абз. 3 п. 18 ПБУ 23/2011).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4111 "От продажи продукции, товаров, работ и услуг"	=	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 <**>, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетом 62 <*>	-	Суммы возмещений и компенсаций, полученных от покупателей (заказчиков) в связи с платежами, произведенными организацией в отчетном периоде в их пользу	-	

-	Суммы процентов по дебиторской задолженности, полученных от покупателей (заказчиков)	-	НДС, содержащийся в поступлениях от покупателей и заказчиков (кроме НДС, содержащегося в суммах возмещений и компенсаций)	

В графу "За отчетный период предыдущего года" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный период" Отчета о движении денежных средств за аналогичный период предыдущего года.

Пример формирования показателя с кодом 4111 "От продажи продукции, товаров, работ и услуг"

Оборот за 2025 г. по дебету счетов 50, 51, 52 и 58 в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями и заказчиками продукции, товаров, работ, услуг в бухгалтерском учете (показатели по счетам 55 и 57 в части денежных средств, полученных от покупателей (заказчиков), отсутствуют). Поступления от покупателей (заказчиков) в оплату полученных для реализации товаров, выполняемых принципалами работ, оказываемых ими услуг, а также возмещения и компенсации, полученные от покупателей (заказчиков) в связи с платежами, произведенными организацией в отчетном периоде в их пользу, отсутствуют. Проценты по дебиторской задолженности, полученные от покупателей (заказчиков), отсутствуют. Полученная организацией валютная выручка остается на валютном счете (на рубли не обменивается).

Показатель	*Сумма, руб.*	*Сумма в иностранной валюте*	*В том числе НДС, руб.*
1	*2*	*3*	*4*
1. Оборот по дебету счета 50	*1 067 797*	*-*	*177 966*
2. Оборот по дебету счета 51	*92 007 442*	*-*	*15 334 574*
3. Оборот по дебету счета 52	*251 042*	*3 500 евро*	*-*
4. Оборот по дебету счета 58	*240 000*	*-*	*40 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
в том числе: *от продажи продукции, товаров, работ и услуг*	*4111*	*53 640*	*49 796*

Решение

Значение показателя с кодом 4111 составляет:

по графе "За 2025 г." - 78 014 тыс. руб. (1 067 797 руб. + 92 007 442 руб. + 251 042 руб. + 240 000 руб. - 177 966 руб. - 15 334 574 руб. - 40 000 руб.);

по графе "За 2024 г." - 53 640 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
в том числе: от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг	4111	78 014	53 640

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет кассовых операций, денежных средств и денежных документов в кассе (счет 50)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет операций с иностранной валютой (счета 52, 55)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет средств на специальных счетах в банках (счет 55)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов с покупателями (заказчиками) с использованием банковских карт (при осуществлении банком эквайринга)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.1.3. Показатель с кодом 4112 "Арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей"

Значение этого показателя равно величине денежного потока от текущей деятельности, связанной с предоставлением за плату имущества в пользование и (или) прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, оказанием посреднических услуг и пр. При этом не имеет значения, являются перечисленные виды деятельности обычными видами деятельности организации или они связаны с получением прочего дохода (пп. "б" п. 9 ПБУ 23/2011).

3.4.1.3.1. Особенности формирования показателя с кодом 4112 "Арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей"

В Отчете о движении денежных средств свернуто отражаются, в частности (п. 16 ПБУ 23/2011):

- поступления от одних лиц, обусловливающие соответствующие выплаты другим лицам;

- денежные потоки, характеризующие не столько деятельность организации, сколько деятельность ее контрагентов.

Следовательно, при формировании показателя с кодом 4112 свернуто отражаются денежные средства:

- полученные в отчетном периоде организацией-посредником от покупателей (заказчиков) и перечисленные в отчетном периоде комитенту (принципалу, доверителю);

- полученные в отчетном периоде организацией-посредником от комитента (принципала, доверителя) (кроме суммы своего вознаграждения) и перечисленные в том же отчетном периоде продавцу в оплату приобретаемого для комитента (принципала, доверителя) имущества (работ,

услуг);

- уплаченные организацией-арендодателем за коммунальные услуги и полученные от арендатора в счет возмещения этих платежей.

Кроме того, в Отчете о движении денежных средств свернуто должны отражаться следующие суммы НДС, содержащиеся в денежных потоках, характеризующих деятельность самой организации (пп. "б" п. 16 ПБУ 23/2011):

- полученные в составе поступлений от контрагентов;

- перечисленные контрагентам в составе платежей;

- перечисленные в бюджет;

- возвращенные из бюджета.

3.4.1.3.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4112 "Арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей"

При формировании этого показателя используются данные о дебетовом обороте в корреспонденции со счетами учета расчетов с контрагентами (комитентами, комиссионерами, арендаторами, лицензиатами и пр.) по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках";

- 57 "Переводы в пути";

- 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов);

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями).

Учитывая перечисленные выше особенности, при формировании показателя 4112 следует:

а) уменьшить дебетовые обороты по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетами учета расчетов с комитентами (кроме полученных сумм комиссионных вознаграждений) на кредитовые обороты по этим счетам в связи с расчетами с продавцами имущества, приобретаемого для комитентов <*>;

б) уменьшить дебетовые обороты по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями комиссионных товаров (кроме удержанных организацией-комиссионером сумм комиссионного вознаграждения) на кредитовые обороты по этим счетам в связи с расчетами с комитентами <*>;

в) уменьшить дебетовые обороты по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетами учета расчетов с арендаторами (в части поступлений в возмещение стоимости потребленных арендатором

коммунальных услуг) на кредитовые обороты по этим счетам в связи с расчетами с организациями, оказывающими коммунальные услуги (в части перечисления стоимости коммунальных услуг, возмещенной арендатором);

г) уменьшить дебетовые обороты по указанным выше счетам в части сумм полученного вознаграждения по посредническим и лицензионным договорам, а также по договорам аренды на сумму НДС, содержащегося в них;

д) сложить результаты от выполнения действий "а", "б", "в" и "г" <**>.

<*> Аналогичные действия производят организации-агенты, действующие в интересах принципала и участвующие в расчетах.

<**> Если суммарный результат выполнения действий "а" - "г" получился отрицательным, то при формировании показателя с кодом 4112 он не учитывается. В этом случае он формирует показатель с кодом 4121 "поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, выполненные работы, оказанные услуги" или показатель с кодом 4129 "прочие платежи".

Графа "За отчетный период" показателя с кодом 4112 "Арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей" <**>	=	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетами учета расчетов с комитентами (кроме полученных сумм комиссионных вознаграждений) <*>	-	Кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с расчетами с продавцами имущества, приобретаемого для комитента <*>	+							
+	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями комиссионных товаров (кроме удержанных организацией-комиссионером сумм комиссионных вознаграждений) <*>	-	Кредитовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с расчетами с комитентами - собственниками комиссионных товаров <*>	+	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетами учета расчетов с арендаторами (в части поступлений в возмещение стоимости потребленных арендаторами коммунальных услуг)	-					
-	Кредитовый оборот	+	Дебетовый оборот по	-	НДС с сумм арендной							

по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с расчетами с организациями, оказывающими коммунальные услуги (в части перечисления стоимости коммунальных услуг, возмещаемой арендатором)	счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в части: - полученной от арендаторов арендной платы (кроме возмещения стоимости коммунальных услуг); - полученного от комитента комиссионного вознаграждения <*>; - сумм, полученных от покупателей комиссионных товаров, удержанных организацией в качестве комиссионного вознаграждения; - лицензионных платежей (включая роялти), полученных от лицензиатов	платы (кроме возмещения стоимости коммунальных услуг), комиссионных вознаграждений, лицензионных платежей

В графу "За отчетный период предыдущего года" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный период" Отчета о движении денежных средств за аналогичный период предыдущего года.

<u>Пример формирования показателя с кодом 4112 "Арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей"</u>

Обороты за 2025 г. по счету 51 в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями комиссионных товаров, комитентами, продавцом имущества, приобретенного для комитента, и с арендатором оборудования в бухгалтерском учете. По договору комиссии вознаграждение удерживается из сумм, поступивших в оплату комиссионных товаров. Обороты по счетам 50, 52, 55, 57, 58 и 76 в части денежных средств и денежных эквивалентов, полученных (уплаченных) в качестве арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей, отсутствуют.

Показатель	*Сумма, руб.*	*В том числе НДС, руб.*
1	*2*	*3*
1. Оборот по дебету счета 51 в корреспонденции со счетами	*6 000 000*	*1 000 000*

учета расчетов с покупателями комиссионных товаров		
2. Сумма комиссионного вознаграждения, подлежащая удержанию из сумм, полученных в отчетном периоде от покупателей комиссионных товаров	*600 000*	*100 000*
3. Оборот по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом учета расчетов с комитентом (собственником товаров)	*5 400 000*	*900 000*
4. Оборот по дебету счета 51 в корреспонденции со счетом учета расчетов с комитентом (покупателем имущества) без учета суммы комиссионного вознаграждения	*8 400 000*	*-*
5. Оборот по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом учета расчетов с продавцом имущества, приобретаемого для комитента	*8 400 000*	*1 400 000*
6. Оборот по дебету счета 51 в корреспонденции со счетом учета расчетов с комитентом (покупателем имущества) на сумму комиссионного вознаграждения	*840 000*	*140 000*
7. Оборот по дебету счета 51 в корреспонденции со счетом учета расчетов с арендатором оборудования	*576 000*	*96 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	*4112*	*730*	*690*

Решение

Значение показателя с кодом 4112 составляет:

по графе "За 2025 г." - 1 680 тыс. руб. ((6 000 000 руб. - 600 000 руб. - 5 400 000 руб.) + (8 400 000 руб. - 8 400 000 руб.) + (600 000 руб. - 100 000 руб.) + (840 000 руб. - 140 000 руб.) + (576 000 руб. - 96 000 руб.));

по графе "За 2024 г." - 730 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
арендных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	4112	1 680	730

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Учет расчетов по договору аренды у арендодателя" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет у комиссионера" подраздела "Договор комиссии на приобретение товаров (работ, услуг)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет у комиссионера" подраздела "Договор комиссии на продажу товаров (работ, услуг)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по агентскому договору у агента" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Арендная плата (лизинговые платежи) у арендодателя (лизингодателя)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Доходы от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Доходы от предоставления за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.1.4. Показатель с кодом 4113 "От перепродажи финансовых вложений"

В составе этого показателя отражаются поступления от продажи организацией финансовых вложений, приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе (пп. "з" п. 9 ПБУ 23/2011). Если покупка и перепродажа финансовых вложений имели место в одном отчетном периоде, то денежные потоки от этих операций отражаются в Отчете о движении денежных средств свернуто (пп. "б" п. 17 ПБУ 23/2011). Результат от приобретения и перепродажи финансовых вложений формирует показатель с кодом 4113, если денежный поток, полученный от перепродажи, превышает платеж в связи с приобретением финансового вложения. В противном

случае результат от таких операций может отражаться в составе показателя с кодом 4129 "Прочие платежи".

Внимание!

В состав показателя с кодом 4113 **не включаются**:

- поступления от продажи ценных бумаг (прав требования к другим лицам), если они приобретались не для перепродажи в краткосрочной перспективе. Такие поступления относятся к денежным потокам от инвестиционных операций (пп. "д", "и" п. 10 ПБУ 23/2011);

- поступления в связи с приобретением и выбытием финансовых вложений, признаваемых денежными эквивалентами. Такие поступления и платежи не признаются денежными потоками (пп. "б" п. 6 ПБУ 23/2011).

Критерии отнесения операций с финансовыми вложениями к текущей деятельности (максимальный срок обращения таких финансовых вложений) устанавливаются в учетной политике организации. Также в учетной политике определяются подходы для отделения денежных эквивалентов от других финансовых вложений организации (п. 23 ПБУ 23/2011).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4113 "От перепродажи финансовых вложений"	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в части платежей, полученных за проданные финансовые вложения <*>	-	Кредитовый оборот за отчетный период по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в части оплаты приобретенных финансовых вложений <*>, проданных в отчетном периоде

<*> Если организация приобретала и перепродавала права требования, то связанные с этим потоки денежных средств уменьшаются на суммы НДС, уплаченные организацией продавцам и полученные от покупателей соответственно (пп. "б" п. 16 ПБУ 23/2011).

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

<u>Пример заполнения показателя с кодом 4113 "От перепродажи финансовых вложений"</u>

Обороты за 2025 г. по дебету счета 51 в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями финансовых вложений, приобретенных для перепродажи, и по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетами учета расчетов с продавцами (эмитентами) финансовых вложений, приобретенных для перепродажи и проданных в отчетном периоде. Обороты по счетам 50, 52, 55, 57, а также по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с приобретением и перепродажей финансовых вложений отсутствуют.

Показатель	*Сумма, руб.*	*В том числе НДС, руб.*
1	*2*	*3*
1. Оборот по кредиту счета 51 в части оплаты приобретенных для перепродажи финансовых вложений, проданных в отчетном периоде	*11 472 000*	*-*
2. Оборот по дебету счета 51 в части поступлений от перепродажи (погашения) финансовых вложений	*15 846 954*	*-*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
от перепродажи финансовых вложений	*4113*	*1 515*	*670*

Решение

Показатель с кодом 4113 составляет:

по графе "За 2025 г." - 4 375 тыс. руб. (15 846 954 руб. - 11 472 000 руб.);

по графе "За 2024 г." - 1 515 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
от перепродажи финансовых вложений	4113	4 375	1 515

3.4.1.5. Показатель с кодом 4114 "Процентов по дебиторской задолженности покупателей"

В составе этого показателя отражаются поступления процентов по дебиторской задолженности покупателей (заказчиков), в частности проценты по коммерческим кредитам (пп. "ж" п. 9 ПБУ 23/2011).

Внимание!

Проценты, полученные организацией от долговых финансовых вложений (облигаций,

векселей, выданных займов и т.д.), кроме приобретенных для перепродажи в краткосрочной перспективе, а также проценты по долговым финансовым вложениям, приобретенным для перепродажи в краткосрочной перспективе, показатель с кодом 4114 не формируют. Они включаются в состав показателей с кодами 4214 и 4113 соответственно (пп. "з" п. 9, пп. "л" п. 10 ПБУ 23/2011).

Графа "За отчетный период" показателя с кодом 4114 "Процентов по дебиторской задолженности покупателей"	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в части процентов по дебиторской задолженности покупателей (заказчиков)

В графе "За предыдущий год" размещаются данные, перенесенные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за предыдущий год или сформированные по приведенным выше правилам.

Пример заполнения показателя с кодом 4114 "Процентов по дебиторской задолженности покупателей"

Оборот за 2025 г. по дебету счета 51 в части процентов по дебиторской задолженности покупателей (заказчиков) в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями (заказчиками). Обороты по счетам 50, 52, 55, 57, а также по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с получением процентов по дебиторской задолженности покупателей (заказчиков) отсутствуют.

Показатель	*Сумма, руб.*
1	*2*
Оборот по дебету счета 51 в части процентов по дебиторской задолженности покупателей (заказчиков), полученных в отчетном периоде	*148 000*

Проценты по дебиторской задолженности покупателей (заказчиков) за предыдущий год организация не получала.

Решение

Показатель с кодом 4114 по графе "За 2025 г." составляет 148 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
процентов по дебиторской задолженности покупателей	4114	148	

3.4.1.6. Показатели с кодами 4115 - 4118
группы статей "Поступления - всего"

Денежные потоки (поступления) от текущих операций, не отраженные в составе показателей с кодами 4111 - 4114, но являющиеся существенными показателями, могут отражаться в Отчете о движении денежных средств в составе обособленных показателей, расположенных перед показателем с кодом 4119 "Прочие поступления" (пп. "а", "д" п. 69 ФСБУ 4/2023). Этим показателям присваиваются коды от 4115 до 4118.

Например, организация может ввести такие существенные показатели для отражения <*>:

- средств целевого финансирования, которое получено организацией, являющейся заказчиком-застройщиком, от инвесторов на строительство объектов;

- бюджетных средств, полученных на уплату текущих расходов.

<*> Данные денежные потоки не поименованы в п. п. 9 - 11 ПБУ 23/2011, а приведенные в указанных пунктах характеристики денежных потоков не позволяют с уверенностью отнести их к поступлениям от текущих операций или от финансовой деятельности. В такой ситуации организации вправе квалифицировать эти поступления как денежные потоки от текущих операций (п. 12 ПБУ 23/2011).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Бюджетное финансирование текущих расходов" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

Пример заполнения дополнительно введенных показателей группы статей "Поступления - всего"

Оборот за 2025 г. по дебету счета 51 в части средств целевого финансирования, полученного от инвесторов на строительство объекта, и оборот по дебету счета 55 - полученная из муниципального бюджета субсидия на финансирование текущих расходов. Другие существенные поступления от текущих операций, не отраженные в составе показателей с кодами 4111 - 4114, отсутствуют. В Отчете о движении денежных средств за 2024 г. для отражения этих поступлений использовались строки 4114 - 4115, в Отчете за 2025 г. - показатели с кодами 4115 и 4116 соответственно.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*

1. Оборот по дебету счета 51 в части средств целевого финансирования, полученного от инвесторов на строительство объекта	*10 000 000*
2. Оборот по дебету счета 55 - полученная из муниципального бюджета субсидия на финансирование текущих расходов	*4 000 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
от инвесторов на строительство объекта	*4114*	*7 633*	*6 480*
субсидия из муниципального бюджета на финансирование текущих расходов	*4115*	*4 000*	*4 000*

Решение

Показатель с кодом 4115 "от инвесторов на строительство объекта" составляет:

по графе "За 2025 г." - 10 000 тыс. руб.;

по графе "За 2024 г." - 7 633 тыс. руб.

Показатель с кодом 4116 "субсидия из муниципального бюджета на финансирование текущих расходов" составляет:

по графе "За 2025 г." - 4 000 тыс. руб.;

по графе "За 2024 г." - 4 000 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
от инвесторов на строительство объекта	4115	10 000	7 633
субсидия из муниципального бюджета на финансирование текущих расходов	4116	4 000	4 000

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Бюджетное финансирование текущих расходов" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.4.1.7. Показатель с кодом 4119 "Прочие поступления"

В составе этого показателя отражаются несущественные поступления, которые относятся к текущей деятельности и не формируют показатели с кодами 4111 - 4114. Отметим, что существенные поступления от текущих операций, не включенные в состав показателей с кодами 4111 - 4114, не могут формировать показатель с кодом 4119. Они отражаются в составе отдельных показателей. Это следует из пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023. В норме речь идет о показателях Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах, Отчета о целевом использовании средств, но полагаем, что такой подход применяется и при составлении Отчета о движении денежных средств.

Показатель с кодом 4119 "Прочие поступления" раздела "Денежные потоки от текущих операций" могут формировать следующие несущественные денежные потоки:

- суммы, полученные от работников в качестве погашения выданных им в предыдущие годы беспроцентных займов <*>;

- возвращенные работниками неизрасходованные средства, выданные под отчет в предыдущем году на цели, связанные с текущей деятельностью <**>;

- выгода от валютно-обменных операций, рассчитываемая как превышение суммы денежных средств в рублях, полученных при продаже иностранной валюты, над рублевой оценкой этой валюты на дату операции (пп. "в" п. 6 ПБУ 23/2011, Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875);

- выгода от обмена одних денежных эквивалентов на другие денежные эквиваленты (пп. "г" п. 6 ПБУ 23/2011);

- проценты по долговым финансовым вложениям, приобретенным для продажи в краткосрочной перспективе (пп. "з" п. 9 ПБУ 23/2011);

- полученные штрафные санкции и средства, поступившие в счет возмещения ущерба, причиненного организации (в том числе работниками);

- безвозмездно полученные денежные средства <***>;

- поступления от продажи имущества, не являющегося товаром, продукцией организации (за исключением сумм, поступивших от продажи внеоборотных активов, финансовых вложений), без учета сумм НДС, полученных от покупателей (пп. "б" п. 16 ПБУ 23/2011);

- поступление процентов по договору банковского счета (Приложение к Письму Минфина России от 19.01.2018 N 07-04-09/2694).

<*> Если беспроцентный заем погашен работником (полностью или частично) в том же отчетном периоде, в котором выдан, то в Отчете о движении денежных средств выданная и возвращенная суммы показываются свернуто, т.е. указывается только непогашенная часть выданного в отчетном периоде займа (п. п. 16, 17 ПБУ 23/2011).

<**> Если неиспользованный остаток денежных средств, выданных под отчет в отчетном периоде, возвращен в том же отчетном периоде, то в Отчете о движении денежных средств выданная и возвращенная суммы показываются свернуто, т.е. указывается только израсходованная подотчетным лицом сумма (п. п. 16, 17 ПБУ 23/2011).

<***> Данные денежные потоки не поименованы в п. п. 9 - 11 ПБУ 23/2011, а приведенные в указанных пунктах характеристики денежных потоков не позволяют с уверенностью отнести их к поступлениям от текущих операций или от финансовой деятельности. В такой ситуации

организации вправе квалифицировать эти поступления как денежные потоки от текущих операций (п. 12 ПБУ 23/2011).

Пример заполнения показателя с кодом 4119 "Прочие поступления"

Обороты за 2025 г. по счетам 50, 51, 57 в части относящихся к текущей деятельности поступлений, которые не являются существенными и не формируют показатели с кодами 4111 - 4114. Другие подобные поступления отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
1. Дебетовый оборот по счету 50 в корреспонденции с субсчетом 73-1 "Расчеты по предоставленным займам" (возврат выданных в предыдущем году беспроцентных займов)	*200 000*
2. Кредитовый оборот по счету 57 в корреспонденции с субсчетом 91-2 (потери при приобретении иностранной валюты)	*18 635*
3. Дебетовый оборот по счету 57 в корреспонденции с субсчетом 91-1 (выгоды при приобретении иностранной валюты)	*12 487*
4. Дебетовый оборот по счету 51 в части полученных штрафных санкций и возмещения ущерба (без НДС)	*250 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
прочие поступления	*4119*	*133*	*89*

Решение

За 2025 г. сумма выгод от приобретения иностранной валюты меньше суммы потерь. Отрицательная разница между этими показателями составляет -6 148 руб. (12 487 руб. - 18 635 руб.) и формирует показатель с кодом 4129 "Прочие платежи".

Показатель с кодом 4119 "прочие поступления" составляет:

по графе "За 2025 г." - 450 тыс. руб. (200 000 руб. + 250 000 руб.);

по графе "За 2024 г." - 133 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
прочие поступления	4119	450	133

3.4.1.8. Показатель с кодом 4120 "Платежи - всего"

В составе данного показателя отражается величина платежей организации в связи с осуществлением ее текущей деятельности. Этот показатель определяется путем суммирования показателей с кодами 4121 - 4129 и указывается в Отчете о движении денежных средств в круглых скобках.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4120 "Платежи - всего"	=	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4121 "Поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4122 "В связи с оплатой труда работников"	+					
+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4123 "Процентов по долговым обязательствам"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4124 "Налога на прибыль организаций"	+	...	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4129 "Прочие платежи"			

<u>Пример заполнения показателя с кодом 4120 "Платежи - всего"</u>

Показатели с кодами 4121 - 4129 Отчета о движении денежных средств за 2025 г. следующие.

тыс. руб.

Строка	*Графа*	
	"За 2025 г."	*"За 2024 г."*
4121 "поставщикам (подрядчикам) за сырье,	*(58 973)*	*(43 187)*

материалы, работы, услуги"		
4122 "в связи с оплатой труда работников"	*(15 010)*	*(12 921)*
4123 "процентов по долговым обязательствам"	*(562)*	*(381)*
4124 "налога на прибыль организаций"	*(1 318)*	*(1 199)*
4125 "налога на добавленную стоимость"	*(218)*	*(315)*
4126 "иных налогов и сборов"	*(5 603)*	*(3 777)*
4127 "штрафных санкций за нарушение условий договоров"	*(680)*	*-*
4129 "прочие платежи"	*(66)*	*(186)*

Решение

Платежи - всего по текущим операциям составляют:

за 2025 г. - 82 430 тыс. руб. (58 973 тыс. руб. + 15 010 тыс. руб. + 562 тыс. руб. + 1 318 тыс. руб. + 218 тыс. руб. + 5 603 тыс. руб. + 680 тыс. руб. + 66 тыс. руб.);

за 2024 г. - 61 966 тыс. руб. (43 187 тыс. руб. + 12 921 тыс. руб. + 381 тыс. руб. + 1 199 тыс. руб. + 315 тыс. руб. + 3 777 тыс. руб. + 186 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
Платежи - всего	4120	(82 430)	(61 966)

3.4.1.9. Показатель с кодом 4121 "Поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги"

Этот показатель формируют денежные потоки, направленные на обеспечение ресурсами текущей деятельности (за исключением трудовых).

Полагаем, что в составе данного показателя заказчики-застройщики показывают средства, направленные на строительство объектов, предназначенных для инвесторов, поскольку для них такая деятельность является текущей, а не инвестиционной. Это связано с тем, что в дальнейшем эти объекты передаются инвесторам, а не включаются в состав собственных основных средств застройщиков.

3.4.1.9.1. Особенности формирования показателя с кодом 4121 "Поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги"

При определении показателей Отчета о движении денежных средств необходимо учитывать, что денежные потоки отражаются ***свернуто,*** если (п. 16 ПБУ 23/2011):

- поступления от одних лиц обусловливают соответствующие выплаты другим лицам;

- денежные потоки характеризуют не столько деятельность организации, сколько деятельность ее контрагентов.

В частности, свернуто отражаются:

- суммы НДС, которые получены в составе поступлений от покупателей и заказчиков, перечислены поставщикам и подрядчикам, перечислены в бюджет (возвращены из бюджета) (пп. "б" п. 16 ПБУ 23/2011);

- денежные средства, уплаченные перевозчику за доставку товаров (продукции) покупателю и полученные от покупателя в качестве компенсации данных расходов (пп. "г" п. 16 ПБУ 23/2011).

Таким образом, формируя показатель с кодом 4121, следует величину денежного потока, связанного с оплатой поставщикам и подрядчикам товаров, сырья, материалов, работ и услуг, уменьшить на сумму НДС, включенного в произведенные платежи, а все оплаченные расходы, возмещенные (компенсированные) контрагентами, не принимать в расчет.

3.4.1.9.2. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4121 "Поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги"

При формировании показателя с кодом 4121 используются данные о кредитовом обороте в корреспонденции со счетами учета расчетов с поставщиками материальных ценностей <*>, подрядчиками, исполнителями работ (услуг), используемых в текущей деятельности, по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета" <**>;

- 55 "Специальные счета в банках".

<*> По нашему мнению, организации-посредники, приобретающие имущество (работы, услуги) для комитента (принципала), перечисленные в отчетном году суммы в оплату такого имущества (работ, услуг) отражают в составе показателя не с кодом 4121, а с кодом 4112 "Арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей", свернув их с денежными потоками, полученными от комитента (принципала) на приобретение этого имущества (пп. "а" п. 16 ПБУ 23/2011).

<**> Если незадолго до платежа в иностранной валюте организация в рамках своей обычной деятельности меняет рубли на необходимую сумму иностранной валюты, то денежный поток отражается в Отчете о движении денежных средств в сумме фактически уплаченных рублей без

промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли (п. 18 ПБУ 23/2011).

Также используются данные о кредитовом обороте по счетам 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в оплату товаров, сырья, материалов, работ, услуг.

Показатель с кодом 4121 указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 4121 "поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги" по графе "За отчетный год"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 52 <**>, 55, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с оплатой поставщикам <*> (подрядчикам, исполнителям) товаров, сырья и материалов (работ, услуг), используемых в текущей деятельности	-	Суммы платежей, произведенных в интересах третьих лиц и возмещенных (компенсированных) ими в этом отчетном периоде	-	НДС, содержащийся в платежах поставщикам (подрядчикам, исполнителям) товаров, сырья и материалов (работ, услуг), используемых в текущей деятельности (кроме платежей в пользу третьих лиц)

Показатель с кодом 4121 за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 4121 "поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги"</u>

Обороты за 2025 г. по кредиту счетов 50, 51, 52 и 55 в корреспонденции со счетами учета расчетов с поставщиками, подрядчиками, исполнителями за материальные ценности, работы и услуги для осуществления текущей деятельности. Обороты по счету 57, а также по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в части денежных средств, перечисленных поставщикам и подрядчикам, отсутствуют. Платеж в валюте произведен из денежных средств, имевшихся на валютном счете организации (покупки валюты для данного платежа не производились).

Показатель	*Сумма, руб.*	*Сумма в иностранной валюте*	*В том числе НДС <*>, руб.*

1	*2*	*3*	*4*
1. Оборот по кредиту счета 50	*225 356*	*-*	*37 559*
2. Оборот по кредиту счета 51	*62 241 527*	*-*	*10 373 588*
3. Оборот по кредиту счета 52	*6 163 027*	*86 803 евро*	*-*
4. Оборот по кредиту счета 55	*905 084*	*-*	*150 847*

<> Для упрощения примера суммы НДС округлены.*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
в том числе:			
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	*4121*	*(43 187)*	*(38 166)*

Решение

Показатель с кодом 4121 составляет:

по графе "За 2025 г." - 58 973 тыс. руб. (225 356 руб. + 62 241 527 руб. + 6 163 027 руб. + 905 084 руб. - 37 559 руб. - 10 373 588 руб. - 150 847 руб.);

по графе "За 2024 г." - 43 187 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
в том числе:			
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	4121	(58 973)	(43 187)

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Приобретение материалов с оплатой в рублях" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Приобретение материалов с оплатой в валюте" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Приобретение товаров с оплатой в рублях" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Приобретение товаров с оплатой в валюте" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по договору возмездного оказания услуг у заказчика" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет у подрядчика по договору подряда" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет командировочных расходов, расчетов с поставщиками (подрядчиками) при использовании корпоративных банковских карт" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.1.10. Показатель с кодом 4122 "В связи с оплатой труда работников"

Этот показатель формируется на основе величины денежных средств, перечисленных в качестве оплаты труда работникам организации, занятым в текущей деятельности, или в их пользу третьим лицам.

В данный показатель не включаются платежи работникам, связанные с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов, в том числе затраты на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, поскольку относятся к денежным потокам от инвестиционной деятельности (пп. "г" п. 9, пп. "а" п. 10 ПБУ 23/2011).

Помимо сумм, выплачиваемых непосредственно работникам в качестве оплаты труда, в составе показателя с кодом 4122 отражаются:

- суммы НДФЛ, которые организация в качестве налогового агента удержала из доходов работников и перечислила в бюджет (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01);

- суммы, удержанные из оплаты труда работников, перечисленные взыскателям по исполнительным листам (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01);

- суммы страховых взносов на обязательное социальное страхование, в т.ч. взносы на травматизм (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355).

По нашему мнению, в составе показателя с кодом 4122 следует отражать в том числе суммы, удержанные из оплаты труда работников, перечисленные по заявлениям работников третьим лицам (например, платежи в погашение потребительских кредитов, на благотворительные цели). Такой вывод можно сделать из пп. "г" п. 9 ПБУ 23/2011.

3.4.1.10.1. Какие данные бухучета используются для формирования показателя с кодом 4122 "В связи с оплатой труда работников"

При формировании показателя с кодом 4122 используются данные о кредитовом обороте в корреспонденции со счетами учета расчетов по оплате труда с работниками, занятыми в текущей деятельности, по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках".

Показатель с кодом 4122 указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 4122 "в связи с оплатой труда работников" по графе "За отчетный год"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетом 70 (аналитический счет учета расчетов по оплате труда с работниками, занятыми в текущей деятельности)	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 51, 55 в корреспонденции со счетами 68 и 69 (аналитические счета учета расчетов по НДФЛ и страховым взносам с оплаты труда работников, занятых в текущей деятельности)	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 55 в корреспонденции со счетами учета расчетов (в части сумм, удержанных из заработной платы работников, занятых в текущей деятельности)

В общем случае показатель с кодом 4122 за предыдущий год переносится из Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 4122 "в связи с оплатой труда работников"</u>

Обороты за 2025 г. по кредиту счетов 50 и 51 (в части расчетов по заработной плате работников, занятых в текущей деятельности) в корреспонденции со счетами 70, 76 (аналитические счета учета расчетов с получателями сумм, удержанных из заработной платы работников), 69 (аналитический счет по расчетам с СФР по взносам на травматизм); по кредиту счета 68 (аналитический счет "Расчеты по ЕНП") в корреспонденции со счетами 68 (аналитический счет "Расчеты по НДФЛ") и 69 (аналитический счет "Страховые взносы по ОПС, ОМС и ВНиМ"). Соответствующие обороты по счетам 52 и 55 отсутствуют.

Показатель	*Сумма, руб.*
1	*2*
1. Оборот по кредиту счета 50 в корреспонденции со счетом 70	*60 000*
2. Оборот по кредиту счета 51 в корреспонденции	*13 070 000*

со счетами 70, 69 (аналитический счет по расчетам с СФР по взносам на травматизм), 76 (аналитические счета учета расчетов с получателями сумм, удержанных из заработной платы работников)	
3. Оборот по кредиту счета 68 (аналитический субсчет "Расчеты по ЕНП") в корреспонденции со счетами 68 (аналитический счет "Расчеты по НДФЛ"), 69 (аналитический счет "Страховые взносы по ОПС, ОМС и ВНиМ")	*1 880 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
в связи с оплатой труда работников	*4122*	*(12 921)*	*(14 516)*

Решение

Показатель с кодом 4122 составляет:

по графе "За 2025 г." - 15 010 тыс. руб. (60 000 руб. + 13 070 000 руб. + 1 880 000 руб.);

по графе "За 2024 г." - 12 921 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
в связи с оплатой труда работников	4122	(15 010)	(12 921)

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.: Подраздел "Расчеты с работниками по заработной плате" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.1.11. Показатель с кодом 4123 "Процентов по долговым обязательствам"

В данный показатель включается величина денежных средств, направленных на выплату процентов по долговым обязательствам. Исключение - проценты, включаемые в стоимость инвестиционных активов в соответствии с п. 9 ПБУ 15/2008 (пп. "е" п. 9 ПБУ 23/2011).

Внимание!

Проценты по заемным средствам, привлеченным с целью создания инвестиционных

активов, показываются в группе показателей "Денежные потоки от инвестиционных операций" в составе показателя с кодом 4224 "Процентов по долговым обязательствам, включаемых в стоимость инвестиционного актива" (пп. "б" п. 10 ПБУ 23/2011).

Дивиденды и другие аналогичные суммы распределенной прибыли, выплаченные акционерам (участникам), в Отчете о движении денежных средств отражаются в составе денежных потоков от финансовых операций (пп. "в" п. 11 ПБУ 23/2011).

3.4.1.11.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4123 "Процентов по долговым обязательствам"

При формировании данного показателя используются данные о кредитовом обороте:

- по счетам 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках" в корреспонденции со счетами учета расчетов по выплате процентов по займам;

- по счетам 58 "Финансовые вложения" и 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в оплату процентов по долговым обязательствам.

Этот показатель приводится в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 4123 "Процентов по долговым обязательствам" по графе "За отчетный год"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетами учета расчетов, связанных с процентами по долговым обязательствам <*>	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в связи с передачей в уплату процентов по долговым обязательствам <*>

<*> Исключение - проценты, включаемые в стоимость инвестиционных активов.

Показатель с кодом 4123 за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Проценты, полученные по договору займа, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

Пример формирования показателя с кодом 4123 "Процентов по долговым обязательствам"

Оборот за 2025 г. по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетами учета расчетов по выплате процентов по заемным средствам, привлеченным для осуществления текущей деятельности. Обороты по счетам 50, 52, 55, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в части уплаты процентов по заемным средствам отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетами 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам" в части средств, направленных на выплату процентов по заемным средствам, привлеченным для осуществления текущей деятельности	*562 388*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
процентов по долговым обязательствам	*4123*	*(381)*	*(416)*

Решение

Показатель с кодом 4123 составляет:

по графе "За 2025 г." - 562 тыс. руб.;

по графе "За 2024 г." - 381 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
процентов по долговым обязательствам	4123	(562)	(381)

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Проценты, полученные по договору займа, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.4.1.12. Показатель с кодом 4124

"Налога на прибыль организаций"

Данный показатель формируется на основании величины денежных средств, направленных на уплату налога на прибыль организаций (в том числе авансовых платежей по налогу).

Если в отчетном году организация уплачивала налог на прибыль (авансовые платежи по налогу на прибыль по итогам отчетных периодов) в связи с инвестиционной или финансовой деятельностью, то такие суммы в показателе с кодом 4124 не учитываются. Они показываются в разделе "Денежные потоки от инвестиционных операций" или "Денежные потоки от финансовых операций" соответственно (пп. "д" п. 9 ПБУ 23/2011). Это касается, например, сумм налога на прибыль, исчисленного:

- с прибыли от реализации амортизируемого имущества;

- прибыли от реализации ценных бумаг, приобретавшихся не для перепродажи в краткосрочной перспективе;

- процентов по облигациям, другим долговым финансовым вложениям, за исключением финансовых вложений, приобретавшихся для продажи в краткосрочной перспективе;

- прибыли, распределенной в пользу собственников (участников) (Приложение к Письму Минфина России от 27.12.2019 N 07-04-09/102563).

Если организация не может однозначно классифицировать денежный поток, связанный с уплатой налога на прибыль (т.е. разделить на части, относящиеся к текущей, инвестиционной или финансовой деятельности), то она вправе отразить всю сумму платежей по налогу на прибыль в составе показателя с кодом 4124 (п. 12 ПБУ 23/2011). Такая ситуация возникает, например, если:

- платежи по налогу на прибыль отчетного периода сформированы с учетом полученного организацией налогового убытка по инвестиционным операциям;

- налоговую базу отчетного периода формируют убытки от текущих операций и прибыль от инвестиционных операций (например, от продажи основного средства).

Другой причиной невозможности выделить составляющие налога на прибыль является порядок его уплаты. Сумма уплаченных в течение года авансовых платежей может оказаться меньше суммы налога, отраженной в налоговой декларации. В таком случае не ясно, какая из составляющих налога уплачена не полностью. При этом в отчетном году организацией могли также осуществляться платежи налога на прибыль за предыдущий год. Как делить этот денежный поток, тоже непонятно. Трудности с классификацией платежей по налогу на прибыль возникают и в случае наличия переплаты по налогу, которая возникает, если сумма уплаченных в течение года авансовых платежей превышает сумму налога, указанную в налоговой декларации.

3.4.1.12.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4124 "Налога на прибыль организаций"

При формировании этого показателя используются данные о кредитовом обороте по счету 68 "Расчеты по налогам и сборам" (аналитический счет учета ЕНП) в корреспонденции со счетом 68 (аналитический счет учета расчетов по налогу на прибыль организаций) (п. п. 7, 8 ст. 45 НК РФ).

Показатель указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 4124 "Налога на прибыль организаций" по графе "За	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 68 (аналитический счет учета ЕНП) в

отчетный год"	корреспонденции со счетом 68 (аналитический счет учета расчетов по налогу на прибыль) <*>

<*> Кроме сумм налога, которые непосредственно связаны с осуществлением инвестиционных или финансовых операций.

Показатель с кодом 4124 за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 4124 "Налога на прибыль организаций"</u>

Оборот за 2025 г. по кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам" (аналитический счет учета ЕНП) в корреспонденции со счетом 68 (аналитический счет учета расчетов по налогу на прибыль).

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по кредиту счета 68 (аналитический счет учета ЕНП) в корреспонденции со счетом 68 (аналитический счет учета расчетов по налогу на прибыль)	*1 317 568*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
налога на прибыль организаций	*4124*	*(1 199)*	*(1 215)*

Решение

Показатель с кодом 4124 составляет:

по графе "За 2025 г." - 1 318 тыс. руб.;

по графе "За 2024 г." - 1 199 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
налога на прибыль организаций	4124	(1 318)	(1 199)

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Уплата авансовых платежей и иные вопросы, связанные с уплатой налога на прибыль" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.4.1.13. Показатели с кодами 4125 - 4128 группы статей "Платежи - всего"

Денежные потоки (платежи) от текущих операций, не формирующие показатели с кодами 4121 - 4124, но являющиеся существенными, отражаются в Отчете о движении денежных средств в составе обособленных показателей, которые расположены над показателем с кодом 4129 "Прочие платежи". Это следует из пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023. В норме речь идет о показателях Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах, Отчета о целевом использовании средств, но полагаем, что такой подход применяется и при составлении Отчета о движении денежных средств. Организация самостоятельно кодирует эти показатели в диапазоне от 4125 до 4128.

Например, организация может привести следующие существенные показатели:

- НДС;

- иные налоги и сборы.

Напомним, что в Отчете о движении денежных средств отражаются свернуто суммы НДС (пп. "б" п. 16 ПБУ 23/2011):

- полученные в составе поступлений от покупателей и заказчиков;

- перечисленные поставщикам и подрядчикам;

- перечисленные в бюджет;

- возвращенные из бюджета.

Следовательно, показатель "НДС" может содержаться в группе статей "Платежи - всего" при условии, что в отчетном году сумма НДС, перечисленная поставщикам, подрядчикам и в бюджет, превышает сумму НДС, полученную от покупателей, заказчиков и из бюджета. При формировании данного показателя может учитываться также НДС, уплаченный (полученный) в связи с инвестиционными и финансовыми операциями (пп. "б" п. 16, п. 12 ПБУ 23/2011, Письмо Минфина России от 27.01.2012 N 07-02-18/01).

Внимание!

Если в отчетном периоде Банк России отозвал лицензию у кредитной организации, в которой у отчитывающейся организации открыты счета, то остатки денежных средств на них не должны отражаться в бухгалтерском учете на счетах учета денежных средств. На дату отзыва лицензии указанные суммы списываются со счетов учета денежных средств в дебет счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета дебиторской задолженности банка). На наш взгляд, в Отчете о движении денежных средств эти суммы в случае

существенности могут быть приведены обособленно в составе показателя, самостоятельно введенного организацией в группе статей "Платежи - всего" раздела "Денежные потоки от текущих операций".

Минфин России рекомендует с момента отзыва у кредитной организации лицензии и до момента подачи организацией заявления о закрытии счета и возврате средств отражать их на счете 55 "Специальные счета в банках". Указанные средства переносятся на счет 76 после подачи заявления (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027).

Пример формирования дополнительно введенных показателей группы статей "Платежи - всего"

Организация признает существенной информацию о следующих денежных потоках (платежах) от текущих операций в 2025 г., не включенных в состав показателей с кодами 4121 - 4124*:*

- результат от сворачивания платежей и поступлений НДС (пп. "б" п. 16 ПБУ 23/2011);

- иные налоги и сборы (кроме налога на прибыль, НДС и НДФЛ);

- уплаченные организацией штрафные санкции за нарушение условий договоров.

1. Для определения результата сворачивания платежей и поступлений НДС воспользуемся данными следующих примеров:

- пример формирования показателя с кодом 4111 "от продажи продукции, товаров, работ и услуг";

- пример формирования показателя с кодом 4121 "поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги";

- пример формирования показателя с кодом 4211 "от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)";

- пример формирования показателя с кодом 4221 "в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов";

- пример формирования показателя с кодом 4112 "арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей".

Показатель	*Сумма, руб.*					
	Пример формирования показателя с кодом 4111 "от продажи продукции, товаров, работ и	*Пример формирования показателя с кодом 4112 "арендных платежей, лицензионных платежей, роялти,*	*Пример формирования показателя с кодом 4121 "поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы,*	*Пример формирования показателя с кодом 4211 "от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых*	*Пример формирования показателя с кодом 4221 "в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкци*	*Итого*

	услуг"	*комиссионных и иных аналогичных платежей"*	*работы, услуги"*	*вложений)"*	*ей и подготовкой к использованию внеоборотных активов"*	
НДС, перечисленный поставщикам и подрядчикам за 2025 г.	-	-	10 561 994 *(37 559 + 10 373 588 + 150 847)*	-	*1 138 400*	*11 700 394*
НДС, полученный от покупателей и заказчиков за 2025 г.	*15 552 540* *(177 966 + 15 334 574 + 40 000)*	*336 000* *(100 000 + 140 000 +96 000)*	-	*300 000*	-	*16 188 540*

Оборот за 2025 г. по кредиту счета 68 (аналитический счет учета ЕНП) в корреспонденции со счетом 68 (аналитический счет учета расчетов по НДС).

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по кредиту счета 68 (аналитический счет учета ЕНП) в корреспонденции со счетом 68 (аналитический счет учета расчетов по НДС)	*4 706 330*

2. Оборот за 2025 г. по кредиту счета 68 (аналитический счет учета ЕНП) в корреспонденции со счетом 68 (кроме аналитических счетов учета расчетов по налогу на прибыль, НДС, НДФЛ).

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по кредиту счета 68 (аналитический счет учета ЕНП) в корреспонденции со счетом 68 "Расчеты по налогам и сборам" (кроме	*5 603 284*

аналитических счетов учета расчетов по налогу на прибыль, НДС, НДФЛ)	

3. Оборот за 2025 г. по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетами учета расчетов с контрагентами в части уплаченных организацией штрафных санкций за нарушение условий договоров. Обороты по счетам 52, 55, 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с уплатой штрафных санкций контрагентам отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по кредиту по счету 51 в корреспонденции со счетами учета расчетов с контрагентами в части уплаченных организацией штрафных санкций за нарушение условий договоров	*680 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
налога на добавленную стоимость	*4125*	*(315)*	*(186)*
иных налогов и сборов	*4126*	*(3 777)*	*(3 154)*

Штрафные санкции за нарушение условий договоров в 2024 г. организацией не выплачивались.

Решение

1. Показатель с кодом 4125 "налога на добавленную стоимость" составляет:

по графе "За 2025 г." - 218 тыс. руб. (11 700 394 руб. + 4 706 330 руб. - 16 188 540 руб.);

по графе "За 2024 г." - 315 тыс. руб.

2. Показатель с кодом 4126 "иных налогов и сборов" составляет:

по графе "За 2025 г." - 5 603 тыс. руб.;

по графе "За 2024 г." - 3 777 тыс. руб.

3. Показатель с кодом 4127 "штрафных санкций за нарушение условий договоров" составляет:

по графе "За 2025 г." - 680 тыс. руб.;

по графе "За 2024 г." показатель отсутствует (в данной графе ставится прочерк).

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
налога на добавленную стоимость	4125	(218)	(315)
иных налогов и сборов	4126	(5 603)	(3 777)
штрафных санкций за нарушение условий договоров	4127	(680)	-

3.4.1.14. Показатель с кодом 4129 "Прочие платежи"

В составе этого показателя организация может показать иные платежи, не являющиеся существенными и относящиеся к текущей деятельности. Отметим, что существенные платежи, не включенные в состав показателей с кодами 4121 - 4124, не могут формировать показатель с кодом 4129. Они показываются в составе отдельных показателей. Это следует из пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023. В данной норме речь идет о показателях Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах, Отчета о целевом использовании средств, но полагаем, что такой подход применяется и при составлении Отчета о движении денежных средств.

Показатель с кодом 4129 могут формировать, например, следующие суммы:

- суммы, выданные работникам в качестве беспроцентных займов и не возвращенные в отчетном периоде <*>;

- суммы, выданные под отчет работникам на цели, связанные с текущей деятельностью, по которым не получен авансовый отчет <**>;

- потери от валютно-обменных операций, рассчитываемые как превышение рублевой оценки этой валюты на дату операции над суммой денежных средств в рублях, полученных при продаже иностранной валюты (пп. "в" п. 6 ПБУ 23/2011, Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875);

- потери от обмена одних денежных эквивалентов на другие денежные эквиваленты (пп. "г" п. 6 ПБУ 23/2011) <***>;

- уплаченные организацией штрафные санкции и платежи в счет возмещения ущерба, причиненного организацией <***>;

- отрицательный результат от сворачивания платежей и поступлений от перепродажи финансовых вложений, приобретавшихся для продажи в краткосрочной перспективе;

- денежные потоки, связанные с благотворительной деятельностью на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий <***>.

<*> Если беспроцентный заем погашен работником (полностью или частично) в том же отчетном периоде, в котором выдан, то в Отчете о движении денежных средств выданная и возвращенная суммы показываются свернуто, т.е. указывается только непогашенная часть выданного в отчетном периоде займа (п. п. 16, 17 ПБУ 23/2011).

<**> Выданные в отчетном периоде работникам подотчетные суммы, по которым получен авансовый отчет, в зависимости от назначения использования могут отражаться, например, в составе показателя с кодом 4121 "Поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги" (если командировка была связана с их приобретением).

<***> Данные денежные потоки не поименованы в п. п. 9 - 11 ПБУ 23/2011, а приведенные в указанных пунктах характеристики денежных потоков не позволяют с уверенностью их проклассифицировать. Следовательно, организации относят эти платежи к денежным потокам в связи с текущими операциями (п. 12 ПБУ 23/2011).

Пример формирования показателя с кодом 4129 "Прочие платежи"

Помимо платежей, поименованных в составе показателей с кодами 4121 - 4128, к платежам по текущим операциям организация относит следующие денежные потоки, признаваемые ею несущественными:

- выданные в отчетном году подотчетные суммы, по которым не получены авансовые отчеты;

- непогашенная часть выданного в отчетном году беспроцентного займа работнику организации;

- отрицательный результат от сворачивания выгод и потерь от приобретения иностранной валюты.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
1. Кредитовый оборот за 2025 г. по счету 50 в корреспонденции со счетом 71 в части подотчетных сумм, по которым не получены авансовые отчеты	*9 852*
2. Кредитовый оборот за 2025 г. по счету 51 в корреспонденции со счетом 73, субсчет 73-1 "Расчеты по предоставленным займам", в части беспроцентного займа, выданного работнику в отчетном году и не погашенного на отчетную дату	*50 000*
3. Кредитовый оборот за 2025 г. по счету 57 в корреспонденции с субсчетом 91-2 (потери при	*18 635*

приобретении иностранной валюты)	
4. Дебетовый оборот за 2025 г. по счету 57 в корреспонденции с субсчетом 91-1 (выгоды при приобретении иностранной валюты)	*12 487*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
прочие платежи	*4129*	*(186)*	*(97)*

Решение

За 2025 г. сумма выгод от приобретения иностранной валюты меньше суммы потерь. Отрицательная разница между этими показателями составляет -6 148 руб. (12 487 руб. - 18 635 руб.) и формирует показатель с кодом 4129 "Прочие платежи".

За 2024 г. сумма выгод от приобретения иностранной валюты превышает сумму потерь. Положительная разница между этими величинами равна 12 461 руб. (28 954 руб. - 16 493 руб.) и формирует показатель с кодом 4119 "Прочие поступления".

Показатель с кодом 4129 составляет:

по графе "За 2025 г." - 66 тыс. руб. (9 852 руб. + 6 148 руб. + 50 000 руб.);

по графе "За 2024 г." - 186 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
прочие платежи	4129	(66)	(186)

3.4.1.15. Показатель с кодом 4100 "Сальдо денежных потоков от текущих операций"

Этот показатель представляет собой величину результирующего денежного потока от текущих операций. Она определяется расчетным путем как разность показателей с кодами 4110 "Поступления - всего" и 4120 "Платежи - всего". Если в результате вычитания получится отрицательная величина, то она указывается в круглых скобках.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4100	=	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4110	-	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4120

"Сальдо денежных потоков от текущих операций"	"Поступления - всего"	"Платежи - всего"

Показатель с кодом с кодом 4100 за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о движении денежных средств за предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 4100 "Сальдо денежных потоков от текущих операций"</u>

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в части показателей с кодом 4110 "Поступления - всего" и с кодом 4120 "Платежи - всего" выглядит следующим образом:

Показатель	*Сумма, тыс. руб.*	
	Графа "За 2025 г."	*Графа "За 2024 г."*
1	*2*	*3*
Показатель с кодом 4110 "Поступления - всего"	*98 519*	*67 651*
Показатель с кодом 4120 "Платежи - всего"	*82 430*	*61 966*

Решение

Сальдо денежных потоков от текущих операций за 2025 г. составляет 16 089 тыс. руб. (98 519 тыс. руб. - 82 430 тыс. руб.).

Сальдо денежных потоков от текущих операций за 2024 г. составляет 5 685 тыс. руб. (67 651 тыс. руб. - 61 966 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
Сальдо денежных потоков от текущих операций	4100	16 089	5 685

3.4.2. Раздел "Денежные потоки от инвестиционных операций"

К денежным потокам от инвестиционных операций относят поступления и платежи, связанные с приобретением, созданием или выбытием внеоборотных активов организации (п. 10 ПБУ 23/2011). Кроме того, к таким денежным потокам относят поступления сумм доходов по финансовым вложениям (кроме приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной

перспективе, а также являющихся денежными эквивалентами) (пп. "л" п. 10 ПБУ 23/2011).

Величина денежных потоков от инвестиционных операций характеризует уровень затрат организации на приобретение или создание внеоборотных активов, обеспечивающих будущие денежные поступления.

К денежным потокам от инвестиционных операций относятся, например (п. 10 ПБУ 23/2011):

Поступления	Платежи
от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов (кроме финансовых вложений), в том числе в связи с проведением НИОКиТР
	уплата процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционных активов
от продажи акций (долей участия) в других организациях (за исключением финансовых вложений, приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе)	в связи с приобретением акций (долей участия) в других организациях (за исключением финансовых вложений, приобретаемых с целью перепродажи в краткосрочной перспективе)
дивиденды и аналогичные поступления от долевого участия в других организациях	
от продажи долговых ценных бумаг, прав требования денежных средств к другим лицам (за исключением финансовых вложений, приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе)	в связи с приобретением долговых ценных бумаг, прав требования денежных средств к другим лицам (за исключением финансовых вложений, приобретаемых с целью перепродажи в краткосрочной перспективе)
проценты по долговым финансовым вложениям (за исключением приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе)	
возврат займов, предоставленных другим лицам	предоставление займов другим лицам

3.4.2.1. Показатель с кодом 4210 "Поступления - всего"

Этот показатель представляет собой величину денежных средств и денежных эквивалентов, поступивших от инвестиционных операций. Он определяется как сумма показателей с кодами 4211 - 4219.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4210 "Поступления - всего"	=	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4211 "от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4212 "от продажи акций других организаций (долей участия)"	+	

+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4213 "от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4214 "дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях"	+ ... +	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4219 "прочие поступления"	

<u>Пример формирования показателя с кодом 4210 "Поступления - всего"</u>

Показатели с кодами 4211 - 4219 Отчета о движении денежных средств за 2025 г. следующие.

тыс. руб.

Показатель	*Графа*	
	"За 2025 г."	*"За 2024 г."*
4211 "от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)"	*1 500*	*850*
4212 "от продажи акций других организаций (долей участия)"	*-*	*-*
4213 "от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)"	*470*	*200*
4214 "дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях"	*250*	*130*
4219 "прочие поступления"	*-*	*-*

Решение

Поступления - всего от инвестиционных операций составляют:

за 2025 г. - 2 220 тыс. руб. (1 500 тыс. руб. + 470 тыс. руб. + 250 тыс. руб.);

за 2024 г. - 1 180 тыс. руб. (850 тыс. руб. + 200 тыс. руб. + 130 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
Денежные потоки от инвестиционных операций			
Поступления - всего	4210	2 220	1 180

3.4.2.2. Показатель с кодом 4211 "От продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)"

Этот показатель представляет собой величину поступлений от продажи ОС, НМА, капитальных вложений во внеоборотные активы (в том числе в виде незавершенного строительства) и т.п. Указанные поступления уменьшаются на сумму НДС, величина которого показывается в Отчете о движении денежных средств свернуто.

Подробнее о требовании свернутого отражения косвенных налогов см. разд. 3.4.1.2.1 "Особенности формирования показателя с кодом 4111 "От продажи продукции, товаров, работ и услуг".

3.4.2.2.1. Какие данные бухучета используются для формирования показателя с кодом 4211 "От продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)"

При формировании этого показателя используются данные о дебетовом обороте по счетам 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках", 57 "Переводы в пути", 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями внеоборотных активов.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4211 "От продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)"	=	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52 <*>, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в	-	НДС, содержащийся в поступлениях от покупателей внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)

	корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	

<*> Если в короткий срок после получения валютной выручки организация продает полученную иностранную валюту, то денежный поток отражается в Отчете о движении денежных средств в сумме фактически полученных рублей без промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли (абз. 3 п. 18 ПБУ 23/2011).

Показатель с кодом 4211 за предыдущий год переносится в общем случае из Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 4211 "От продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)"

Оборот за 2025 г. по дебету счета 51 в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями внеоборотных активов в бухгалтерском учете (обороты по счетам 50, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в части поступлений в оплату проданных внеоборотных активов отсутствуют):

Показатель	*Сумма, руб.*	*В том числе НДС, руб.*
1	*2*	*3*
Оборот по дебету счета 51	*1 800 000*	*300 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
в том числе:			
от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	*4211*	*850*	*975*

Решение

Показатель с кодом 4211 составляет:

по графе "За 2025 г." - 1 500 тыс. руб. (1 800 000 руб. - 300 000 руб.);

по графе "За 2024 г." - 850 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
в том числе:			
от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)	4211	1 500	850

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Подраздел "Продажа основных средств" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Доходы от продажи основных средств" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Доходы от продажи нематериальных активов" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.2.3. Показатель с кодом 4212 "От продажи акций других организаций (долей участия)"

В составе этого показателя отражаются поступления денежных средств и денежных эквивалентов (пп. "д" п. 10 ПБУ 23/2011):

- от продажи акций акционерных обществ;

- от продажи долей в уставном капитале обществ с ограниченной ответственностью.

Внимание!

В формировании показателя с кодом 4212 не участвуют поступления от продажи акций (долей участия), приобретенных для перепродажи в краткосрочной перспективе (как правило, в течение трех месяцев) (пп. "з" п. 9, пп. "д" п. 10 ПБУ 23/2011).

3.4.2.3.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4212 "От продажи акций других организаций (долей участия)"

При формировании показателя с кодом 4212 используются данные о дебетовом обороте в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями акций (долей участия) по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках";

- 57 "Переводы в пути";

- 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов);

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4212 "От продажи акций других организаций (долей участия)"	=	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями акций (долей участия)

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Доходы от продажи финансовых вложений (ценных бумаг, долей в уставном капитале и др.)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Вклады в уставные капиталы других организаций" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.2.4. Показатель с кодом 4213 "От возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)"

Этот показатель формируют следующие поступления денежных средств и денежных эквивалентов (пп. "ж", "и" п. 10 ПБУ 23/2011):

- возврат процентных займов, предоставленных ранее организацией;

- оплата долговых ценных бумаг (векселей, облигаций), проданных организацией;

- плата за уступленные организацией права требования к другим лицам, ранее приобретенные ею на основании уступки права требования.

Внимание!

В формировании показателя с кодом 4213 не участвуют поступления от продажи долговых ценных бумаг (прав требования к другим лицам), приобретенных для перепродажи в краткосрочной перспективе (как правило, в течение трех месяцев) (пп. "з" п. 9, пп. "и" п. 10 ПБУ 23/2011).

3.4.2.4.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4213 "От возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)"

При формировании показателя с кодом 4213 используются данные о дебетовом обороте по счетам 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках", 57 "Переводы в пути", 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями долговых ценных бумаг, цессионариями (новыми кредиторами по договорам уступки требования), а также со счетом 58, субсчет 58-3 "Предоставленные займы".

Показатель с кодом 4213 "От возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)"	=	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями долговых ценных бумаг, цессионариями, а также со счетом 58, субсчет 58-3 "Предоставленные займы"

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 4213 "От возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)"

Оборот за 2025 г. по дебету счета 51 в корреспонденции со счетом 58, субсчет 58-3 "Предоставленные займы", в связи с погашением выданных организацией займов. Дебетовые обороты по счетам 50, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в части погашения выданных займов, поступлений от продажи долговых ценных бумаг и прав требования к другим лицам отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по дебету счета 51 в корреспонденции со счетом 58, субсчет 58-3 "Предоставленные займы"	*470 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим	*4213*	*200*	*-*

лицам)			

Решение

Поступления от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам) составляют:

в 2025 г. - 470 тыс. руб.;

в 2024 г. - 200 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	4213	470	200

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Доходы от продажи финансовых вложений (ценных бумаг, долей в уставном капитале и др.)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Долговые ценные бумаги (векселя, облигации) других организаций" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Предоставленные займы" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.2.5. Показатель с кодом 4214 "Дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях"

Данный показатель формирует величина денежных потоков, полученных в качестве:

- дивидендов и аналогичных сумм распределяемого дохода от участия в других организациях (пп. "к" п. 10 ПБУ 23/2011);

- процентов, фактически полученных организацией в отчетном году от долговых финансовых вложений (облигаций, векселей, выданных займов и т.д.) (пп. "л" п. 10 ПБУ 23/2011).

Внимание!

Проценты по коммерческим кредитам (начисленные на дебиторскую задолженность покупателей (заказчиков)) в составе показателя с кодом 4214 не отражаются. Они относятся к поступлениям от текущих операций и формируют показатель с кодом 4114 (пп. "ж" п. 9 ПБУ 23/2011).

Проценты по долговым финансовым вложениям, приобретенным с целью перепродажи в краткосрочной перспективе, также не формируют показатель с кодом 4214. Денежные потоки по таким финансовым вложениям относят к текущей деятельности организации (пп. "л" п. 10, пп. "з" п. 9 ПБУ 23/2011).

3.4.2.5.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4214 "Дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях"

При формировании показателя с кодом 4214 используются данные о дебетовом обороте в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет 76-3 "Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам", а также субсчета учета причитающихся к получению процентов, по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках";

- 57 "Переводы в пути";

- 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов);

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4214 "Дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях"	=	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетом 76, субсчет 76-3, а также субсчета учета причитающихся к получению процентов

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 4214 "Дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях"

Оборот за 2025 г. по дебету счета 51 в корреспонденции со счетом 76, субсчет учета причитающихся к получению процентов. Дебетовые обороты по счетам 50, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов), связанные с получением доходов по финансовым вложениям, приобретенным не для перепродажи в краткосрочной перспективе, отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по дебету счета 51 в корреспонденции со счетом 76, субсчет учета причитающихся к получению процентов	*250 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	*4214*	*130*	*78*

Решение

Суммы полученных дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях составляют:

в 2025 г. - 250 тыс. руб.;

в 2024 г. - 130 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	4214	250	130

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Доходы от участия в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Проценты, полученные по договору займа, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.2.6. Показатель с кодом 4219 "Прочие поступления"

Этот показатель формирует величина поступлений, не отраженных в составе показателей с кодами 4211 - 4214, информация о которых не является существенной, чтобы показывать ее в Отчете о движении денежных средств обособленно (в качестве самостоятельно введенных показателей). Это следует из пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023. Считаем, что по аналогии с другими формами отчетности правило распространяется на Отчет о движении денежных средств, хотя в данной норме он и не назван.

В зависимости от существенности отдельными показателями или в составе показателя с кодом 4219 "Прочие поступления" могут отражаться, например, поступления в виде:

- компенсаций в связи с погашением инвестиционных паев;

- доходов по инвестиционным паям;

- доходов от участия в совместной деятельности;

- премий, полученных по расчетным форвардным, фьючерсным, опционным и своп контрактам, не предназначенным для продажи в краткосрочной перспективе.

3.4.2.7. Показатель с кодом 4220 "Платежи - всего"

Этот показатель отражает общую величину платежей организации, связанных с инвестиционными операциями. Показатель определяется путем суммирования показателей с кодами 4221 - 4229.

Показатель с кодом 4220 "Платежи - всего"	=	Показатель с кодом 4221 "В связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов"	+	Показатель с кодом 4222 "В связи с приобретением акций других организаций (долей участия)"	+					
+	Показатель с кодом 4223 "В связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам"	+	Показатель с кодом 4224 "Процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива"	+	...	+	Показатель с кодом 4229 "Прочие платежи"			

<u>Пример формирования показателя с кодом 4220 "Платежи - всего"</u>

Показатели с кодами 4221 - 4229 Отчета о движении денежных средств за 2025 г. следующие.

тыс. руб.

Строка	*Графа*	
	"За 2025 г."	*"За 2024 г."*
4221 "в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов"	*(5 692)*	*(1 047)*
4222 "в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	*(1 600)*	*-*
4223 "в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам"	*-*	*(1 282)*
4224 "процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива"	*(846)*	*(124)*
4229 "прочие платежи"	*-*	*-*

Решение

Платежи - всего по инвестиционным операциям составляют:

за 2025 г. - 8 138 тыс. руб. (5 692 тыс. руб. + 1 600 тыс. руб. + 846 тыс. руб.);

за 2024 г. - 2 453 тыс. руб. (1 047 тыс. руб. + 1 282 тыс. руб. + 124 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.

	Платежи - всего	4220	(8 138)	(2 453)

3.4.2.8. Показатель с кодом 4221 "В связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов"

Этот показатель формирует сумма платежей поставщикам (подрядчикам) и работникам организации, связанных с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов (исключая финансовые вложения), в том числе затраты на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (пп. "а" п. 10 ПБУ 23/2011).

Указанные платежи уменьшаются на сумму НДС, величина которого показывается в Отчете о движении денежных средств свернуто.

Подробнее о требовании свернутого отражения косвенных налогов см. разд. 3.4.1.9.1 "Особенности формирования показателя с кодом 4121 "Поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги".

3.4.2.8.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4221 "В связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов"

При формировании показателя с кодом 4221 используются данные о кредитовом обороте счетов 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках". При этом корреспондирующими счетами являются счета учета расчетов с продавцами внеоборотных активов или оборотных активов, используемых для создания внеоборотных активов; подрядчиками, осуществляющими создание внеоборотных активов; работниками, занятыми в процессе создания внеоборотных активов, и другими лицами, связанными с приобретением (созданием, модернизацией, реконструкцией, подготовкой к использованию) внеоборотных активов.

Также используются данные о кредитовом обороте по счетам 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в оплату.

Этот показатель приводится в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4221 "В связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 52 <*>, 55 в корреспонденции со счетами учета расчетов, возникших в связи с	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с передачей денежных	-	НДС, содержащийся в платежах поставщикам (подрядчикам, исполнителям) внеоборотных активов, материалов, работ, услуг,

использованию внеоборотных активов"	приобретением (созданием, модернизацией, реконструкцией, подготовкой к использованию) внеоборотных активов	эквивалентов в оплату внеоборотных активов, материалов, работ, услуг, приобретаемых с целью создания, модернизации, реконструкции, подготовки к использованию внеоборотных активов	приобретаемых с целью создания, модернизации, реконструкции, подготовки к использованию внеоборотных активов

<*> Если незадолго до платежа в иностранной валюте организация в рамках своей обычной деятельности меняет рубли на необходимую сумму иностранной валюты, то денежный поток отражается в Отчете о движении денежных средств в сумме фактически уплаченных рублей без промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли (абз. 3 п. 18 ПБУ 23/2011).

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 4221 "В связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов"

Оборот за 2025 г. по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом 60 в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (иные платежи в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов отсутствуют):

Показатель	*Сумма, руб.*	*В том числе НДС, руб.*
1	*2*	*3*
Оборот по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом 60 (аналитический счет учета расчетов в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов)	*6 830 400*	*1 138 400*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*

в том числе: *в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов*	*4221*	*(1 047)*	*(1 674)*

Решение

Показатель с кодом 4221 графы "За 2025 г." составляет 5 692 тыс. руб. (6 830 400 руб. - 1 138 400 руб.).

Показатель с кодом 4221 графы "За 2024 г." составляет 1 047 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
в том числе: в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	4221	(5 692)	(1 047)

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Подраздел "Приобретение (получение) и принятие к учету основных средств" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Учет оборудования к установке" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Строительство объектов основных средств" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Поступление нематериальных активов" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.2.9. Показатель с кодом 4222 "В связи с приобретением акций других организаций (долей участия)"

Этот показатель отражает сумму платежей в связи с приобретением акций акционерных обществ, долей в уставном капитале обществ с ограниченной ответственностью и др.

Внимание!

В составе показателя с кодом 4222 не приводятся платежи в связи с приобретением долевых финансовых вложений, приобретенных с целью перепродажи в краткосрочной перспективе (пп.

"з" п. 9, пп. "г" п. 10 ПБУ 23/2011).

3.4.2.9.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4222 "В связи с приобретением акций других организаций (долей участия)"

При формировании показателя с кодом 4222 используются данные о кредитовом обороте в корреспонденции со счетами учета расчетов за акции (доли) или со счетом 58, субсчет 58-1 "Паи и акции", по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках",

а также о кредитовом обороте по счетам 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в оплату.

Полученный показатель указывается в круглых скобках.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4222 "В связи с приобретением акций других организаций (долей участия)"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 52 <*>, 55 в корреспонденции со счетами учета расчетов с продавцами акций (долей) или со счетом 58, субсчет 58-1 "Паи и акции"	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с передачей в оплату акций (долей)

<*> Если незадолго до платежа в иностранной валюте организация в рамках своей обычной деятельности меняет рубли на необходимую сумму иностранной валюты, то денежный поток отражается в Отчете о движении денежных средств в сумме фактически уплаченных рублей без промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли (абз. 3 п. 18 ПБУ 23/2011).

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 4222 "В связи с приобретением акций других организаций (долей участия)"

Оборот за 2025 г. по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом 76 (аналитический счет учета расчетов за акции). Иные платежи за приобретаемые акции (доли) отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом 76 (аналитический счет учета расчетов за акции)	*1 600 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	*4222*	*-*	*-*

Решение

Платежи в связи с приобретением акций (долей участия) в других организациях составляют:

в 2025 г. - 1 600 тыс. руб.;

в 2024 г. - отсутствуют (ставится прочерк).

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	4222	(1 600)	-

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. подраздел "Вклады в уставные капиталы других организаций" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.4.2.10. Показатель с кодом 4223 "В связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам"

Этот показатель представляет собой сумму платежей, направленных на приобретение долговых ценных бумаг, прав требования денежных средств к другим лицам и предоставление процентных займов другим лицам.

Внимание!

В составе показателя с кодом 4223 не отражаются следующие затраты (пп. "з" п. 9, пп. "г" п. 10 ПБУ 23/2011):

- платежи в связи с приобретением долговых финансовых вложений с целью перепродажи в краткосрочной перспективе;

- платежи в связи с приобретением долговых ценных бумаг, прав требования, не признаваемых финансовыми вложениями;

- суммы предоставленных беспроцентных займов.

Напомним, что платежи в связи с приобретением финансовых вложений, признаваемых денежными эквивалентами, денежными потоками не являются и в Отчете о движении денежных средств не отражаются (пп. "а" п. 6 ПБУ 23/2011).

3.4.2.10.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4223 "В связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам"

При формировании показателя с кодом 4223 используются данные о кредитовом обороте в корреспонденции со счетами учета расчетов за долговые ценные бумаги, права требования денежных средств к другим лицам или со счетом 58 (субсчет 58-2 "Долговые ценные бумаги", субсчет 58-3 "Предоставленные займы" или субсчет "Приобретенные права требования к другим лицам") по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках".

Также применяют данные о кредитовом обороте по счетам 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в оплату.

Полученный показатель указывается в круглых скобках.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4223 "В связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 52 <*>, 55 в корреспонденции со счетами учета расчетов за долговые ценные бумаги, права требования денежных средств к другим лицам или со счетом 58 (субсчет 58-2 "Долговые ценные бумаги", субсчет 58-3 "Предоставленные займы" или субсчет	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с передачей в оплату долговых ценных бумаг, прав требования денежных средств к другим лицам

	"Приобретенные права требования к другим лицам")	

<*> Если незадолго до платежа в иностранной валюте организация в рамках своей обычной деятельности меняет рубли на необходимую сумму иностранной валюты, то денежный поток отражается в Отчете о движении денежных средств в сумме фактически уплаченных рублей без промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли (абз. 3 п. 18 ПБУ 23/2011).

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год. В иных случаях данные в этой графе формируются по приведенным выше правилам.

Пример заполнения показателя с кодом 4223 "В связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам"

Оборот за 2025 г. по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом 58, субсчет 58-3 "Предоставленные займы". Иные платежи в связи с приобретением долговых ценных бумаг, прав требования денежных средств к другим лицам и предоставление займов другим лицам отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом 58, субсчет 58-3 "Предоставленные займы"	*-*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	*4223*	*(1 282)*	*-*

Решение

Платежи в связи с приобретением долговых ценных бумаг, прав требования денежных

средств к другим лицам и предоставление займов другим лицам составляют:

в 2025 г. - отсутствуют (ставится прочерк);

в 2024 г. - 1 282 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	4223	-	(1 282)

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Подраздел "Предоставленные займы" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Долговые ценные бумаги (векселя, облигации) других организаций" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Приобретенные права требования (приобретенная дебиторская задолженность), в том числе их переуступка, погашение" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.2.11. Показатель с кодом 4224 "Процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива"

Этот показатель представляет собой сумму процентов по долговым обязательствам, уплаченных в отчетном году и подлежащих включению в стоимость инвестиционного актива в соответствии с п. 9 ПБУ 15/2008 (пп. "б" п. 10 ПБУ 23/2011).

Внимание!

Проценты, уплаченные организацией по долговым обязательствам и включаемые в состав текущих расходов, формируют показатель с кодом 4123 "Процентов по долговым обязательствам" в разделе "Денежные потоки от текущих операций" Отчета о движении денежных средств (пп. "е" п. 9 ПБУ 23/2011).

3.4.2.11.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4224 "Процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива"

При формировании показателя с кодом 4224 используются данные о кредитовом обороте в корреспонденции со счетами 66 и 67 (субсчета учета расчетов по процентам) в части уплаченных процентов, подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов, по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках".

Также применяются данные о кредитовом обороте по счетам 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в оплату процентов по долговым обязательствам, подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов.

Полученный показатель указывается в в круглых скобках.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4224 "Процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 52 <*>, 55 в корреспонденции со счетами 66 и 67 в части уплаченных процентов, подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с передачей в оплату процентов, подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов

<*> Если незадолго до платежа в иностранной валюте организация в рамках своей обычной деятельности меняет рубли на необходимую сумму иностранной валюты, то денежный поток отражается в Отчете о движении денежных средств в сумме фактически уплаченных рублей без промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли (абз. 3 п. 18 ПБУ 23/2011).

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год или она формируется по указанным выше правилам.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Учет расчетов по займам, полученным на приобретение (создание) инвестиционных активов" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.4.2.12. Показатель с кодом 4229 "Прочие платежи"

Этот показатель формируют иные платежи (не отраженные в составе показателей с кодами 4221 - 4224), которые относятся к инвестиционной деятельности, при условии, что информация о них не является существенной. Существенные платежи необходимо отразить в составе отдельных показателей, которым присваиваются коды от 4225 до 4228. Это следует из пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023. В норме речь идет о показателях Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах, Отчета о целевом использовании средств, но полагаем, что такой подход применяется и при составлении Отчета о движении денежных средств.

В зависимости от существенности в составе показателей с кодами 4225 - 4228 или 4229 "Прочие платежи" могут отражаться, например, денежные потоки, связанные:

- с приобретением инвестиционных паев;

- внесением средства в качестве вклада в простое товарищество;

- выплатами по расчетным форвардным, фьючерсным, опционным и своп контрактам;

- платежами по налогу на прибыль по инвестиционным операциям (в случае, когда их можно выделить из общей суммы налога на прибыль).

3.4.2.13. Показатель с кодом 4200 "Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций"

Этот показатель представляет собой итоговую величину денежных потоков, связанных с инвестиционной деятельностью. Данная величина определяется расчетным путем как разность показателей с кодом 4210 "Поступления - всего" и кодом 4220 "Платежи - всего". Если в результате вычитания получится отрицательная величина (отток денежных средств), то она указывается в круглых скобках.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4200 "Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций"	=	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4210 "Поступления - всего"	-	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4220 "Платежи - всего"

3.4.3. Раздел "Денежные потоки от финансовых операций"

Денежными потоками от финансовых операций считают поступления и платежи, связанные с привлечением организацией финансирования на долговой или долевой основе, приводящие к изменению величины и структуры капитала и заемных средств организации (п. 11 ПБУ 23/2011).

К таким денежным потокам относятся, например (п. 11 ПБУ 23/2011, Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875):

Поступления	Платежи
Денежные вклады собственников (участников), поступления от выпуска акций, увеличения долей участия	Платежи собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников
	Уплата дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)
Поступления от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг	Платежи в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг
Получение кредитов и займов от других лиц	Возврат кредитов и займов, полученных от других лиц

Внимание!

Не отражаются в разделе "Денежные потоки от финансовых операций" проценты по долговым обязательствам организации (займам, векселям, облигациям). Они относятся или к платежам по текущим операциям и отражаются в составе показателя с кодом 4123 "Процентов по

долговым обязательствам", или к платежам по инвестиционным операциям и отражаются в составе показателя с кодом 4224 "Процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива" (пп. "е" п. 9, пп. "б" п. 10 ПБУ 23/2011).

3.4.3.1. Показатель с кодом 4310 "Поступления - всего"

Этот показатель представляет собой величину денежных средств и денежных эквивалентов, поступивших от финансовых операций. Он определяется суммированием показателей с кодами 4311 - 4319.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4310 "Поступления - всего"	=	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4311 "Получение кредитов и займов"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4312 "Денежных вкладов собственников (участников)"	+					
+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4313 "От выпуска акций, увеличения долей участия"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4314 "От выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг"	+	...	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4319 "Прочие поступления"			

<u>Пример заполнения показателя с кодом 4310 "Поступления - всего"</u>

Показатели с кодами 4311 - 4319 Отчета о движении денежных средств за 2025 г. следующие.

тыс. руб.

Показатель с кодом	*Графа*	
	"За 2025 г."	*"За 2024 г."*
4311 "Получение кредитов и займов"	*890*	*4 000*
4312 "Денежных вкладов собственников (участников)"	-	-
4313 "От выпуска акций, увеличения долей участия"	-	-
4314 "От выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг"	-	-

4319 "Прочие поступления"	-	-

Решение

Поступления - всего от финансовых операций составляют:

за 2025 г. - 890 тыс. руб.;

за 2024 г. - 4 000 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
Денежные потоки от финансовых операций			
Поступления - всего	4310	890	4 000

3.4.3.2. Показатель с кодом 4311 "Получение кредитов и займов"

Этот показатель формирует сумма полученных в отчетном периоде кредитов и займов, в том числе беспроцентных (пп. "е" п. 11 ПБУ 23/2011).

3.4.3.2.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4311 "Получение кредитов и займов"

При формировании этого показателя используются данные о дебетовом обороте по счетам 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках", 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в корреспонденции со счетами 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам" (кроме аналитических счетов учета долговых обязательств, оформленных ценными бумагами).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4311 "Получение кредитов и займов"	=	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетами 66 и 67 (кроме аналитических счетов учета долговых обязательств, оформленных ценными бумагами)

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за - предыдущий год.

Пример заполнения показателя с кодом 4311 "Получение кредитов и займов"

Обороты за 2025 г. по дебету счета 51 в корреспонденции со счетом 66. Дебетовые обороты по счету 51 в корреспонденции со счетом 67, дебетовые обороты по счетам 50, 52, 55, 57, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетами 66 и 67 отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по дебету счета 51 в корреспонденции со счетом 66	*890 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
в том числе:			
получение кредитов и займов	*4311*	*4 000*	*-*

Организация не выпускала векселей, облигаций или иных долговых ценных бумаг в 2024 и 2023 гг.

Решение

Поступления в виде полученных организацией кредитов и займов составляют:

в 2025 г. - 890 тыс. руб.;

в 2024 г. - 4 000 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
в том числе:			

получение кредитов и займов	4311	890	4 000

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Учет расчетов по кредитам и займам в рублях у заемщика" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по кредитам и займам в валюте у заемщика" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по займам в условных единицах у заемщика" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по беспроцентному займу у заемщика" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.3.3. Показатель с кодом 4312 "Денежных вкладов собственников (участников)"

По нашему мнению, в составе этого показателя отражаются такие виды поступлений (пп. "а" п. 11 ПБУ 23/2011):

- вклады участников в имущество общества с ограниченной ответственностью, совершенные деньгами или денежными эквивалентами (п. 3 ст. 27 Федерального закона от 08.02.1998 N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью");

- любые поступления денежных средств или денежных эквивалентов, полученные на безвозвратной основе от акционеров (участников), при условии, что они не изменяют уставный капитал организации.

Для отражения денежных потоков, связанных с увеличением уставного капитала, в форме Отчета о движении денежных средств, на наш взгляд, предусмотрен показатель с кодом 4313 "От выпуска акций, увеличения долей участия".

3.4.3.3.1. Какие данные бухучета используются для формирования показателя с кодом 4312 "Денежных вкладов собственников (участников)"

При формировании этого показателя используются данные о дебетовом обороте в корреспонденции со счетом 83 "Добавочный капитал", аналитический счет учета вкладов участников, по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках";

- 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов);

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4312 "Денежных вкладов собственников (участников)"	=	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетом 83, субсчет учета расчетов с учредителями по вкладам (кроме вкладов в уставный капитал)

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год (при их наличии) или формируются по приведенным выше правилам.

3.4.3.4. Показатель с кодом 4313 "От выпуска акций, увеличения долей участия"

В составе этого показателя организация может отражать следующие виды поступлений:

- средства, полученные в качестве оплаты акций, размещенных при учреждении АО (п. 1 ст. 34 Федерального закона N 208-ФЗ);

- средства, полученные от учредителей ООО, в оплату их долей в уставном капитале общества (п. 1 ст. 16 Федерального закона N 14-ФЗ);

- средства, привлеченные в результате размещения дополнительных акций (п. 1 ст. 28 Федерального закона N 208-ФЗ);

- дополнительные денежные вклады участников общества и третьих лиц, принимаемых в общество, увеличивающие номинальную стоимость долей и уставный капитал ООО (п. 2 ст. 17 Федерального закона N 14-ФЗ).

Показатель с кодом 4313 также могут формировать поступления от продажи собственных акций (долей) организации, ранее выкупленных ею.

3.4.3.4.1. Какие данные бухучета используются для формирования показателя с кодом 4313 "От выпуска акций, увеличения долей участия"

При формировании этого показателя используются данные о дебетовом обороте в корреспонденции со счетом 75 "Расчеты с учредителями", субсчет 75-1 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал", по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках";

- 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов);

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4313 "От выпуска акций, увеличения долей участия"	=	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в корреспонденции со счетом 75, субсчет 75-1

В графу "За предыдущий год" в общем случае переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Увеличение уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов с учредителями по вкладам в уставный (складочный) капитал" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.3.5. Показатель с кодом 4314 "От выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг и др."

Показатель с кодом 4314 формируют поступления организации от эмиссии облигаций, выдачи собственных векселей, иные поступления заемных средств, связанные с возникновением долговых обязательств, оформленных ценными бумагами (пп. "г" п. 11 ПБУ 23/2011).

3.4.3.5.1. Какие данные бухучета используются для формирования показателя с кодом 4314 "От выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг"

При формировании показателя с кодом 4314 используются данные о дебетовом обороте в корреспонденции со счетами 66 и 67 (аналитические счета учета долговых обязательств, оформленных ценными бумагами) по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках".

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4314 "От выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг"	=	Дебетовый оборот по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетами 66 и 67 (аналитические счета учета долговых обязательств, оформленных ценными бумагами)

В общем случае в графу "За предыдущий год" переносятся данные из графы "За отчетный год" Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

3.4.3.6. Показатель с кодом 4319 "Прочие поступления"

Этот показатель формируют иные, не упомянутые выше, поступления от финансовой

деятельности (не отраженные в составе показателей с кодами 4311 - 4314) при условии, что информация о них не является существенной. Существенные поступления необходимо отразить в составе отдельных показателей, которым присваиваются коды от 4315 до 4318. Это следует из пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023. В норме речь идет о показателях Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах, Отчета о целевом использовании средств, но полагаем, что такой подход применяется и при составлении Отчета о движении денежных средств.

Например, в зависимости от существенности в составе обособленного показателя или в составе показателя с кодом 4319 "Прочие поступления" могут отражаться поступления от эмиссии опционов эмитента.

3.4.3.7. Показатель с кодом 4320 "Платежи - всего"

Этот показатель представляет собой величину платежей, произведенных в рамках финансовых операций. Он определяется как сумма показателей с кодами 4321 - 4329.

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4320 "Платежи - всего"	=	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4321 "Собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4322 "На уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)"	+			
+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4323 "В связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов"	+	...	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4329 "Прочие платежи"			

<u>Пример формирования показателя с кодом 4320 "Платежи - всего"</u>

Показатели с кодами 4321 - 4329 Отчета о движении денежных средств за 2025 г. следующие.

тыс. руб.

Показатель с кодом	*Графа*	
	"За 2025 г."	*"За 2024 г."*
4321 "собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников"	*(180)*	-

4322 "на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)"	*(8 560)*	*(7 642)*
4323 "в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов"	*(2 400)*	*-*
4329 "прочие платежи"	*-*	*-*

Решение

Платежи - всего по финансовым операциям составляют:

за 2025 г. - 11 140 тыс. руб. (180 тыс. руб. + 8 560 тыс. руб. + 2 400 тыс. руб.);

за 2024 г. - 7 642 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
Платежи - всего	4320	(11 140)	(7 642)

3.4.3.8. Показатель с кодом 4321 "Собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников"

В составе этого показателя отражаются денежные потоки, направленные (пп. "б" п. 11 ПБУ 23/2011):

- на оплату организацией - акционерным обществом собственных акций, выкупленных у акционеров в случаях, предусмотренных ст. ст. 72, 75 Федерального закона N 208-ФЗ "Об акционерных обществах";

- оплату организацией - обществом с ограниченной ответственностью действительной стоимости доли (части доли) участнику (его кредиторам, наследникам или правопреемнику) в случаях, предусмотренных абз. 1, 2 п. 2, п. п. 4, 5, 6, 6.1 ст. 23 Федерального закона N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью".

3.4.3.8.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4321 "Собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников"

При формировании показателя с кодом 4321 используются данные о кредитовом обороте по счетам 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках" в корреспонденции со счетом 75, субсчет учета расчетов в связи с выкупом акций (долей участия), или со счетом 81 "Собственные акции (доли)".

С этими данными суммируются сведения о кредитовом обороте по счетам 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в оплату выкупленных акций (долей участия).

Полученный показатель указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4321 "Собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетом 75, субсчет учета расчетов в связи с выкупом акций (долей участия), или со счетом 81 "Собственные акции (доли)"	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в оплату выкупленных акций (долей участия)

Показатель с кодом 4321 за предыдущий год переносится общем случае из Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Уменьшение уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов с учредителями (участниками) при их выходе из общества" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.3.9. Показатель с кодом 4322 "На уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)"

Этот показатель представляет собой величину денежного потока, связанного с выплатой организацией дивидендов и иных сумм распределенной прибыли собственникам (участникам) (пп. "в" п. 11 ПБУ 23/2011).

В составе показателя с кодом 4322 помимо выплаченных собственникам (участникам) сумм распределенной прибыли отражаются также суммы НДФЛ и налога на прибыль, которые организация удержала из прибыли в качестве налогового агента и перечислила в бюджет (Приложение к Письму Минфина России от 27.12.2019 N 07-04-09/102563).

3.4.3.9.1. Какие данные бухучета при формировании показателя с кодом 4322 "На уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)"

При формировании этого показателя используются данные о кредитовом обороте по

счетам:

- 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках" в корреспонденции со счетом 75, субсчет 75-2 "Расчеты по выплате доходов", и со счетом 70 в части расчетов с акционерами (участниками) - работниками организации по суммам распределенной прибыли;

- 51, 55 в корреспонденции со счетом 68 "Расчеты по налогам и сборам" в части НДФЛ и налога на прибыль, удержанных с сумм распределенной прибыли. Эта часть определяется как кредитовый оборот по счету 68, аналитический счет учета ЕНП, в корреспонденции с аналитическими счетами учета НДФЛ и налога на прибыль в сумме этих налогов, удержанных с сумм распределенной прибыли. Это связано с тем, что налоги перечисляются посредством внесения ЕНП и помимо того, что платеж должен быть фактически перечислен, он также должен быть зачтен в счет уплаты этих конкретных налогов;

- 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в качестве дивидендов и иных сумм распределенной прибыли.

Полученный показатель в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4322 "На уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетом 75, субсчет 75-2, и со счетом 70 в части расчетов с акционерами (участниками) - работниками организации по суммам распределенной прибыли	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 51, 55 в корреспонденции со счетом 68 (в части исполненной обязанности по уплате НДФЛ и налога на прибыль, удержанных с сумм распределенной прибыли)	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в качестве дивидендов и иных сумм распределенной прибыли

Показатель с кодом 4322 за предыдущий год переносится в общем случае из графы Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 4322 "На уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)"</u>

Оборот за 2025 г. по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетами 75, субсчет 75-2, и оборот по кредиту счета 68 (аналитический счет "Расчеты по ЕНП") в корреспонденции со счетом 68 (аналитический счет "Расчеты по НДФЛ"). Иные обороты в связи с выплатой дивидендов у организации отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом 75, субсчет 75-2	*8 560 000*
Оборот по кредиту счета 68, аналитический счет "Расчеты по ЕНП" в корреспонденции со счетом 68, аналитический счет "Расчеты по НДФЛ" в части, относящейся к выплате дивидендов"	*1 279 080*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)	*4322*	*(7 642)*	*(6 872)*

Решение

Сумма выплаченных акционерам дивидендов составляет:

в 2025 г. - 9 839 тыс. руб. (8 560 000 руб. + 1 279 080 руб.);

в 2024 г. - 7 642 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)	4322	(9 839)	(7 642)

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Учет расчетов с учредителями по выплате дивидендов (доходов от долевого участия)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Расчеты с работниками по выплате дивидендов (доходов от долевого участия)"

Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.3.10. Показатель с кодом 4323 "В связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов"

Этот показатель представляет собой величину денежных средств, направленных организацией на погашение заемных обязательств, в том числе векселей, облигаций (пп. "д", "ж" п. 11 ПБУ 23/2011).

Внимание!

Сумма процентов, уплаченных по заемным обязательствам, отражается в составе показателя с кодом 4123 "Процентов по долговым обязательствам" раздела "Денежные потоки от текущих операций" или в составе показателя с кодом 4224 "Процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива" раздела "Денежные потоки от инвестиционных операций" (пп. "е" п. 9, пп. "б" п. 10 ПБУ 23/2011).

3.4.3.10.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4323 "В связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов (займов)"

При формировании этого показателя используются данные о кредитовом обороте по счетам 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках" в корреспонденции со счетами 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам" (в части расчетов с кредиторами по основной сумме долга).

С этими данными суммируются сведения о кредитовом обороте по счетам 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов), 76 (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в погашение заемных обязательств.

Полученный показатель указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4323 "В связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 50, 51, 52, 55 в корреспонденции со счетами 66 и 67 в части расчетов с кредиторами по основной сумме долга	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в связи с выбытием денежных эквивалентов, переданных в погашение заемных обязательств

Показатель с кодом 4323 за предыдущий год переносится в общем случае из Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 4323 "В связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов"

Оборот за 2025 г. по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом 67 в части расчетов по основной сумме долга (кредитовый оборот счета 51 в корреспонденции со счетом 66 в части расчетов по основной сумме долга, кредитовые обороты по счетам 50, 52, 55, а также 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) в части расчетов по заемным обязательствам отсутствуют):

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
Оборот по кредиту счета 51 в корреспонденции со счетом 67 в части расчетов по основной сумме долга	*2 400 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	*4323*	*-*	*(500)*

Решение

Сумма, направленная на погашение долговых обязательств организации, составляет:

в 2025 г. - 2 400 тыс. руб.;

в 2024 г. - отсутствует (ставится прочерк).

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	4323	(2 400)	-

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Учет расчетов по кредитам и займам в рублях у заемщика" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по кредитам и займам в валюте у заемщика" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по займам в условных единицах у заемщика" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Учет расчетов по беспроцентному займу у заемщика" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.3.11. Показатель с кодом 4329 "Прочие платежи"

Этот показатель формируют иные, не упомянутые выше, платежи, связанные с финансовыми операциями (не отраженные в составе показателей с кодами 4321 - 4323), при условии, что информация о них не является существенной. Существенные платежи необходимо отразить в составе отдельных показателей, которым присваиваются коды от 4324 до 4328. Это следует из пп. "е" п. 69 ФСБУ 4/2023. В данной норме речь идет о показателях Бухгалтерского баланса, Отчета о финансовых результатах, Отчета о целевом использовании средств, но полагаем, что такой подход применим и при составлении Отчета о движении денежных средств.

В зависимости от существенности показателей в составе обособленных показателей или в составе показателя с кодом 4329 "Прочие платежи" могут отражаться, например:

- лизинговые платежи (платежи по договору финансовой аренды), уплачиваемые лизингодателю;

- выплаты учредителям (акционерам, участникам) при распределении между ними добавочного капитала.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Учет у лизингополучателя по ФСБУ 25/2018" подраздела "Договор лизинга" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.3.12. Показатель с кодом 4300 "Сальдо денежных потоков от финансовых операций"

Этот показатель отражает величину результирующего денежного потока от финансовых операций. Такая величина определяется расчетным путем как разность показателей с кодами 4310 "Поступления - всего" и 4320 "Платежи - всего". Если в результате вычитания получится отрицательная величина (отток денежных средств и денежных эквивалентов), то она указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4300 "Сальдо денежных потоков от финансовых операций"	=	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4310 "Поступления - всего"	-	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4320 "Платежи - всего"

3.4.4. Показатель с кодом 4400 "Сальдо денежных потоков за отчетный период"

Данный показатель отражает общую величину прироста (уменьшения) денежных средств и денежных эквивалентов. Она определяется путем суммирования сальдо денежных потоков от текущих операций, сальдо денежных потоков от инвестиционных операций и сальдо денежных потоков от финансовых операций. Если в результате вычислений получится отрицательная величина, то она указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4400 "Сальдо денежных потоков за отчетный период"	=	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4100 "Сальдо денежных потоков от текущих операций"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4200 "Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4300 "Сальдо денежных потоков от финансовых операций"

3.4.5. Показатель с кодом 4450 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода"

Этот показатель формируется на основании данных об остатке денежных средств и денежных эквивалентов, имеющихся у организации на начало отчетного года.

Состав денежных средств и денежных эквивалентов на начало года раскрывается организацией в пояснениях, где также отражается увязка сумм, представленных в Отчете о движении денежных средств, с соответствующим показателем Бухгалтерского баланса. Показатель с кодом 4450 должен сопровождаться номером такого пояснения (п. п. 21, 22 ПБУ 23/2011, п. 50 ФСБУ 4/2023).

3.4.5.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4450 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода"

При формировании показателя с кодом 4450 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода" используются данные о дебетовом сальдо по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках";

- 57 "Переводы в пути";

- 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов);

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4450 "Остаток денежных	=	Дебетовое сальдо по счетам 50, 51, 52 <*>, 55, 57 на начало отчетного	+	Дебетовое сальдо по счетам 58 и 76 (аналитические счета

средств и денежных эквивалентов на начало периода"	года	учета денежных эквивалентов) <*> на начало отчетного года

<*> Остаток денежных средств и денежных эквивалентов в иностранной валюте на начало отчетного периода отражается в Отчете о движении денежных средств в рублях в сумме, определенной по курсу иностранной валюты к рублю, установленному Банком России на 31 декабря предыдущего отчетного года (п. 19 ПБУ 23/2011, п. 8 ПБУ 3/2006). При отсутствии такого курса используется кросс-курс соответствующей валюты, рассчитанный исходя из курсов иностранных валют, установленных Банком России (п. 5 ПБУ 3/2006).

Показатель с кодом 4450 за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 4450 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода"

Показатели по счетам 50, 51, 52, 55, 57, 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов) в бухгалтерском учете. Денежные эквиваленты, не являющиеся финансовыми вложениями, отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
1. Сальдо на начало 2025 г. по дебету счета 50	*18 116*
2. Сальдо на начало 2025 г. по дебету счета 51	*2 323 130*
3. Сальдо на начало 2025 г. по дебету счета 52	*324 856*
4. Сальдо на начало 2025 г. по дебету счета 55	*-*
5. Сальдо на начало 2025 г. по дебету счета 57	*-*
6. Сальдо на начало 2025 г. по дебету счета 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов)	*100 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
Остаток денежных средств и денежных	*4450*	*1 894*	*2 541*

эквивалентов на начало отчетного периода			

Решение

Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало 2025 г. составляет 2 766 тыс. руб. (18 116 руб. + 2 323 130 руб. + 324 856 руб. + 100 000 руб.).

Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало 2024 г. составляет 1 894 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода	4450	2 766	1 894

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. разд. 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности".

3.4.6. Показатель с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода"

В составе этого показателя приводятся данные об остатке денежных средств и денежных эквивалентов, имеющихся у организации на конец отчетного года.

Состав денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного года организация раскрывает в пояснениях, где также отражает увязку сумм, представленных в Отчете о движении денежных средств, с соответствующими показателями Бухгалтерского баланса. К показателю с кодом 4500 нужно привести номер пояснения (п. 50 ФСБУ 4/2023, п. п. 21, 22 ПБУ 23/2011).

3.4.6.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода"

При формировании показателя с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода" используются данные о дебетовом сальдо по счетам:

- 50 "Касса";

- 51 "Расчетные счета";

- 52 "Валютные счета";

- 55 "Специальные счета в банках";

- 57 "Переводы в пути";

- 58 "Финансовые вложения" (аналитический счет учета денежных эквивалентов);

- 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета денежных эквивалентов, не являющихся финансовыми вложениями).

Внимание!

Не должны отражаться в бухгалтерском учете на счетах учета денежных средств остатки денежных средств на счетах, открытых в кредитной организации, у которой на отчетную дату Банком России отозвана лицензия на осуществление банковских операций. Эти суммы представляют собой дебиторскую задолженность банка, учитываются на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (аналитический счет учета дебиторской задолженности банка) и не участвуют в формировании показателя с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода".

Заметим, что Минфин России рекомендует с момента отзыва у кредитной организации лицензии на осуществление банковских операций и до момента подачи организацией заявления на закрытие счета и возврат средств отражать эти средства на счете 55 "Специальные счета в банках". На счет 76 указанные средства переносятся после подачи заявления (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027).

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода"	=	Дебетовое сальдо по счетам 50, 51, 52 <*>, 55, 57 на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счетам 58 и 76 (аналитические счета учета денежных эквивалентов) <*> на конец отчетного года

<*> Остаток денежных средств и денежных эквивалентов в иностранной валюте на конец отчетного года отражается в Отчете о движении денежных средств в рублях в сумме, определенной по курсу иностранной валюты к рублю, установленному Банком России на 31 декабря отчетного года (п. 19 ПБУ 23/2011, п. 8 ПБУ 3/2006). Если такого курса нет, используется кросс-курс соответствующей валюты, рассчитанный исходя из курсов иностранных валют, установленных Банком России (п. 5 ПБУ 3/2006).

Такой же результат даст расчет по формуле:

Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода"	=	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4450 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4400 "Сальдо денежных потоков за период"	+	Графа "За отчетный год" показателя с кодом 4490 "Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю" <**>

<**> Об определении показателя этой строки см. разд. 3.4.7 "Показатель с кодом 4490 "Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю".

Показатель с кодом 4500 за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о движении денежных средств за этот предыдущий год. Показатель с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода" графы "За предыдущий год" должен совпадать с показателем с кодом 4450 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода" графы "За отчетный год".

Пример формирования показателя с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода"

Показатели по счетам 50, 51, 52, 55, 57, 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов) в бухгалтерском учете. Денежные эквиваленты, не являющиеся финансовыми вложениями, отсутствуют.

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
1. Сальдо на конец 2025 г. по дебету счета 50	*21 344*
2. Сальдо на конец 2025 г. по дебету счета 51	*413 122*
3. Сальдо на конец 2025 г. по дебету счета 52	*601 923*
4. Сальдо на конец 2025 г. по дебету счета 55	*842 290*
5. Сальдо на конец 2025 г. по дебету счета 57	*24 290*
6. Сальдо на конец 2025 г. по дебету счета 58 (аналитический счет учета денежных эквивалентов)	*300 000*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода	*4500*	*2 766*	*2 150*

Решение

Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец 2025 г. составляет 2 203 тыс. руб. (21 344 руб. + 413 122 руб. + 601 923 руб. + 842 290 руб. + 24 290 руб. + 300 000 руб.).

Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец 2024 г. составляет 2 766 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода	4500	2 203	2 766

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности"

Раздел "Учет кассовых операций, денежных средств и денежных документов в кассе (счет 50)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет операций с иностранной валютой (счета 52, 55)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет средств на специальных счетах в банках (счет 55)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет расчетов с использованием платежных карт (счета 57, 70, 71)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.4.7. Показатель с кодом 4490 "Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю"

Этот показатель состоит из разницы, возникающей в связи с пересчетом денежных потоков организации и остатков денежных средств и денежных эквивалентов в иностранной валюте по курсам на разные даты (абз. 2 п. 19 ПБУ 23/2011).

Значение этого показателя представляет собой сальдо курсовых разниц по счетам учета валютных денежных средств и денежных эквивалентов. Отрицательные курсовые разницы в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-2 "Прочие расходы", а положительные - по кредиту счета 91, субсчет 91-1 "Прочие доходы". Если отрицательные курсовые разницы превышают положительные, то полученное отрицательное сальдо курсовых разниц указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 4490 "Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю"	=	Оборот за отчетный год по кредиту субсчета 91-1 в корреспонденции со счетами учета валютных денежных средств и денежных эквивалентов	-	Оборот за отчетный год по дебету субсчета 91-2 в корреспонденции со счетами учета валютных денежных средств и денежных эквивалентов

Показатель с кодом 4490 за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о

движении денежных средств за этот предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 4490 "Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю"</u>

Показатели по счету 91 в части курсовых разниц в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*Сумма*
1	*2*
1. Оборот за 2025 г. по дебету субсчета 91-2 в корреспонденции со счетами учета валютных денежных средств и денежных эквивалентов	*222 456*
2. Оборот за 2025 г. по кредиту субсчета 91-1 в корреспонденции со счетами учета валютных денежных средств и денежных эквивалентов	*187 320*

Фрагмент Отчета о движении денежных средств за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	*4490*	*102*	*(67)*

Решение

Сальдо курсовых разниц по счетам учета валютных денежных средств и денежных эквивалентов за 2025 г. составляет -35 тыс. руб. (187 320 руб. - 222 456 руб.).

Сальдо курсовых разниц по счетам учета валютных денежных средств и денежных эквивалентов за 2024 г. составляет 102 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о движении денежных средств в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	4490	(35)	102

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Рубрика "Положительные курсовые разницы" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Отрицательные курсовые разницы" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

См. образец заполнения Отчета о движении денежных средств.

3.5. Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах. Порядок заполнения

Основные виды экономической деятельности

Учетная политика

Нематериальные активы

Основные средства

Финансовые вложения

Продолжение перечня

Запасы

Дебиторская задолженность

Обязательства

Обеспечения обязательств

Расходы по обычным видам деятельности

Государственная помощь

Иная информация

Вопрос: Все ли коммерческие организации представляют Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в составе бухгалтерской отчетности?

Ответ: Да. Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах представляются в составе бухгалтерской отчетности любой организации, в том числе той, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета и формировать бухгалтерскую отчетность по упрощенной системе (пп. "а" п. 5, п. 6, пп. "а" п. 52 ФСБУ 4/2023).

Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах оформляются в текстовой и табличной форме на основании образца, приведенного в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Требования к заполнению Пояснений отражены в п. п. 44 - 50 ФСБУ 4/2023.

См. образец заполнения Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых

результатах (без текстовых пояснений).

3.5.1. Раздел "Основные виды экономической деятельности"

В данном разделе Пояснений в текстовой форме приводится информация об основных видах экономической деятельности организации (пп. "а" п. 46 ФСБУ 4/2023). Например, организация производит одежду из кожи (ОКВЭД 14.11) и продает ее оптом и в розницу (ОКВЭД 46.42.11 и 47.71.4 соответственно). При этом реализация в розницу составляет менее 5% общей выручки. В таком случае в разделе можно написать следующее: "Организация осуществляет деятельность по ОКВЭД 14.11, 46.42.11".

3.5.2. Раздел "Учетная политика"

В этом разделе Пояснений в текстовой форме (в порядке, установленном ПБУ 1/2008) раскрываются данные об учетной политике организации (пп. "б" п. 46 ФСБУ 4/2023).

Если бухгалтерская отчетность составлена в соответствии с федеральными и отраслевыми стандартами, в разделе сообщается об этом. Так делается в том числе в случаях, когда организация не применяет отдельные способы учета или сами стандарты (если стандартами это допускается), соблюдая предусмотренные для этого условия. Если организация отступила от стандартов, указывать, что отчетность составлена согласно федеральным и отраслевым стандартам, недопустимо. Правило действует, даже если в отчетности раскрыта информация о принятых способах ведения бухгалтерского учета и (или) иная информация по данному вопросу (п. 45 ФСБУ 4/2023, п. п. 2, 4 Рекомендации Р-165/2024-КпР "Указание о соответствии стандартам", Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2026 N 07-04-09/3478).

Не нужно указывать, что бухгалтерская отчетность составлена в соответствии с отраслевыми стандартами, если их нет или они неприменимы к деятельности организации. Указание на них в таком случае может ввести пользователей отчетности в заблуждение (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2026 N 07-04-09/3478).

3.5.2.1. Раскрытие информации об учетной политике

Раскрывать информацию об учетной политике необходимо в порядке, установленном ПБУ 1/2008 (пп. "б" п. 46 ФСБУ 4/2023).

Организация должна раскрывать в бухгалтерской (финансовой) отчетности принятые при формировании учетной политики существенные способы ведения бухгалтерского учета. К ним относятся способы, без знания о применении которых заинтересованные пользователи бухгалтерской (финансовой) отчетности не могут достоверно оценить финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств (п. п. 17, 24 ПБУ 1/2008) <*>.

<*> На практике в качестве альтернативного варианта организации прилагают к бухгалтерской отчетности копию приказа об учетной политике на отчетный год.

Состав и содержание информации об учетной политике организации по конкретным вопросам бухучета, которую необходимо раскрыть в бухотчетности, устанавливаются соответствующими федеральными стандартами по бухгалтерскому учету (п. 18 ПБУ 1/2008).

В настоящее время в составе информации об учетной политике по конкретным вопросам подлежат раскрытию (с учетом существенности), например:

а) порядок признания выручки организации и способ определения готовности работ (услуг, продукции), выручка от выполнения (оказания, продажи) которых признается по мере готовности (п. 17 ПБУ 9/99, п. 27 ПБУ 2/2008);

б) порядок признания коммерческих и управленческих расходов (п. 20 ПБУ 10/99);

в) способы расчета себестоимости запасов при их отпуске в производство (отгрузке готовой продукции (товаров) покупателю, списании запасов) (п. 36 ФСБУ 5/2019);

г) способы оценки финансовых вложений при их выбытии по группам (видам) (п. 42 ПБУ 19/02);

д) стоимостный лимит признания активов объектами ОС (п. 5 ФСБУ 6/2020);

е) способы оценки ОС (по группам) (пп. "м" п. 45 ФСБУ 6/2020);

ж) способы пересчета первоначальной стоимости переоцениваемых групп ОС, если они оцениваются на основе переоцененной стоимости (пп. "д" п. 46 ФСБУ 6/2020);

з) использование права не признавать предмет аренды в качестве ППА и обязательство по аренде, если (п. п. 11, 12 ФСБУ 25/2018):

- срок аренды не превышает 12 месяцев на дату предоставления предмета аренды;

- рыночная стоимость предмета аренды без учета износа (т.е. стоимость аналогичного нового объекта) не превышает 300 000 руб. При этом арендатор может получать экономические выгоды от предмета аренды преимущественно независимо от других активов.

Этим правом можно воспользоваться, если одновременно выполняются два условия:

- договором аренды не предусмотрен переход права собственности на предмет аренды к арендатору и отсутствует возможность выкупа арендатором предмета аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости на дату выкупа;

- предмет аренды не предполагается предоставлять в субаренду;

и) порядок признания доходов от операционной аренды (п. 42 ФСБУ 25/2018);

к) стоимостный лимит для признания активов объектами НМА (п. 7 ФСБУ 14/2022);

л) способ оценки НМА (по каждой группе) (п. 15 ФСБУ 14/2022);

м) периодичность переоценки и способы, которыми она производится (п. п. 21, 22 ФСБУ 14/2022);

н) способы списания сумм накопленной дооценки (п. 26 ФСБУ 14/2022);

о) порядок определения величины оценочных обязательств (п. 17 ПБУ 8/2010);

п) подходы, используемые (п. 23 ПБУ 23/2011):

- для отделения денежных эквивалентов от других финансовых вложений;

- классификации денежных потоков, не указанных в п. п. 9 - 11 ПБУ 23/2011;

- пересчета в рубли величины денежных потоков в иностранной валюте;

- свернутого представления денежных потоков;

р) другие пояснения, необходимые для понимания информации, представленной в Отчете о движении денежных средств (п. 23 ПБУ 23/2011);

<u>Пример раскрытия информации об учетной политике в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах</u>

1. Общество отражает в составе денежных средств и денежных эквивалентов следующие виды активов:

- остатки денежных средств в кассе и на расчетных счетах;

- денежные переводы в пути на отчетную дату;

- высоколиквидные финансовые вложения, которые подвержены незначительному риску изменения стоимости и могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств. К таким вложениям общество относит, в частности, банковские депозиты на срок до трех месяцев, а также векселя Сбербанка России, используемые при расчетах за реализованные товары, выполненные работы, оказанные услуги, со сроком погашения до трех месяцев.

2. В Отчете о движении денежных средств денежные потоки в виде поступлений от покупателей (заказчиков), платежей поставщикам (подрядчикам) общество отражает без учета НДС.

В Отчете о движении денежных средств свернуто отражаются суммы НДС:

- полученные в составе поступлений от покупателей (заказчиков);

- перечисленные в составе платежей поставщикам (подрядчикам);

- уплаченные в бюджетную систему РФ;

- возвращенные из бюджета.

Денежный поток по НДС свернуто отражается отдельными показателями с кодами:

- 4125 "НДС" - если сумма НДС, перечисленная поставщикам, подрядчикам и в бюджет, превышает сумму НДС, которая поступила от покупателей, заказчиков и из бюджета;

- 4115 "НДС" - если сумма НДС, поступившая от покупателей, заказчиков и из бюджета, превышает сумму НДС, которая перечислена поставщикам, подрядчикам и в бюджет.

с) информация об оценке показателей, раскрываемых по каждому отчетному сегменту (п. 27 ПБУ 12/2010).

Если учетная политика организации формируется исходя из допущений, отличных от предусмотренных п. 5 ПБУ 1/2008, такие допущения вместе с причинами их применения должны быть раскрыты в бухотчетности (п. 19 ПБУ 1/2008). В частности, если при подготовке бухотчетности имеется значительная неопределенность в применимости допущения непрерывности деятельности, организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана. Последствия некоторых событий или условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности, во многих случаях могут быть нивелированы другими факторами (п. 20 ПБУ 1/2008, Приложение к Письму Минфина России от 23.12.2022 N 07-04-09/126779).

Организация, которая раскрывает составленную в соответствии с МСФО консолидированную финансовую отчетность или финансовую отчетность организации, не создающей группу, должна сделать следующее (п. 20.1 ПБУ 1/2008):

- описать каждый не примененный ею способ ведения бухгалтерского учета, установленный федеральным стандартом бухгалтерского учета;

- раскрыть соответствующее требование МСФО и описать, каким образом оно будет нарушено, если применить названный способ.

Организация, которая отступила от установленных п. п. 7 и 7.1 ПБУ 1/2008 правил формирования учетной политики, применив п. 7.3 ПБУ 1/2008, должна раскрыть информацию об отступлении от них и о применении альтернативного способа ведения бухгалтерского учета. Требования к раскрываемой информации приведены в п. 20.2 ПБУ 1/2008.

Пример раскрытия информации о непрерывности деятельности в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах

Бухгалтерская отчетность ООО "Дельта" подготовлена исходя из допущения непрерывности деятельности.

Между тем на отчетную дату имеется существенная неопределенность в отношении судебного иска ООО "Шторм" против ООО "Дельта", который находится в процессе рассмотрения и в случае успеха истца может завершиться решением суда, невыполнимым для ООО "Дельта".

3.5.2.1.1. Особенности раскрытия информации об учетной политике организациями, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета (в том числе малыми предприятиями)

Внимание!

Применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета субъекты малого предпринимательства вправе только в случае, если они не являются микрофинансовыми организациями и их бухгалтерская отчетность не подлежит обязательному аудиту согласно законодательству РФ (п. п. 1, 4 ч. 5 ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

Организациям, имеющим право на применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, в приложении к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах целесообразно дополнительно раскрыть положения учетной политики, необходимые пользователю отчетности для понимания порядка формирования ее показателей.

К этим положениям учетной политики относятся, например, такие:

- применение кассового метода признания доходов и расходов (п. 12 ПБУ 9/99, п. 18 ПБУ 10/99, п. 7 ПБУ 1/2008);

- отражение в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности только суммы налога на прибыль отчетного периода без отражения сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих периодов (неприменение ПБУ 18/02);

- принятие к бухгалтерскому учету запасов по цене поставщика без учета скидок, вычетов,

премий и льгот. При этом затраты, подлежащие включению в стоимость запасов согласно пп. "б" - "е" п. 11 ФСБУ 5/2019 (затраты на заготовку, доставку и т.д.), включаются в состав расходов периода, в котором они понесены (п. 17 ФСБУ 5/2019);

- оценка запасов на отчетную дату по фактической себестоимости (п. 32 ФСБУ 5/2019);

- определение первоначальной стоимости основных средств в упрощенном порядке (п. 4 ФСБУ 26/2020, п. 12 ФСБУ 6/2020):

а) в суммах, уплаченных и (или) подлежащих уплате поставщику (продавцу, подрядчику) при осуществлении капитальных вложений без учета скидок, вычетов, премий и льгот;

б) исходя из балансовой стоимости передаваемых активов, фактических затрат на выполнение работ, оказание услуг при осуществлении капитальных вложений с полной или частичной оплатой неденежными средствами.

При этом затраты, указанные в пп. "б" - "ж", "з" п. 10 ФСБУ 26/2020, включаются в состав расходов периода, в котором они понесены;

- отказ от проверки капитальных вложений на обесценение (п. 4 ФСБУ 26/2020);

- отказ от проверки основных средств на обесценение (п. 3 ФСБУ 6/2020);

- определение фактической стоимости права пользования активом исходя из величины первоначальной оценки обязательства по аренде и арендных платежей, осуществленных на дату предоставления предмета аренды или до такой даты. При этом затраты, связанные с поступлением предмета аренды и приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях, и величина подлежащего исполнению арендатором оценочного обязательства признаются расходами периода, в котором они понесены (п. 13 ФСБУ 25/2018);

- первоначальная оценка обязательства по аренде как суммы номинальных величин будущих арендных платежей на дату этой оценки (п. 14 ФСБУ 25/2018);

- право не признавать предмет аренды в качестве права пользования активом и обязательство по аренде, если договором аренды не предусмотрен переход права собственности на предмет аренды к арендатору, у арендатора нет возможности выкупить предмет аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости на дату выкупа и предмет аренды не предполагается предоставлять в субаренду (пп. "в" п. 11, п. 12 ФСБУ 25/2018);

- право арендодателя классифицировать все объекты учета аренды в качестве объектов учета операционной аренды. Исключение - случаи, когда условиями договора аренды предусмотрен переход к арендатору права собственности на предмет аренды либо арендатор вправе купить предмет аренды по цене значительно ниже его справедливой стоимости на дату реализации этого права (п. 28 ФСБУ 25/2018);

- признание всех расходов по займам прочими расходами (п. 7 ПБУ 15/2008);

- неотражение в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности оценочных обязательств (в том числе связанных с предстоящими расходами по оплате отпусков, по выплате вознаграждений по итогам работы за год, по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию), условных обязательств и условных активов (неприменение ПБУ 8/2010);

- последующая оценка всех финансовых вложений в порядке, установленном для финансовых вложений, по которым текущая рыночная стоимость не определяется и отказ от отражения в учете обесценения финансовых вложений в случаях, когда расчет величины такого обесценения затруднителен (п. 19 ПБУ 19/02);

- перспективное отражение в бухгалтерской отчетности последствий изменения учетной политики (п. 15.1 ПБУ 1/2008);

- исправление существенных ошибок предшествующего отчетного года, выявленных после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, без ретроспективного пересчета (п. 9 ПБУ 22/2010).

 См. дополнительно:

- какие упрощения в бухгалтерском учете запасов допускает ФСБУ 5/2019;

- какие упрощения в бухгалтерском учете основных средств и капитальных вложений в них допускаются для малых предприятий и других организаций.

3.5.2.2. Информация об изменениях в учетной политике

В части информации об изменениях в учетной политике организация должна раскрыть следующее (п. 21 ПБУ 1/2008):

- причину изменения учетной политики в отчетном периоде;

- содержание изменения учетной политики в отчетном периоде;

- порядок отражения последствий изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности (ретроспективно или перспективно);

- суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов (включая данные о базовой и разводненной прибыли (убытке) на акцию);

- сумму соответствующей корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности, - до той степени, до которой это практически возможно.

Каждая существенная корректировка должна быть раскрыта с указанием вызвавших ее причин (п. 35 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

Пример раскрытия информации о корректировках сравнительных показателей в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах

В связи с включением в состав показателя с кодом 1150 "Основные средства" информации о запасах, предназначенных для строительства объектов основных средств, и авансах, которые выданы под капитальное строительство и приобретение основных средств, в Бухгалтерском балансе на 31 декабря 2025 г. показатели на 31 декабря 2024 г. и на 31 декабря 2023 г. приведены с учетом корректировки.

тыс. руб.

Наименование показателя	*Код*	*Графа "На 31.12.2024"*			*Графа "На 31.12.2023"*		
		В	*Корректир*	*В*	*В*	*Корректир*	*В*

		Бухгалтерском балансе на 31 декабря 2024 г.	*овка*	*Бухгалтерском балансе на 31 декабря 2025 г.*	*Бухгалтерском балансе на 31 декабря 2024 г.*	*овка*	*Бухгалтерском балансе на 31 декабря 2025 г.*
Основные средства	*1150*	*900 000*	*70 000*	*970 000*	*750 000*	*50 000*	*800 000*
Авансы, выданные под капитальное строительство			*50 000*	*50 000*		*45 000*	*45 000*
Сырье и материалы, предназначенные для использования при создании основных средств			*20 000*	*20 000*		*5 000*	*5 000*
Итого по разделу I	*1100*	*900 000*	*70 000*	*970 000*	*750 000*	*50 000*	*800 000*
Запасы	*1210*	*45 000*	*(20 000)*	*25 000*	*20 000*	*(5 000)*	*15 000*
Дебиторская задолженность	*1230*	*190 000*	*(50 000)*	*140 000*	*255 000*	*(45 000)*	*210 000*
Авансы выданные		*70 000*	*(50 000)*	*20 000*	*65 000*	*(45 000)*	*20 000*
Итого по разделу II	*1200*	*500 000*	*(70 000)*	*430 000*	*450 000*	*(50 000)*	*400 000*
Баланс	*1600*	*1 400 000*		*1 400 000*	*1 200 000*		*1 200 000*

Внимание!

Если изменение учетной политики обусловлено применением нормативного правового акта впервые или изменением нормативного правового акта, необходимо раскрыть также факт отражения последствий изменения учетной политики в соответствии с порядком, предусмотренным этим актом (п. 21 ПБУ 1/2008).

Внимание!

Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации (п. 10 ПБУ 1/2008).

Необходимо раскрыть, в частности:

- последствия изменений способов расчета себестоимости запасов (по сравнению с предыдущим отчетным периодом) (пп. "е" п. 45 ФСБУ 5/2019);

- последствия изменений способов оценки финансовых вложений при их выбытии (п. 42 ПБУ 19/02);

- характер изменений способов оценки показателей, используемых для определения финансового результата (прибыли, убытка) отчетного сегмента, по сравнению с предшествующими периодами и влияние таких изменений на финансовый результат (прибыль, убыток) отчетного сегмента в отчетном периоде (пп. "в" п. 27 ПБУ 12/2010);

- последствия изменения структуры отчетных сегментов (п. 32 ПБУ 12/2010).

Если организация до наступления срока обязательного применения правил, утвержденных нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету, применяет их добровольно, она должна раскрыть данный факт в бухгалтерской отчетности. Заметим, что право досрочного применения возникает, только если оно предусмотрено в самом нормативном правовом акте (п. 23 ПБУ 1/2008).

3.5.3. Раздел "Нематериальные активы"

В данном разделе Пояснений приводится дополнительная информация об объектах НМА (в том числе о капитальных вложениях в них), т.е. раскрываются показатели с кодами 1110 "Нематериальные активы" и 1190 "Прочие внеоборотные активы".

Раскрывается также следующая информация (пп. "в", "г" п. 46 ФСБУ 4/2023):

- о НМА, созданных организацией;

- о стоимости амортизируемых и неамортизируемых НМА;

- об объектах, на которые наложены ограничения имущественных прав (например, залог).

Кроме того, указываются сведения о принадлежащих организации правах на результаты интеллектуальной деятельности, которые учитываются на забалансовых счетах.

В образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, данный раздел представлен в виде шести таблиц.

Иную существенную информацию о НМА, подлежащую раскрытию в бухгалтерской отчетности в соответствии с ФСБУ 14/2022, организация может привести в отдельном разделе Пояснений.

3.5.3.1. Таблица 3.1
"Наличие и движение нематериальных активов"

Таблица 3.1, которая дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период									На конец периода	
		первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение	поступило	списано		амортизация	обесценение	переоценка <1>		переклассифицировано		первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение
					первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение			первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленная амортизация	первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение		
Нематериальные активы - всего	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )							( )
	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )							( )
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )							( )
(группа)	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )							( )
из них исключительные права <4>	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )							( )

	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )							( )

<1> Указывается справочно рыночная стоимость (при наличии) нематериальных активов, по которым отсутствует активный рынок.

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

<4> Указывается группа нематериальных активов, исключительные права на которые принадлежат организации.

Данная таблица является пояснением к показателю с кодом 1110 "Нематериальные активы" Бухгалтерского баланса. Таблица представляет информацию о первоначальной (переоцененной) стоимости НМА, накопленных амортизации и обесценении на начало и конец периода. В ней также указываются данные о поступлении, выбытии, переклассификации НМА за период, об изменении стоимости в результате переоценки, другие изменения. Информация приводится по группам имеющихся активов (пп. "а", "б", "г" - "з" п. 49 ФСБУ 14/2022, пп. "в" п. 46 ФСБУ 4/2023).

3.5.1.1.1. Как отражается в бухучете убыток от обесценения НМА

Нематериальные активы проверяются на обесценение и изменение их балансовой стоимости учитывается в порядке, определенном МСФО (IAS) 36 (п. 43 ФСБУ 14/2022). Согласно п. п. 59, 61 МСФО (IAS) 36 убыток от обесценения есть уменьшение балансовой стоимости актива до его возмещаемой стоимости и это уменьшение признается в составе прибыли или убытка (если актив не был ранее дооценен). Каким образом должна уменьшаться балансовая стоимость НМА, в Стандарте не уточняется.

Первоначальная (переоцененная) стоимость НМА из-за обесценения не изменяется. При этом в бухгалтерском балансе НМА отражаются по балансовой стоимости. Она определяется как первоначальная (переоцененная) стоимость за вычетом накопленной амортизации и накопленного обесценения (п. п. 29, 44 ФСБУ 14/2022).

В бухгалтерской (финансовой) отчетности следует раскрыть (с учетом существенности) информацию (пп. "д", "з" п. 49 ФСБУ 14/2022):

- о результате обесценения нематериальных активов и восстановления обесценения, включенном в расходы или доходы отчетного периода;

- о сумме обесценения нематериальных активов, отнесенного в отчетном периоде на уменьшение накопленного результата переоценки.

В данном материале будем исходить из того, что вся сумма обесценения объекта НМА отражается по кредиту счета 05 "Амортизация нематериальных активов" (аналитический счет учета сумм обесценения). Если объект НМА не был ранее дооценен, то корреспондирующим счетом является счет 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 91-2 "Прочие расходы". Если же объект ранее дооценивался, то с кредитом счета 05 (аналитический счет учета сумм обесценения) корреспондируют:

- счет 83 "Добавочный капитал" (аналитический счет учета сумм дооценки НМА) в пределах суммы ранее произведенной дооценки данного объекта НМА;

- счет 91, субсчет 91-2, на сумму превышения величины обесценения объекта над его дооценкой, учтенной на счете 83.

Восстановление убытка от обесценения может признаваться в такой сумме, чтобы новая балансовая стоимость не превышала балансовую стоимость, которая была бы определена (с учетом амортизации), если бы убыток от обесценения ранее не признавался (п. 117 МСФО (IAS) 36).

При восстановлении убытка от обесценения производится запись по дебету счета 05 на всю восстанавливаемую сумму. При этом если до признания обесценения объект не был дооценен, то корреспондирующим счетом является счет 91, субсчет 91-1 "Прочие доходы". Если же восстанавливается убыток от обесценения, признанный по дооцененному объекту НМА, то с дебетом счета 05 (аналитический счет учета сумм обесценения) корреспондируют:

- счет 91, субсчет 91-1, на восстанавливаемую сумму в пределах суммы обесценения данного объекта НМА, отнесенной на счет 91, субсчет 91-2;

- счет 83 (аналитический счет учета сумм дооценки НМА) на величину превышения восстанавливаемой суммы обесценения над суммой обесценения, отнесенной на счет 91, субсчет 91-2.

3.5.3.1.2. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 3.1 "Наличие и движение нематериальных активов"

При заполнении таблицы 3.1 используются данные о сальдо и оборотах по счетам 04 "Нематериальные активы" и 05 "Амортизация нематериальных активов" (включая данные аналитического учета по этим счетам) в части, относящейся непосредственно к НМА.

1. Строка "Нематериальные активы - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 04

Графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 05, аналитический счет учета амортизации НМА	+	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 05, аналитический счет учета обесценения НМА

Графа "Изменения за период. Поступило" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 04 в корреспонденции со счетом 08, субсчета 08-5 "Приобретение нематериальных активов", 08-8 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ"

Графа "Изменения за период. Списано. Первоначальная (переоцененная) стоимость" строки "Нематериальные	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 04 (кроме оборотов в связи с уценкой и переклассификацией НМА)

активы - всего. За отчетный год" <1>				
Графа "Изменения за период. Списано. Накопленные амортизация и обесценение" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год" <1>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 05 в корреспонденции со счетом 04 (кроме оборотов в связи с переклассификацией НМА)		
Графа "Изменения за период. Амортизация" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 05, аналитический счет учета амортизации НМА (кроме оборотов в связи с дооценкой НМА)		
Графа "Изменения за период. Обесценение" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год" <2>	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 05, аналитический счет учета обесценения НМА	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 05, аналитический счет учета обесценения НМА (кроме оборота в корреспонденции с кредитом счета 04 в связи с выбытием НМА)
Графа "Изменения за период. Переоценка. Первоначальная (переоцененная) стоимость" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год" <1>, <3>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 04 в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 04 в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с уценкой НМА
Графа "Изменения за период. Переоценка. Накопленная амортизация" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год" <1>, <4>	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 05 (аналитический счет учета амортизации НМА) в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с дооценкой НМА	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 05 (аналитический счет учета амортизации НМА) в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1
Графа "Изменения за период. Переклассифицировано. Первоначальная (переоцененная) стоимость" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год" <5>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 04 в корреспонденции со счетом 41	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 04 в корреспонденции со счетами 41 и 05 в части, относящейся к переклассифицированным НМА

Графа "Изменения за период. Переклассифицировано. Накопленные амортизация и обесценение" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 05 в корреспонденции со счетом 04 в части, относящейся к переклассифицированным НМА

Графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год"	=	Дебетовое сальдо на 31 декабря отчетного года по счету 04

Графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год"	=	Кредитовое сальдо на 31 декабря отчетного года по счету 05, аналитический счет учета амортизации НМА	+	Кредитовое сальдо на 31 декабря отчетного года по счету 05, аналитический счет учета обесценения НМА

<1> Формула актуальна в случае, когда переоценка НМА производится путем пересчета первоначальной (переоцененной) стоимости и амортизации. В случае когда при переоценке предварительно списывается накопленная амортизация, следует учитывать проводку по уменьшению первоначальной (переоцененной) стоимости на сумму накопленной амортизации (Дт 05 Кт 04).

<2> Если в отчетном периоде кредитовый оборот по счету 05, аналитический счет учета обесценения НМА, превышает дебетовый оборот (кроме оборота в корреспонденции с кредитом счета 04), то показатель графы "Изменения за период. Обесценение" указывается в круглых скобках.

<3> Если в отчетном периоде дебетовый оборот за отчетный период по счету 04 в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1, меньше кредитового оборота по счету 04 в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с уценкой НМА, то показатель графы "Изменения за период. Переоценка. Первоначальная (переоцененная) стоимость" указывается в круглых скобках.

<4> Если в отчетном периоде кредитовый оборот по счету 05 (аналитический счет учета амортизации НМА) в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с дооценкой НМА превышает дебетовый оборот по счету 05 (аналитический счет учета амортизации НМА) в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1, то показатель графы "Изменения за период. Переоценка. Накопленная амортизация" указывается в круглых скобках.

<5> Если в отчетном периоде дебетовый оборот по счету 04 в корреспонденции со счетом 41 меньше кредитового оборота по счету 04 в корреспонденции со счетами 41 и 05 в части, относящейся к переклассифицированным НМА, то показатель графы "Изменения за период. Переклассифицировано. Первоначальная (переоцененная) стоимость" указывается в круглых скобках.

2. Строка "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении НМА за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

3. Строки "в том числе" за отчетный период

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Нематериальные активы - всего. За отчетный год" по группам НМА, имеющимся у организации. Показатели этих строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по группам НМА.

4. Строки "в том числе" за предыдущий год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год" по группам НМА, имевшимся у организации. В общем случае данные о наличии и движении НМА по их видам за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

5. Строки "из них исключительные права" за отчетный период

В указанных строках выделяется наличие и движение исключительных прав, принадлежащих организации. Показатели этих строк могут определяться по приведенным выше формулам с использованием данных аналитического учета по группам НМА.

6. Строки "из них исключительные права" за предыдущий год

В указанных строках выделяется наличие и движение исключительных прав, принадлежащих организации, за предыдущий год. В общем случае данные переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или определяются по приведенным выше формулам с использованием данных аналитического учета по группам НМА.

<u>Пример заполнения таблицы 3.1 "Наличие и движение нематериальных активов"</u>

В 2025 г.:

- продан патент на изобретение;

- приобретено исключительное право на программное обеспечение;

- в полной сумме восстановлен убыток от обесценения секрета производства (ноу-хау), признанный в 2024 г.

Секрет производства (ноу-хау) не амортизируется, так как имеет неопределенный срок полезного использования.

У организации нет объектов НМА, оцениваемых по переоцененной стоимости.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 04, аналитический учет по группам НМА, за 2025 г.:

руб.

НМА по группам	Сальдо на начало периода		Оборот за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Патенты на изобретения	950 000			950 000		
Программы для ЭВМ	1 140 000		1 032 000		2 172 000	
Секреты производства (ноу-хау)	748 000				748 000	
Итого	2 838 000		1 032 000	950 000	2 920 000	

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 05, аналитические счета учета амортизации по группам НМА, за 2025 г.:

руб.

НМА по группам	Сальдо на начало периода		Оборот за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Патенты на изобретения		260 000	290 000	30 000		
Программы для ЭВМ		640 000		274 000		914 000
Итого		900 000	290 000	304 000		914 000

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 05, аналитические счета учета обесценения по группам НМА, за 2025 г.:

руб.

НМА по группам	Сальдо на начало периода		Оборот за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Секреты производства (ноу-хау)		300 000	300 000			
Итого		300 000	300 000			

Фрагмент таблицы 1.1 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	Период	Код	На начало года		Изменения за период							На конец периода	
					поступило	выбыло		начислено амортизации	убыток от обесценения	переоценка			
			первоначальная стоимость	накопленная амортизация и убытки от обесценения		первоначальная стоимость	накопленная амортизация и убытки от обесценения			первоначальная стоимость	накопленная амортизация	первоначальная стоимость	накопленная амортизация и убытки от обесценения
Нематериальные активы - всего	за 2024 г.	51100	2 338	(818)	500	(-)	-	(82)	(300)	-	-	2 838	(1 200)
	за 2023 г.	51110											
в том числе: Патенты на изобретения	за 2024 г.	51101	950	(198)	-	(-)	-	(62)	-	-	-	950	(260)
	за 2023 г.	51111											
Программы для ЭВМ	за 2024 г.	51102	640	(620)	500	(-)	-	(20)	-	-	-	1 140	(640)
	за 2023 г.	51112											
Секреты	за 20	51	748		-	(-)	-	(-)	(300)	-	-	748	(300)

производства (ноу-хау)	*24 г.*	*03*											
	за 2023 г.	*5113*											

Решение

Таблица 3.1 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период									На конец периода	
		первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение	поступило	списано		амортизация	обесценение	переоценка		перекласси фицировано		первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение
					первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение			первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленная амортизация	первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение		
Нематериальные активы - всего	за ____ 2025 г.	2 838	(1 200)	1 032	(950)	290	(304)	300					2 920	(914)
	за ____ 2024 г.	2 338	(818)	500	( )		(82)	(300)					2 838	(1 200)
в том числе: (групп	за ____	950	(260)		(950)	290	(30)							

а) патенты на изобретения	2025 г.													
	за ____ 2024 г.	950	(198)				(62)						950	(260)
из них исключительные права	за ____ 2025 г.	950	(260)		(950)	290	(30)							
	за ____ 2024 г.	950	(198)				(62)						950	(260)
программы для ЭВМ	за ____ 2025 г.	1 140	(640)	1 032			(274)						2 172	(914)
	за ____ 2024 г.	640	(620)	500			(20)						1 140	(640)
из них исключительные права	за ____ 2025 г.	1 140	(640)	1 032			(274)						2 172	(914)
	за	640	(620)	500			(20)						1 140	(640)

	____ 2024 г.													
секреты производства (ноу-хау)	за ____ 2025 г.	748	(300)					300					748	
	за ____ 2024 г.	748						(300)					748	(300)
из них исключительные права	за ____ 2025 г.	748	(300)					300					748	
	за ____ 2024 г.	748						(300)					748	(300)

3.5.3.2. Таблица 3.2
"Нематериальные активы, созданные организацией"

Таблица 3.2 из образца Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенного в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период					
		первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценен	поступило	списано		амортизация	обесценение	переоценк
					первонач альн	накоплен ные			первонач альн	н е

			ие		ая (переоцененная) стоимость	амортизация и обесценение			ая (переоцененная) стоимость	а
Нематериальные активы, созданные организацией, - всего	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )			
	за 20__ г. <3>		( )		( )		( )			
в том числе: (группа)	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )			
	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )			
из них исключительные права <4>	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )			
	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )			

<1> Указывается справочно-рыночная стоимость (при наличии) нематериальных активов, по которым отсутствует активный рынок.

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

<4> Указывается группа нематериальных активов, исключительные права на которые принадлежат организации.

Эта таблица поясняет показатель с кодом 1110 "Нематериальные активы" Бухгалтерского баланса. Она представляет информацию о первоначальной (переоцененной) стоимости НМА, созданных организацией, накопленных амортизации и обесценении по ним на начало и конец периода. В ней также указываются данные о поступлении, выбытии, переклассификации НМА за период, изменении стоимости в результате переоценки, другие изменения. Информация приводится по группам имеющихся активов, созданных организацией (пп. "а", "б", "н" п. 49 ФСБУ 14/2022, пп. "в" п. 46 ФСБУ 4/2023).

3.5.3.2.1. Какие данные бухучета используются для заполнения Таблицы 3.2 "Нематериальные активы, созданные организацией"

При заполнении этой таблицы используются данные о сальдо и оборотах аналитического учета по счету 04 в части НМА, созданных организацией, и счету 05 в части этих же НМА.

1. Строка "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 04, аналитический счет учета НМА, созданных организацией

Графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 05, аналитический счет учета амортизации НМА, созданных организацией	+	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 05, аналитический счет учета обесценения НМА, созданных организацией

Графа "Изменения за период. Поступило" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 04, аналитический счет учета НМА, созданных организацией, в корреспонденции со счетом 08, субсчета 08-5 "Приобретение нематериальных активов", 08-8 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ"

Графа "Изменения за период. Списано. Первоначальная (переоцененная) стоимость" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год" <1>	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 04, аналитический счет учета НМА, созданных организацией (кроме оборотов в связи с уценкой и переклассификацией НМА)
Графа "Изменения за период. Списано. Накопленные амортизация и обесценение" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год" <1>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 05, аналитический счет учета НМА, созданных организацией, в корреспонденции со счетом 04, аналитический счет учета НМА, созданных организацией (кроме оборотов в связи с переклассификацией НМА)
Графа "Изменения за период. Амортизация" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 05, аналитический счет учета амортизации НМА, созданных организацией (кроме оборотов в связи с дооценкой НМА)

Графа "Изменения за период. Обесценение" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год" <2>	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 05, аналитический счет учета обесценения НМА, созданных организацией	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 05, аналитический счет учета обесценения НМА, созданных организацией (кроме оборота в корреспонденции с кредитом счета 04 в связи со списанием и переклассификацией НМА)
Графа "Изменения за период. Переоценка. Первоначальная (переоцененная) стоимость" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год" <1>, <3>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 04 (аналитический счет учета НМА, созданных организацией) в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1, в связи с дооценкой НМА	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 04 (аналитический счет учета НМА, созданных организацией) в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с уценкой НМА
Графа "Изменения за период. Переоценка. Накопленная амортизация" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 05 в части НМА, созданных организацией (аналитический счет учета амортизации НМА), в корреспонденции со	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 05 в части НМА, созданных организацией (аналитический счет учета амортизации НМА), в корреспонденции со

<1>, <4>		счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с дооценкой НМА		счетами 83, 91, субсчет 91-1, в связи с уценкой НМА
Графа "Изменения за период. Переклассифицировано. Первоначальная (переоцененная) стоимость" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год" <5>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 04 в части НМА, созданных организацией, которые переклассифицированы из других активов	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 04 в части НМА, созданных организацией, которые переклассифицированы в другой актив
Графа "Изменения за период. Переклассифицировано. Накопленные амортизация и обесценение" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 05 в части НМА, созданных организацией, которые переклассифицированы в другой актив	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 05 в части НМА, созданных организацией, которые переклассифицированы из других активов

Графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год"	=	Дебетовое сальдо на 31 декабря отчетного года по счету 04, аналитический счет учета НМА, созданных организацией

Графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный год"	=	Кредитовое сальдо на 31 декабря отчетного года по счету 05, аналитический счет учета амортизации НМА, созданных организацией	+	Кредитовое сальдо на 31 декабря отчетного года по счету 05, аналитический счет учета обесценения НМА, созданных организацией

<1> Формула актуальна, когда переоценка НМА производится путем пересчета первоначальной (переоцененной) стоимости и амортизации. Если при переоценке предварительно списывается накопленная амортизация, следует учитывать проводку по уменьшению первоначальной (переоцененной) стоимости на сумму накопленной амортизации (Дт 05 Кт 04).

<2> Если в отчетном периоде кредитовый оборот по счету 05, аналитический счет учета обесценения НМА, превышает дебетовый оборот (кроме оборота в корреспонденции с кредитом счета 04 в связи со списанием и переклассификацией НМА), то показатель графы "Изменения за период. Обесценение" указывается в круглых скобках.

<3> Если в отчетном периоде дебетовый оборот за отчетный период по счету 04 в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1, в связи с дооценкой НМА, меньше кредитового оборота по счету 04 в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с уценкой НМА, то показатель графы "Изменения за период. Переоценка. Первоначальная (переоцененная) стоимость" указывается в круглых скобках.

<4> Если в отчетном периоде кредитовый оборот по счету 05 (аналитический счет учета амортизации НМА, созданных организацией) в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с дооценкой НМА, превышает дебетовый оборот по счету 05 (аналитический счет учета амортизации НМА, созданных организацией) в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1, в связи с уценкой НМА, то показатель графы "Изменения за период. Переоценка. Накопленная амортизация" указывается в круглых скобках.

<5> Если в отчетном периоде дебетовый оборот за отчетный период по счету 04 (аналитический счет учета НМА, созданных организацией) в корреспонденции со счетами, с которых перенесены НМА, меньше кредитового оборота по счету 04 (аналитический счет учета НМА, созданных организацией) в корреспонденции со счетами, на которые переклассифицированы НМА, и 05 в части, относящейся к данным НМА, то показатель графы "Изменения за период. Переклассифицировано. Первоначальная (переоцененная) стоимость" указывается в круглых скобках.

2. Строка "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За предыдущий год" заполняется в таком же порядке.

В общем случае данные о наличии и движении НМА, созданных организацией, за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

3. Строки "в том числе: (группа)" за отчетный год

В указанных строках приводится расшифровка показателей строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За отчетный период" по группам НМА, созданных организацией. Показатели этих строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по группам НМА.

4. Строки "в том числе: (группа)" за предыдущий год

В данных строках приводится расшифровка показателей строки "Нематериальные активы, созданные организацией, - всего. За предыдущий год" по группам НМА, созданных организацией. В общем случае данные о наличии и движении таких НМА за предыдущий год переносятся из Пояснений за предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

5. Строки "из них исключительные права" за отчетный год

В указанных строках выделяются наличие и движение исключительных прав на НМА, созданные организацией. Показатели этих строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по группам НМА.

6. Строки "из них исключительные права" за предыдущий год

В этих строках выделяются наличие и движение исключительных прав на НМА, созданные организацией, за предыдущий год. В общем случае данные переносятся из Пояснений за предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

<u>Пример заполнения таблицы "Нематериальные активы, созданные организацией"</u>

Организация имеет следующие НМА, созданные самостоятельно, на которые имеются исключительные права:

- патент на изобретение (относится к группе НМА "патенты на изобретения") первоначальной стоимостью 950 000 руб., списанный в 2025 г.;

- секрет производства (ноу-хау) (относится к группе НМА "секреты производства (ноу-хау)") первоначальной стоимостью 748 000 руб., который не амортизируется, так как имеет неопределенный срок полезного использования.

НМА не относятся к объектам, учитываемым по переоцененной стоимости. Убытков от обесценения нет.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 04, аналитический счет учета НМА, созданных организацией, за 2025 г.:

руб.

НМА по группам	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Патенты на изобретения	*950 000*			*950 000*		
Секреты производства (ноу-хау)	*748 000*				*748 000*	
Итого	*1 698 000*			*950 000*	*748 000*	

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 05, аналитический счет учета амортизации НМА, созданных организацией, за 2025 г.:

руб.

НМА по группам	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Патенты на изобретения		*260 000*	*290 000*	*30 000*		
Итого		*260 000*	*290 000*	*30 000*		

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 04, аналитический счет учета НМА, созданных

организацией, за 2024 г.:

руб.

НМА по группам	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Патенты на изобретения	*950 000*				*950 000*	
Секреты производства (ноу-хау)	*748 000*				*748 000*	
Итого	*1 698 000*				*1 698 000*	

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 05, аналитический счет учета амортизации НМА, созданных организацией, за 2024 г.:

руб.

НМА по группам	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Патенты на изобретения		*140 000*		*120 000*		*260 000*
Итого		*140 000*		*120 000*		*260 000*

Решение

Таблица 3.2 "Нематериальные активы, созданные организацией" пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период						На конец периода	
		первоначальная (переоцене	накопленные амортиз	поступило	списано	амортизация	обесценение	переоценка	переклассифицировано	первоначальная (переоцене	накопленные амортиз

		нная) стоимость	ация и обесценение									нная) стоимость	ация и обесценение
					первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение			первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленная амортизация	первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение		
Нематериальные активы, созданные организацией, - всего	за 2025 г.	1 698	(260)		(950)	290	(30)						748	( )
	за 2024 г.	1 698	(140)		( )		(120)						1 698	(260)
в том числе (группа): патенты на изобретение	за 2025 г.	950	(260)		(950)	290	(30)							( )
	за 2024 г.	950	(140)		( )		(120)						950	(260)
из них исключительн	за 2025 г.	950	(260)		(950)	290	(30)							( )
	за 20	950	(140)		( )		(120)						950	(260)

ые права	24 г.													
секреты производства (ноу-хау)	за 2025 г.	748	( )		( )		( )						748	( )
	за 2024 г.	748	( )		( )		( )						748	( )
из них исключительные права	за 2025 г.	748	( )		( )		( )						748	( )
	за 2024 г.	748	( )		( )		( )						748	( )

3.5.3.3. Таблица 3.3 "Амортизируемые и неамортизируемые нематериальные активы"

Таблица 3.3, которая дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, имеет следующий вид.

Наименование показателя	На _____ 20__ г. <5>	На 31 декабря 20__ г. <6>	На 31 декабря 20__ г. <7>
Амортизируемые нематериальные активы - всего			
в том числе: (группа)			
из них созданные организацией			
Неамортизируемые нематериальные активы - всего			
в том числе: (группа, объект)			
из них созданные организацией			

<5> Указывается отчетная дата.

<6> Указывается предыдущий год.

<7> Указывается год, предшествующий предыдущему.

Данная таблица является пояснением к показателю с кодом 1110 "Нематериальные активы" Бухгалтерского баланса. В ней приводятся данные о балансовой стоимости амортизируемых и неамортизируемых НМА на отчетную дату, на конец предыдущего года и на конец года, предшествующего предыдущему (пп. "в" п. 49 ФСБУ 14/2022).

3.5.3.3.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы "Амортизируемые и неамортизируемые нематериальные активы"

Для заполнения таблицы необходимо использовать данные аналитического учета по счетам 04 "Нематериальные активы" и 05 "Амортизация нематериальных активов" в разрезе групп НМА.

1. Строка "Амортизируемые нематериальные активы - всего"

Графа "На отчетную дату" строки "Амортизируемые нематериальные активы - всего"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 04, аналитический счет амортизируемых НМА	-	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 05, аналитический счет амортизируемых НМА

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год. Если до 2025 г. в пояснения не входили таблицы аналогичного содержания, то показатели этих граф рассчитываются на основании данных бухучета по приведенной формуле на указанные даты.

2. Строки "в том числе"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Амортизируемые нематериальные активы - всего" по группам (объектам) амортизируемых НМА. Показатели этих строк могут определяться по формуле, приведенной выше, с использованием данных аналитического учета по группам (объектам) НМА.

3. Строки "из них созданные организацией"

В указанных строках отражается балансовая стоимость амортизируемых НМА, созданных организацией. Показатели этих строк могут определяться по формуле, приведенной выше, с использованием данных аналитического учета НМА.

4. Строка "Неамортизируемые нематериальные активы - всего"

Графа "На отчетную дату" строки "Неамортизируемые	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 04,	-	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 05,

нематериальные активы - всего"	аналитический счет неамортизируемых НМА	аналитический счет обесценения неамортизируемых НМА

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год. Если до 2025 г. в пояснения не входили таблицы аналогичного содержания, то показатели этих граф рассчитываются на основании данных бухучета по приведенной формуле на указанные даты.

5. Строки "в том числе"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Неамортизируемые нематериальные активы - всего" по группам (объектам) неамортизируемых НМА. Показатели этих строк могут определяться по формуле, приведенной выше, с использованием данных аналитического учета по группам (объектам) НМА.

6. Строки "из них созданные организацией"

В указанных строках отражается балансовая стоимость неамортизируемых НМА, созданных организацией. Показатели этих строк могут определяться по формуле, приведенной выше, с использованием данных аналитического учета НМА.

Пример заполнения таблицы 3.3 "Амортизируемые и неамортизируемые нематериальные активы"

Созданных организацией НМА нет, признаки обесценения отсутствуют.

Балансовая стоимость амортизируемых НМА:

тыс. руб.

НМА по группам	*Дебетовое сальдо по счету 04 минус кредитовое сальдо по счету 05, аналитические счета учета амортизируемых НМА*		
	на 31.12.2025	*на 31.12.2024*	*на 31.12.2023*
Патенты на изобретения		*690*	*752*
Программы для ЭВМ	*1 258*	*500*	*20*

Показатели по счету 04, аналитические счета учета неамортизируемых НМА:

тыс. руб.

НМА по группам	*Дебетовое сальдо по счету 04,*

	аналитические счета учета неамортизируемых НМА		
	на 31.12.2025	*на 31.12.2024*	*на 31.12.2023*
Секреты производства (ноу-хау)	*748*	*448*	*748*

Решение

Таблица 3.3 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
Амортизируемые нематериальные активы - всего	1 258	1 190	772
в том числе: (группа) Патенты на изобретение		690	752
Программы для ЭВМ	1 258	500	20
Неамортизируемые нематериальные активы - всего	748	448	748
в том числе: (группа) Секреты производства (ноу-хау)	748	448	748

3.5.3.4. Таблица 3.4 "Нематериальные активы, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав"

Таблица 3.4 приведена в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (см. Приложение N 8 к ФСБУ 4/2023). Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	На _____ 20__ г. <5>	На 31 декабря 20__ г. <6>	На 31 декабря 20__ г. <7>
Нематериальные активы, находящиеся в залоге, - всего			
в том числе: (группа, объект)			

Нематериальные активы, в отношении которых имеются ограничения по иным основаниям, - всего			
в том числе: (группа, объект)			

<5> Указывается отчетная дата.

<6> Указывается предыдущий год.

<7> Указывается год, предшествующий предыдущему.

Данная таблица является пояснением к показателю с кодом 1110 "Нематериальные активы" Бухгалтерского баланса. В ней приводятся данные о балансовой стоимости НМА, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав, на отчетную дату, на конец предыдущего года и на конец года, предшествующего предыдущему (пп. "и" п. 49 ФСБУ 14/2022).

3.5.3.4.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы "Нематериальные активы, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав"

Для заполнения таблицы необходимо использовать данные аналитического учета по счетам 04 "Нематериальные активы" и 05 "Амортизация нематериальных активов".

1. Строка "Нематериальные активы, находящиеся в залоге, - всего"

Графа "На отчетную дату" строки "Нематериальные активы, находящиеся в залоге, - всего"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 04, аналитический счет учета НМА, находящихся в залоге	-	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 05, аналитический счет учета НМА, находящихся в залоге

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год. Если до 2025 г. пояснения не содержали таблиц аналогичного содержания, показатели этих граф рассчитываются по приведенной формуле на указанные даты.

2. Строки "в том числе"

В данных строках приводится расшифровка показателей строки "Нематериальные активы, находящиеся в залоге, - всего" по группам (объектам) НМА, переданных в залог. Показатели этих строк могут определяться по формуле, которая указана выше, с использованием данных аналитического учета по группам (объектам) НМА, находящихся в залоге.

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год. Если до 2025 г. пояснения не содержали таблиц аналогичного содержания, показатели этих граф рассчитываются по приведенной формуле на указанные даты.

3. Строка "Нематериальные активы, в отношении которых имеются ограничения по иным основаниям, - всего"

Графа "На отчетную дату" строки "Нематериальные активы, в отношении которых имеются ограничения по иным основаниям, - всего"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 04, аналитический счет учета НМА, в отношении которых имеются ограничения, не являющиеся залогом	-	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 05, аналитический счет учета НМА, в отношении которых имеются ограничения, не являющиеся залогом

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год. Если до 2025 г. пояснения не содержали таблиц аналогичного содержания, показатели этих граф рассчитываются по приведенной формуле на указанные даты.

4. Строки "в том числе"

В данных строках приводится расшифровка показателей строки "Нематериальные активы, в отношении которых имеются ограничения по иным основаниям, - всего" по группам (объектам) НМА, в отношении которых имеются ограничения, не являющиеся залогом. Показатели этих строк могут определяться по формуле, указанной выше, с использованием данных аналитического учета по группам (объектам) НМА, в отношении которых имеются такие ограничения.

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год. Если до 2025 г. пояснения не содержали таблиц аналогичного содержания, показатели этих граф рассчитываются по приведенной формуле на указанные даты.

<u>Пример заполнения таблицы 3.4 "Нематериальные активы, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав"</u>

Организация имеет следующие НМА, находящиеся в залоге у банка.

тыс. руб.

НМА по группам	*Дебетовое сальдо по счету 04 минус кредитовое сальдо по счету 05, аналитические счета учета НМА с ограничениями*		
	на 31.12.2025	*на 31.12.2024*	*На 31.12.2023*
Патенты на изобретения		*690*	*752*
Товарные знаки	*1 346*	*345*	*120*

Ограничений по иным основаниям, отличным от залога, в отношении НМА нет.

Решение

Таблица 3.4 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	На _31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
Нематериальные активы, находящиеся в залоге, - всего	1 346	1 035	872
в том числе: (группа, объект) патенты на изобретения		690	752
товарные знаки	1 346	345	120

3.5.3.5. Таблица 3.5 "Капитальные вложения в нематериальные активы"

Таблица 3.5 приведена в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (см. Приложение N 8 к ФСБУ 4/2023). Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период				На конец периода	
		фактические затраты	накопленное обесценение	затраты	обесценение	списано	принято к учету в качестве нематериальных активов	фактические затраты	накопленное обесценение
Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
(группа, объект)	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		

Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
(группа, объект)	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		

Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
(группа, объект)	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Данная таблица является пояснением к показателям с кодами 1110 "Нематериальные активы", 1190 "Прочие внеоборотные активы" или самостоятельно введенному показателю "Капитальные вложения в НМА".

3.5.3.5.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 3.5 "Капитальные вложения в нематериальные активы"

При заполнении таблицы 3.5 используются данные о сальдо и оборотах по счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" и счету 05 "Амортизация нематериальных активов" (включая данные аналитического учета по этим счетам).

1. Строка "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение НМА
Графа "На начало года. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 05, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на приобретение НМА
Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение НМА
Графа "Изменения за период. Обесценение"	=	Разница между кредитовым и дебетовым оборотом за отчетный год по счету 05, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на приобретение НМА
Графа "Изменения за период. Списано"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение НМА, кроме корреспонденции со счетом 04

Графа "Изменения за период. Принято к учету в качестве нематериальных активов"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение НМА, в корреспонденции со счетом 04
Графа "На конец периода. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение НМА
Графа "На конец периода. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 05, аналитический счет обесценения капитальных вложений на приобретение НМА

2. Строка "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о капитальных вложениях на приобретение НМА за предыдущий год переносятся из аналогичной таблицы Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

3. Строки с показателями "в том числе:" за отчетный год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За отчетный год" по группам (объектам) капитальных вложений на приобретение НМА. Показатели этих строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по группам (объектам) капитальных вложений на приобретение НМА.

4. Строки с показателями "в том числе:" за прошлый год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За предыдущий год" по группам (объектам) капитальных вложений на приобретение НМА. В общем случае данные о капитальных вложениях на приобретение НМА за предыдущий год переносятся из аналогичной таблицы Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам. При этом используются данные аналитического учета по группам (объектам) капитальных вложений на приобретение НМА.

5. Строка "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание НМА
Графа "На начало года. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 05, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на

		создание НМА
Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание НМА
Графа "Изменения за период. Обесценение"	=	Разница между кредитовым и дебетовым оборотом за отчетный год по счету 05, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на создание НМА
Графа "Изменения за период. Списано"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание НМА, кроме корреспонденции со счетом 04
Графа "Изменения за период. Принято к учету в качестве НМА"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета затрат на создание НМА, в корреспонденции со счетом 04
Графа "На конец периода. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 08, аналитический счет учета затрат на создание НМА
Графа "На конец периода. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 05, аналитические счета учета обесценения капитальных вложений на создание НМА

6. Строка "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о капитальных вложениях на создание НМА за предыдущий год переносятся из аналогичной таблицы Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

7. Строки с показателями "в том числе:" за отчетный год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За отчетный год" по группам (объектам) капитальных вложений на создание НМА. Показатели этих строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по группам (объектам) капитальных вложений на создание НМА.

8. Строки с показателями "в том числе:" за прошлый год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные

вложения на создание нематериальных активов - всего. За предыдущий год" по группам (объектам) капитальных вложений на создание НМА. В общем случае данные о капитальных вложениях по группам (объектам) на создание НМА за предыдущий год переносятся из аналогичной таблицы Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам, при этом используются данные аналитического учета по группам (объектам) капитальных вложений на создание НМА.

9. ***Строка "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За отчетный год"***

Графа "На начало года. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 08, аналитический счет учета затрат на улучшение НМА
Графа "На начало года. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 05, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение НМА
Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета затрат на улучшение НМА
Графа "Изменения за период. Обесценение"	=	Разница между кредитовым и дебетовым оборотом за отчетный год по счету 05, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение НМА
Графа "Изменения за период. Списано"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета затрат на улучшение НМА, за исключением оборота в корреспонденции со счетом 04
Графа "Изменения за период. Принято к учету в качестве НМА"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета затрат на улучшение НМА, в корреспонденции со счетом 04
Графа "На конец периода. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 08, аналитический счет учета затрат на улучшение НМА
Графа "На конец периода. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 05, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение НМА

10. Строка "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о капитальных вложениях на улучшение НМА за предыдущий год переносятся из аналогичной таблицы Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

11. Строки с показателями "в том числе:" за отчетный год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За отчетный год" по улучшаемым объектам (группам объектов) НМА. Показатели этих строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по группам (объектам) улучшаемых НМА.

12. Строки с показателями "в том числе:" за прошлый год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За предыдущий год" по группам (объектам) улучшаемых НМА. В общем случае данные о капитальных вложениях на улучшение НМА по их группам (объектам) за предыдущий год переносятся из аналогичной таблицы Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

<u>Пример заполнения таблицы 3.5 "Капитальные вложения в нематериальные активы"</u>

Для учета затрат, отнесенных к стадии разработок, организация использует субсчет 08-8 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ" счета 08. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 08, субсчет 08-8, аналитический учет по объектам НИОКиТР, за 2025 г.:

руб.

Объекты незавершенных НИОКиТР	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Разработка системы контроля качества продукции	*268 300*		*592 600*		*860 900*	
Итого	*268 300*		*592 600*		*860 900*	

НИОКиТР ведутся силами подрядчика. В 2025 г. затраты на эти работы, учтенные на счете 08, субсчет 08-8, не списывались.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 08, субсчет 08-5 "Приобретение нематериальных активов", аналитический учет по приобретаемым объектам НМА, за 2025 г.:

руб.

Приобретаемые (создаваемые) объекты	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Программное обеспечение для контроля и оптимизации бизнес-процессов	*420 000*		*612 000*	*1 032 000*		
Итого	*420 000*		*612 000*	*1 032 000*		

В 2025 г. затраты на приобретение НМА, учтенные на счете 08, субсчет 08-5, не списывались.

В отчетном году признаков обесценения капитальных вложений не обнаружено. Объекты НМА не улучшались.

Фрагмент таблицы "Капитальные вложения в нематериальные активы" Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, разработанной организацией на основе таблицы 3.5 Приложения N 8 к ФСБУ 4/2023 за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*Период*	*На начало года*		*Изменения за период*				*На конец периода*	
			фактические затраты	*накопленное обесценение*	*затраты*	*обесценение*	*списано*	*принято к учету в качестве нематериальных активов*	*фактические затраты*	*накопленное обесценение*
Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего	*5180*	*за 2024 г.*	*-*	*-*	*920*	*-*	*(-)*	*(500)*	*420*	*-*
	5190	*за 2023 г.*					*( )*	*( )*		
в том числе:										
Программное обеспечен	*5181*	*за 2024 г.*	*-*	*-*	*500*	*-*	*(-)*	*(500)*	*-*	*-*

ие для отдела логистики	*5191*	*за 2023 г.*					*( )*	*( )*		
Программное обеспечение для контроля и оптимизации бизнес-процессов	*5182*	*за 2024 г.*	*-*	*-*	*420*	*-*	*(-)*	*(-)*	*420*	*-*
	5192	*за 2023 г.*					*( )*	*( )*		
Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего	*5180*	*за 2024 г.*	*896*	*-*	*1 032*	*-*	*(-)*	*(1 660)*	*268*	*-*
	5190	*за 2023 г.*					*( )*	*( )*		
в том числе: *Технология производства нового вида продукции*	*5181*	*за 2024 г.*	*896*	*-*	*764*	*-*	*(-)*	*(1 660)*	*-*	*-*
	5191	*за 2023 г.*					*( )*	*( )*		
Разработка системы контроля качества продукции	*5182*	*за 2024 г.*	*-*	*-*	*268*	*-*	*(-)*	*(-)*	*268*	*-*
	5192	*за 2023 г.*					*( )*			

Решение

Таблица 3.5 "Капитальные вложения в нематериальные активы" Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период				На конец периода	
		фактические затраты	накопленное обесценение	затраты	обесценение	списано	принято к учету в качестве нематериальных активов	фактические затраты	накопленное обесценение
Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего	за 2025 г.	420		612		( )	(1 032)		
	за 2024 г.			920		( )	(500)	420	
в том числе: Программное обеспечение для отдела логистики	за 2025 г.					( )	( )		
	за 2024 г.			500		( )	(500)		
Программное обеспечение для контроля и оптимизации бизнес-процессов	за 2025 г.	420		612		( )	(1 032)		
	за 2024 г.			420		( )	( )	420	
Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего	за 2025 г.	268		593		( )	( )	861	
	за 2024 г.	896		1 032		( )	(1 660)	268	
в том числе:									

Технология производства нового вида продукции	за 2025 г.					( )			
	за 2024 г.	896		764		( )	(1 660)		
Разработка системы контроля качества продукции	за 2025 г.	268		593		( )	( )	861	
	за 2024 г.			268		( )		268	

3.5.3.6. Таблица 3.6 "Права на результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации, учитываемые на забалансовых счетах"

Таблица 3.6, которая дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период		На конец периода	
			затраты	списано	по фактическим затратам	по рыночной стоимости (при наличии)
Средства индивидуализации, создаваемые собственными силами организации, - всего	за _____ 20__ г. <2>					
	за _____ 20__ г. <3>					
в том числе: (группа, объект)	за _____ 20__ г. <2>					
	за _____ 20__ г. <3>					
из них исключительные	за _____ 20__ г. <2>					

права	за _____ 20__ г. <3>					
Права на результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации, не отвечающие признакам нематериального актива, - всего	за _____ 20__ г. <2>					
	за _____ 20__ г. <3>					
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>					
(группа, объект)	за _____ 20__ г. <3>					
из них						
исключительные права	за _____ 20__ г. <2>					
	за _____ 20__ г. <3>					

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Эта таблица раскрывает информацию о созданных собственными силами организации средствах индивидуализации (не учитываются в качестве НМА), а также о результатах интеллектуальной деятельности и средствах индивидуализации, не отвечающих признакам НМА (например, по сроку полезного использования). На эти объекты у организации должны иметься исключительные права, права в соответствии с лицензионными договорами либо иными документами, подтверждающими существование права на них (п. 9, пп. "н" п. 49 ФСБУ 14/2022).

3.5.3.6.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 3.6 "Права на результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации, учитываемые на забалансовых счетах"

Организация должна обеспечить надлежащий контроль наличия и движения таких средств индивидуализации. Одним из способов контроля является учет на забалансовом счете. При заполнении таблицы можете использовать данные забалансового учета (пп. "е" п. 8, п. 9 ФСБУ 14/2022).

Пример заполнения таблицы 3.6 "Права на результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации, учитываемые на забалансовых счетах"

У организации по состоянию на 31.12.2025 есть исключительные права:

- на товарный знак, созданный собственными силами в 2024 г. Затраты на его изготовление составили 145 300 руб.;

- видеоролик, не обладающий всеми признаками НМА. Права получены в 2025 г., затраты на изготовление видеоролика составили 346 000 руб.

Решение

Таблица 3.6 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период		На конец периода	
			затраты	списано	по фактическим затратам	по рыночной стоимости (при наличии)
Средства индивидуализации, создаваемые собственными силами организации, - всего	за _____ 2025 г.	145			145	
	за _____ 2024 г.		145		145	
в том числе: товарный знак	за _____ 2025 г.	145			145	
	за _____ 2024 г.		145		145	
из них исключительные права	за _____ 2025 г.	145			145	
	за _____ 2024 г.		145		145	
Права на результаты интеллектуальной деятельности, средства индивидуализации, не отвечающие признакам	за _____ 2025 г.		346		346	
	за _____ 2024 г.					

нематериального актива, - всего						
в том числе:	за _____ 2025 г.		346		346	
видеоролик	за _____ 2024 г.					
из них						
исключительные права	за _____ 2025 г.		346		346	
	за _____ 2024 г.					

3.5.4. Раздел "Основные средства"

В образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, данный раздел представлен в виде шести таблиц:

- 4.1 "Наличие и движение основных средств";

- 4.2 "Наличие и движение прав пользования активами";

- 4.3 "Амортизируемые и неамортизируемые основные средства";

- 4.4 "Основные средства, в отношении которых имеются ограничения использования";

- 4.5 "Капитальные вложения в основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости)";

- 4.6 "Капитальные вложения в инвестиционную недвижимость".

Иную существенную информацию об основных средствах, подлежащую раскрытию в бухгалтерской отчетности в соответствии с ФСБУ 6/2020, организация может привести в отдельном разделе Пояснений.

3.5.4.1. Таблица 4.1 "Наличие и движение основных средств"

Таблица 4.1 дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период									На конец периода	
		первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение	поступило	списано		амортизация	обесценение	переоценка		переклассифицировано		первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение
					первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение			первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленная амортизация	первоначальная (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение		
Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )							( )
	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )							( )
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )							( )
(группа)	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )							( )
Инвестиционная недвижимость - всего	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )							( )
	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )							( )

в том числе:	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )							( )
(группа)	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )							( )

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Данная таблица является пояснением к показателю с кодом 1150 "Основные средства" и 1160 "Инвестиционная недвижимость" Бухгалтерского баланса. Таблица представляет информацию о первоначальной (переоцененной) стоимости ОС и накопленных амортизации и обесценении на начало и конец периода, поступлении и списании ОС, начислении амортизации за период, обесценении, переоценке и переклассификации ОС. Информация приводится в разрезе имеющихся групп объектов ОС (пп. "в" п. 46 ФСБУ 4/2023, пп. "а", "б" п. 45 ФСБУ 6/2020).

Подробнее см.:

- о том, какие объекты относятся к ОС, - в разд. 3.1.1.5.1 "Что учитывается в составе ОС на счете 01" и 3.1.1.6.1 "На каком счете учитывается инвестиционная недвижимость";

- о первоначальной стоимости, начислении амортизации и переоценке - в разд. 3.1.1.5.2 "По какой стоимости объекты ОС отражаются в учете" и 3.1.1.6.2 "По какой стоимости инвестиционная недвижимость отражается в учете";

- о том, как заполнить таблицу 4.1 "Наличие и движение основных средств", - в готовом решении.

3.5.4.1.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 4.1 "Наличие и движение основных средств"

При заполнении таблицы 4.1 используются данные о сальдо и оборотах по счетам 01 "Основные средства", 02 "Амортизация основных средств" и 03 "Доходные вложения в материальные ценности", включая данные аналитического учета по этим счетам. В приведенных ниже формулах исходим из того, что организация учитывает ОС, не являющиеся инвестиционной недвижимостью, на счете 01, а инвестиционную недвижимость - на счете 03.

1. Строка "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 01
Графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 02 (без учета аналитического счета учета инвестиционной недвижимости)
Графа "Изменения за период. Поступило"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 01 в корреспонденции со счетом 08
Графа "Изменения за период. Списано.	=	Оборот за отчетный год между субсчетами

Первоначальная (переоцененная) стоимость"		счета 01: дебет субсчета "Выбытие ОС" в корреспонденции с кредитом субсчета "ОС в эксплуатации" (кроме оборотов в связи с переклассификацией ОС) <2>
Графа "Изменения за период. Списано. Накопленные амортизация и обесценение" <1>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02 в корреспонденции со счетом 01, субсчет "Выбытие ОС" (кроме оборотов в связи с переклассификацией ОС) <2>
Графа "Изменения за период. Амортизация"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета амортизации ОС, кроме инвестиционной недвижимости (кроме оборотов в связи с дооценкой ОС и переклассификацией ОС)

Графа "Изменения за период. Обесценение" <4>	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения ОС, кроме инвестиционной недвижимости (кроме оборотов в связи с переклассификацией ОС)	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения ОС, кроме инвестиционной недвижимости (кроме оборотов в связи с переклассификацией ОС)
Графа "Изменения за период. Переоценка. Первоначальная (переоцененная) стоимость" <1>, <3>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 01 в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1, в связи с дооценкой ОС	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 01 в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с уценкой ОС
Графа "Изменения за период. Переоценка. Накопленная амортизация" <1>, <4>	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 02 (аналитический счет учета амортизации ОС) в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с дооценкой ОС	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02 (аналитический счет учета амортизации ОС) в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1, в связи с уценкой ОС
Графа "Изменения за период. Переклассифицировано. Первоначальная (переоцененная) стоимость" <3>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 01 в корреспонденции со счетами 03, 41	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 01 в корреспонденции со счетами 41, 10, 03 и 02 (в части, относящейся к переклассифицированным ОС)

Графа "Изменения за период. Переклассифицировано. Накопленные амортизация и обесценение" <4>	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 02 (в части, не относящейся к инвестиционной недвижимости) в корреспонденции со счетом 02 (в части, относящейся к инвестиционной недвижимости)	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02 (в части, не относящейся к инвестиционной недвижимости) в корреспонденции со счетом 02 (в части, относящейся к инвестиционной недвижимости)	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02 в корреспонденции со счетом 01 (в части, относящейся к переклассифицированным ОС)

Графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 01

Графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 02 (без учета аналитического счета учета инвестиционной недвижимости)

<1> Формула актуальна в случае, когда переоценка ОС производится путем пересчета первоначальной (переоцененной) стоимости и амортизации. В случае когда при переоценке предварительно списывается накопленная амортизация, следует учитывать проводку по уменьшению первоначальной (переоцененной) стоимости на сумму накопленной амортизации (Дт 02 Кт 01).

<2> При условии, что процесс выбытия на отчетную дату завершен.

<3> Если результатом станет отрицательная величина, то ее следует привести в таблице в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

<4> Показатели начисленной амортизации и обесценения в таблице 4.1 являются отрицательными и приводятся в круглых скобках. Поэтому если результатом станет отрицательная величина, то это означает уменьшение отрицательного показателя. В таблице ее следует привести без круглых скобок.

2. Строка "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении ОС (за исключением инвестиционной недвижимости) за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

3. Строки "в том числе" за отчетный год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год" по группам ОС (кроме инвестиционной недвижимости), имеющихся у организации в отчетном году. Показатели этих

строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по группам ОС. При этом в отношении граф "Изменения за период. Переклассифицировано. Первоначальная (переоцененная) стоимость" и "Изменения за период. Переклассифицировано. Накопленные амортизация и обесценение" следует также учесть обороты по счетам 01 и 02 в связи с переклассификацией ОС (за исключением инвестиционной недвижимости), относящихся к одной группе, в ОС (за исключением инвестиционной недвижимости), относящиеся к другой группе.

4. Строки "в том числе" за предыдущий год

В общем случае данные о наличии и движении ОС (за исключением инвестиционной недвижимости) по группам за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам с использованием данных аналитического учета по группам ОС.

5. Строка "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 03
Графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" <1>	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 02, аналитический счет учета инвестиционной недвижимости
Графа "Изменения за период. Поступило"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 03 в корреспонденции со счетом 08
Графа "Изменения за период. Списано. Первоначальная (переоцененная) стоимость"	=	Оборот за отчетный год между субсчетами счета 03: дебет субсчета "Выбытие инвестиционной недвижимости" в корреспонденции с субсчетом "Инвестиционная недвижимость в эксплуатации" (кроме оборотов в связи с переклассификацией инвестиционной недвижимости) <2>
Графа "Изменения за период. Списано. Накопленные амортизация и обесценение" <1>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета инвестиционной недвижимости, в корреспонденции со счетом 03, субсчет "Выбытие инвестиционной недвижимости" (кроме оборотов в связи с переклассификацией инвестиционной недвижимости) <2>
Графа "Изменения за период. Амортизация" <1>	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета амортизации инвестиционной недвижимости (кроме оборотов в связи с

						переклассификацией ОС)	
Графа "Изменения за период. Обесценение" <1>, <4>	=	Кредитовый оборот за отчетный период по счету 02, аналитический счет учета обесценения инвестиционной недвижимости (кроме оборотов в связи с переклассификацией ОС)	-	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 02, аналитический счет учета обесценения инвестиционной недвижимости (кроме оборотов в связи с переклассификацией ОС)			
Графа "Изменения за период. Переоценка. Первоначальная (переоцененная) стоимость" <3>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 03 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, в связи с дооценкой инвестиционной недвижимости	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 03 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2, в связи с уценкой инвестиционной недвижимости			
Графа "Изменения за период. Переклассифицировано. Первоначальная (переоцененная) стоимость" <3>	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 03 в корреспонденции со счетами 01, 41	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 03 в корреспонденции со счетами 41, 01 и 02 (в части, которая относится к переклассифицированной инвестиционной недвижимости, учитываемой по первоначальной стоимости)			
Графа "Изменения за период. Переклассифицировано. Накопленные амортизация и обесценение" <1>, <4>	=	Кредитовый оборот за отчетный период по счету 02 (в части, относящейся к инвестиционной недвижимости) в корреспонденции со счетом 02 (в части, не относящейся к инвестиционной недвижимости)	-	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 02 (в части, относящейся к инвестиционной недвижимости) в корреспонденции со счетом 02 (в части, не относящейся к инвестиционной недвижимости)	-	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 02 в корреспонденции со счетом 03 (в части, которая относится к переклассифицированной инвестиционной недвижимости, учитываемой по первоначальной стоимости)	
Графа "На конец периода. Первоначальная	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года					

(переоцененная) стоимость"		по счету 03
Графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" <1>	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 02, аналитический счет учета инвестиционной недвижимости

<1> Амортизируется и проверяется на обесценение только инвестиционная недвижимость, учитываемая по первоначальной стоимости. В этом случае данные графы заполняются. Если недвижимость учитывается по переоцененной стоимости, то показателей в них не будет.

<2> При условии, что процесс выбытия на отчетную дату завершен.

<3> Если результатом станет отрицательная величина, то ее следует привести в таблице в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

<4> Показатели начисленной амортизации и обесценения в таблице 4.1 являются отрицательными и приводятся в круглых скобках. Поэтому если результатом станет отрицательная величина, то это означает уменьшение отрицательного показателя. В таблице ее следует привести без круглых скобок.

6. Строка "Инвестиционная недвижимость - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении инвестиционной недвижимости за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

7. Строки "в том числе" за отчетный год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год" по группам инвестиционной недвижимости, имеющейся у организации в отчетном году. Показатели таких строк могут определяться по приведенным выше формулам с использованием данных аналитического учета по группам инвестиционной недвижимости. При этом в отношении граф "Изменения за период. Переклассифицировано. Первоначальная (переоцененная) стоимость" и "Изменения за период. Переклассифицировано. Накопленные амортизация и обесценение" следует также учесть обороты по счетам 03 и 02 в связи с переклассификацией инвестиционной недвижимости, относящейся к одной группе, в инвестиционную недвижимость, относящуюся к другой группе.

8. Строки "в том числе" за предыдущий год

В общем случае данные о наличии и движении инвестиционной недвижимости по группам за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам с использованием данных аналитического учета по группам инвестиционной недвижимости.

Пример заполнения таблицы 4.1 "Наличие и движение основных средств"

В 2025 г.:

- приобретено оборудование стоимостью 560 000 руб.;

- приобретен легковой автомобиль стоимостью 300 000 руб.;

- дооборудован грузовой автомобиль (первоначальная стоимость увеличилась на 50 000 руб.);

- продано оборудование первоначальной стоимостью 1 319 697 руб. с накопленной амортизацией 306 270 руб.;

- проданы транспортные средства первоначальной стоимостью 677 823 руб. с накопленной амортизацией 37 000 руб.;

- на конец года произведена переоценка основных средств. В результате восстановительная стоимость здания увеличена на 140 000 руб., амортизация - на 20 000 руб.;

- на конец года признаков обесценения не обнаружено.

На счете 03 "Доходные вложения в материальные ценности" организация учитывает инвестиционную недвижимость.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 01, субсчет "ОС в эксплуатации", аналитический учет по группам ОС, за 2025 г.:

Группы ОС	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Здания	*5 180 100*		*140 000*		*5 320 100*	
Машины, оборудование	*6 510 657*		*560 000*	*1 319 697*	*5 750 960*	
Транспортные средства	*1 264 763*		*350 000*	*677 823*	*936 940*	
Оргтехника	*350 000*				*350 000*	
Итого	*13 305 520*		*1 050 000*	*1 997 520*	*12 358 000*	

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 03, аналитический учет по группам ОС, за 2025 г.:

Группы ОС	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Здания	*3 200 000*				*3 200 000*	

Итого	*3 200 000*				*3 200 000*	

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 02, субсчета "Амортизация ОС" и "Амортизация инвестиционной недвижимости", аналитический учет по группам ОС, за 2025 г.:

Группы ОС	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Субсчет "Амортизация ОС"						
Здания		*777 000*		*125 000*		*902 000*
Машины, оборудование		*483 970*	*306 270*	*270 300*		*448 000*
Транспортные средства		*92 673*	*37 000*	*83 926*		*139 599*
Оргтехника		*47 437*		*25 051*		*72 488*
Итого		*1 401 080*	*343 270*	*504 277*		*1 562 087*
Субсчет "Амортизация инвестиционной недвижимости"						
Здания		*872 727*		*290 904*		*1 163 631*
Итого		*872 727*		*290 904*		*1 163 631*

Фрагмент таблицы 2.1 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г. (таблица дополнена графами об обесценении):

Наименование показателя	*Код*	*Период*	*На начало года*			*Изменения за период*							*На конец периода*		
			первоначальная стоимость	*накопленная амортизация*	*Накопленное обесценение*	*поступило*	*выбыло объектов*		*начислено амортизации*	*обесценение*	*переоценка*		*первоначальная стоимость*	*накопленная амортизация*	*Накопленное обесценение*
							первоначальная стоимость	*накопленная амортизация*			*первоначальная стоимость*	*накопленная амортизация*			
Основные средства	*5200*	*за 2024 г.*	*12 800*	*(837)*	*-*	*1 148*	*(730)*	*65*	*(621)*	*-*	*88*	*(8)*	*13 306*	*(1 401)*	*-*

(без учета доходных вложений в материальные ценности) - всего	*5210*	*за 2023 г.*													
в том числе:															
Здания	*5201*	*за 2024 г.*	*4 662*	*(502)*	*-*	*430*	*(-)*	*-*	*(267)*	*-*	*88*	*(8)*	*5 180*	*(777)*	*-*
	5211	*за 2023 г.*													
Машины, оборудование	*5202*	*за 2024 г.*	*5 857*	*(224)*	*-*	*654*	*(-)*	*-*	*(260)*	*-*	*-*	*-*	*6 511*	*(484)*	*-*
	5212	*за 2023 г.*													
Транспортные средства	*5203*	*за 2024 г.*	*1 995*	*(74)*	*-*	*-*	*(730)*	*65*	*(84)*	*-*	*-*	*-*	*1 265*	*(93)*	*-*
	5213	*за 2023 г.*													
Оргтехн	*5200*	*за 2024*	*286*	*(37)*	*-*	*64*	*(-)*	*-*	*(10)*	*-*	*-*	*-*	*350*	*(47)*	*-*

ика	*4*	*г.*													
	5214	*за 2023 г.*													
Учтено в составе доходных вложений в материальные ценности - всего	*5220*	*за 2024 г.*	*3 200*	*(582)*	*-*	*-*	*(-)*	*-*	*(291)*	*-*	*-*	*-*	*3 200*	*(873)*	*-*
	5230	*за 2023 г.*													
в том числе: *Здания*	*5221*	*за 2024 г.*	*3 200*	*(582)*	*-*	*-*	*(-)*	*-*	*(291)*	*-*	*-*	*-*	*3 200*	*(873)*	*-*
	5231	*за 2023 г.*													

Решение

Таблица 4.1 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период									На конец периода	
		первоначальная (пере	накопленные амо	поступило	списано		амортизация	обесценение	переоценка		перекласси фицировано		первоначальная (пере	накопленные амо
					перво	нако			перво	нако	перво	нако		

		оценен ная) стоим ость	ртиз ация и обес цене ние		начал ьная (пере оценен ная) стоим ость	плен ные амо ртиз ация и обес цене ние			начал ьная (пере оценен ная) стоим ость	плен ная амо ртиз ация	начал ьная (пере оценен ная) стоим ость	плен ные амо ртиз ация и обес цене ние	оценен ная) стоим ость	ртиз ация и обес цене ние
Основ ные средс тва (за исклю чение м инвес тицио нной недви жимо сти) - всего	за ___ _ 20 25 г.	13 306	(1 401)	910	(1 998)	343	(484)		140	(20)			12 358	(1 562)
	за ___ _ 20 24 г.	12 800	(837)	1 148	(730)	65	(621)		88	(8)			13 306	(1 401)
в том числе :	за ___ _ 20 25 г.	5 180	(777)				(105)		140	(20)			5 320	(902)
Здани я	за ___ _ 20 24 г.	4 662	(502)	430			(267)		88	(8)			5 180	(777)
Маши ны, обору дован ие	за ___ _ 20 25 г.	6 511	(484)	560	(1 320)	306	(270)						5 751	(448)
	за __	5 857	(224)	654			(260)						6 511	(484)

	___ 2024 г.													
Транспортные средства	за ___ ___ _ 2025 г.	1 265	(93)	350	(678)	37	(84)						937	(140)
	за ___ ___ _ 2024 г.	1 995	(74)		(730)	65	(84)						1 265	(93)
Оргтехника	за ___ ___ _ 2025 г.	350	(47)				(25)						350	(72)
	за ___ ___ _ 2024 г.	286	(37)	64			(10)						350	(47)
Инвестиционная недвижимость - всего	за ___ ___ _ 2025 г.	3 200	(873)				(291)						3 200	(1 164)
	за ___ ___ _ 2024 г.	3 200	(582)				(291)						3 200	(873)

в том числе:	за ____ 2025 г.	3 200	(873)				(291)						3 200	(1 164)
Здания	за ____ 2024 г.	3 200	(582)				(291)						3 200	(873)

3.5.4.2. Таблица 4.2 "Наличие и движение прав пользования активами"

Таблица 4.2 дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период					
		фактическая (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение	поступило (с учетом пересмотра фактической стоимости)	списано (с учетом пересмотра фактической стоимости)		амортизация	обесценение	переоцен
					фактическая (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение			фактическая (переоцененная) стоимость
Права пользования активами - всего	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )		
	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )		
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )		( )		

(объект)	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )		( )			

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

3.5.4.2.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 4.2 "Наличие и движение прав пользования активами"

При заполнении таблицы 4.2 используются данные о сальдо и оборотах по счетам 01 "Основные средства", 02 "Амортизация основных средств", 03 "Доходные вложения в материальные ценности", по аналитическим счетам учета ППА.

1. Строка "Права пользования активами - всего. За отчетный период"

Графа "На начало года. Фактическая (переоцененная) стоимость"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного периода по счетам 01, 03, аналитические счета учета ППА
Графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного периода по счету 02, аналитический счет учета ППА
Графа "Изменения за период. Поступило (с учетом пересмотра фактической стоимости)"	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счетам 01, 03, аналитические счета учета ППА, в корреспонденции со счетом 08
Графа "Изменения за период. Списано (с учетом пересмотра фактической стоимости). Фактическая (переоцененная) стоимость" <1>	=	Оборот за отчетный период между субсчетами счетов 01, 03: дебет субсчета "Выбытие ППА" в корреспонденции с кредитом субсчета "ППА в эксплуатации", аналитические счета учета ППА <2>
Графа "Изменения за период. Списано (с учетом пересмотра фактической стоимости). Накопленные амортизация и обесценение" <1>	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 02, аналитический счет учета ППА, в корреспонденции со счетами 01, 03, субсчет "Выбытие ППА" <2>
Графа "Изменения за период. Амортизация"	=	Кредитовый оборот за отчетный период по счету 02, аналитический счет учета амортизации ППА (кроме оборотов в связи с дооценкой ППА)
Графа "Изменения за период. Обесценение"	=	Кредитовый оборот за отчетный период по счету 02, аналитический счет учета обесценения ППА (кроме оборотов в связи с дооценкой ППА)

Графа "Изменения за период. Переоценка. Фактическая (переоцененная) стоимость" <1>, <3>	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счетам 01, 03, аналитический счет учета ППА, в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1	-	Кредитовый оборот за отчетный период по счетам 01, 03, аналитический счет учета ППА, в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с уценкой ОС
Графа "Изменения за период. Переоценка. Накопленная амортизация" <1>, <4>, <5>	=	Кредитовый оборот за отчетный период по счету 02, аналитический счет учета амортизации ППА, в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-2, в связи с дооценкой ППА	-	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 02, аналитический счет учета амортизации ППА, в корреспонденции со счетами 83, 91, субсчет 91-1

Графа "На конец периода. Фактическая (переоцененная) стоимость"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счетам 01, 03, аналитические счет учета ППА
Графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 02, аналитический счет учета ППА

<1> Формула актуальна, когда переоценка ППА производится путем пересчета фактической (переоцененной) стоимости и амортизации. Если при переоценке предварительно списывается накопленная амортизация, следует учитывать проводку по уменьшению фактической (переоцененной) стоимости на сумму накопленной амортизации (Дт 02 Кт 01, 03).

<2> При условии, что на отчетную дату выбытие завершено.

<3> Если результатом станет отрицательная величина, ее следует привести в таблице в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

<4> Показатели начисленной амортизации в таблице 4.2 являются отрицательными (приводятся в круглых скобках). Поэтому если результатом станет отрицательная величина, то это означает уменьшение отрицательного показателя. Следует отразить ее в таблице без круглых скобок.

<5> Если ППА учитывается аналогично инвестиционной недвижимости и оценивается по переоцененной стоимости, то амортизация по такому объекту ППА не начисляется (п. п. 10, 16, 17 ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды", п. 28 ФСБУ 6/2020 "Основные средства").

2. Строка "Права пользования активами - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении ППА за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам.

3. Строки "в том числе" за отчетный год

В указанных строках приводится расшифровка показателей строки "Права пользования активами - всего. За отчетный год" по объектам ППА, имеющимся в организации в отчетном году. Показатели этих строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по объектам ППА.

4. Строки "в том числе" за предыдущий год

В общем случае данные о наличии и движении по объектам ППА за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или формируются по приведенным выше правилам с использованием данных аналитического учета по объектам ППА.

<u>Пример заполнения таблицы 4.2 "Наличие и движение прав пользования активами"</u>

Организация арендует административное здание, учитываемое в составе ППА. Признаки обесценения отсутствуют.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 01, аналитический счет учета ППА:

ППА по объектам	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
За 2025 г.						
Административное здание	*5 390 000*				*5 390 000*	
За 2024 г.						
Административное здание	*5 390 000*				*5 390 000*	

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 02, аналитический учета ППА:

ППА по объектам	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
За 2025 г.						
Административное здание		*2 035 000*		*660 000*		*2 695 000*
За 2024 г.						
Административное		*1 375 000*		*660 000*		*2 035 000*

здание						

Решение

Таблица 4.2 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период							На конец периода	
		фактическая (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение	поступило (с учетом пересмотра фактической стоимости)	списано (с учетом пересмотра фактической стоимости)		амортизация	обесценение	переоценка		фактическая (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение
					фактическая (переоцененная) стоимость	накопленные амортизация и обесценение			фактическая (переоцененная) стоимость	накопленная амортизация		
Права пользования активами - всего	за ____ 2025 г.	5 390	(2 035)		( )		(660)				5 390	(2 695)
	за ____ 2024 г.	5 390	(1 375)		( )		(660)				5 390	(2 035)
в том числе:	за ____	5 390	(2 035)		( )		(660)				5 390	(2 695)

	2025 г.											
Административное здание	за ____ 2024 г.	5 390	(1 375)		( )		(660)				5 390	(2 035)

3.5.4.3. Таблица 4.3 "Амортизируемые и неамортизируемые основные средства"

Таблица 4.3 дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	На _____ 20__ г. <5>	На 31 декабря 20__ г. <6>	На 31 декабря 20__ г. <7>
Амортизируемые основные средства - всего			
в том числе: (группа, объект)			
Неамортизируемые основные средства - всего			
в том числе: используемые для реализации законодательства Российской Федерации о мобилизационной подготовке и мобилизации, которые законсервированы (группа, объект) основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (группа, объект) инвестиционная недвижимость, оцениваемая по переоцененной стоимости (группа, объект)			

<5> Указывается отчетная дата.

<6> Указывается предыдущий год.

<7> Указывается год, предшествующий предыдущему.

Данная таблица является пояснением к показателю с кодом 1150 "Основные средства" Бухгалтерского баланса. В ней приводятся данные о балансовой стоимости амортизируемых и неамортизируемых ОС на отчетную дату, на конец предыдущего года и на конец года, предшествующего предыдущему (пп. "в" п. 45 ФСБУ 6/2020).

3.5.4.3.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 4.3 "Амортизируемые и неамортизируемые основные средства"

Для заполнения таблицы необходимо использовать данные аналитического учета по счетам 01, 02 и 03, включая данные аналитических счетов, в разрезе групп ОС. В приведенных формулах исходим из того, что на счете 03 учитывается только инвестиционная недвижимость.

1. Строка "Амортизируемые основные средства - всего"

Графа "На отчетную дату" строки "Амортизируемые основные средства - всего"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 01, аналитический счет амортизируемых ОС	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 03, аналитический счет амортизируемой инвестиционной недвижимости (при наличии)	-	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 02, аналитические счета учета амортизируемых ОС и амортизируемой инвестиционной недвижимости

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год. Если до 2025 г. в пояснения не входили таблицы аналогичного содержания, то показатели этих граф рассчитываются на основании данных бухучета по приведенной формуле на указанные даты.

2. Строки "в том числе"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Амортизируемые основные средства - всего" по группам (объектам) амортизируемых ОС. Показатели этих строк могут определяться по приведенной выше формуле с использованием данных аналитического учета по группам (объектам) ОС.

3. Строка "Неамортизируемые основные средства - всего"

Графа "На отчетную дату" строки "Неамортизируемые основные средства - всего"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 01, аналитический счет неамортизируем	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 03, аналитический счет	-	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 02, аналитический счет обесценения

	ых ОС	неамортизируемой инвестиционной недвижимости (при наличии)	неамортизируемых ОС

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год или рассчитываются на основании данных бухучета по приведенной формуле на указанные даты.

4. Строки "в том числе"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Неамортизируемые основные средства - всего" по группам (объектам) неамортизируемых ОС. Показатели этих строк могут определяться по приведенной выше формуле с использованием данных аналитического учета по группам (объектам) ОС. Отдельно в форме выделены следующие группы неамортизируемых ОС:

- законсервированные основные средства, которые используются для реализации законодательства РФ о мобилизационной подготовке и мобилизации;

- основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются;

- инвестиционная недвижимость, оцениваемая по переоцененной стоимости.

Если какой-либо из этих групп ОС в организации нет, то приводить показатели в таблице не надо (пп. "б" п. 66 ФСБУ 4/2023).

<u>Пример заполнения таблицы 4.3 "Амортизируемые и неамортизируемые основные средства"</u>

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 01, субсчет "ОС в эксплуатации", аналитический учет по группам ОС, за 2025 г.:

Группы ОС	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Амортизируемые ОС						
Здания	*5 180 100*		*140 000*		*5 320 100*	
Машины, оборудование	*6 510 657*		*560 000*	*1 319 697*	*5 750 960*	
Транспортные средства	*1 264 763*		*350 000*	*677 823*	*936 940*	

Оргтехника	*350 000*				*350 000*	
Итого	*13 305 520*		*1 050 000*	*1 997 520*	*12 358 000*	
Неамортизируемые ОС						
Земельный участок	*5 300 000*				*5 300 000*	

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 02, субсчет "Амортизация ОС", аналитический учет по группам ОС, за 2025 г.:

Группы ОС	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Здания		*777 000*		*125 000*		*902 000*
Машины, оборудование		*483 970*	*306 270*	*270 300*		*448 000*
Транспортные средства		*92 673*	*37 000*	*83 926*		*139 599*
Оргтехника		*47 437*		*25 051*		*72 488*
Итого		*1 401 080*	*343 270*	*504 277*		*1 562 087*

Фрагмент таблицы "Амортизируемые и неамортизируемые основные средства" Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	*На 31 декабря_ 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
Амортизируемые основные средства - всего	*11 905*	*12 934*	*13 599*
в том числе:			
Здания	*4 403*	*4 528*	*4 653*
Машины, оборудование	*6 027*	*6 765*	*7 354*
Транспортные средства	*1 172*	*1 345*	*1 245*
Оргтехника	*303*	*296*	*347*
Неамортизируемые основные средства - всего	*5 300*	*5 300*	*-*

в том числе: *основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются*	*5 300*	*5 300*	*-*

Решение

Фрагмент таблицы 4.3 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2025 г.:

Наименование показателя	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
Амортизируемые основные средства - всего	10 796	11 905	12 934
в том числе: Здания	4 418	4 403	4 528
Машины, оборудование	5 303	6 027	6 765
Транспортные средства	797	1 172	1 345
Оргтехника	278	303	296
Неамортизируемые основные средства - всего	5300	5 300	5 300
в том числе: основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются	5 300	5 300	5 300

3.5.4.4. Таблица 4.4 "Основные средства, в отношении которых имеются ограничения использования"

Таблица 4.4, которая дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, имеет следующий вид.

Наименование показателя	На _____ 20__ г. <5>	На 31 декабря 20__ г. <6>	На 31 декабря 20__ г. <7>
Основные средства, пригодные для использования, но не используемые (когда это не связано с сезонными особенностями деятельности организации), - всего			
в том числе:			

(группа)			
Основные средства, предоставленные за плату во временное пользование, - всего			
в том числе: (группа)			
Основные средства, в отношении использования которых имеются ограничения имущественных прав организации, - всего			
в том числе: (группа) из них основные средства, находящиеся в залоге			

<5> Указывается отчетная дата.

<6> Указывается предыдущий год.

<7> Указывается год, предшествующий предыдущему.

Данная таблица является пояснением к показателю с кодом 1150 "Основные средства" Бухгалтерского баланса. В ней приводятся данные о балансовой стоимости ОС, в отношении которых есть ограничения использования на отчетную дату, на конец предыдущего года и на конец года, предшествующего предыдущему (пп. "и", "к", "л" п. 45 ФСБУ 6/2020).

3.5.4.4.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 4.4 "Основные средства, в отношении которых имеются ограничения использования"

Для заполнения таблицы необходимо использовать данные аналитического учета по счетам 01 "Основные средства", 03 "Доходные вложения в материальные ценности" (в приведенных ниже формулах исходим из того, что на этом счете учитывается инвестиционная недвижимость) и 02 "Амортизация основных средств".

1. Строка "Основные средства, пригодные для использования, но не используемые (когда это не связано с сезонными особенностями деятельности организации), - всего"

Графа "На отчетную дату" строки "Основные средства, пригодные для использования, но не используемые	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 01, аналитический счет учета неиспользуемых ОС	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 03, аналитический счет учета неиспользуемых	-	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 02, аналитический счет учета неиспользуемых

(когда это не связано с сезонными особенностями деятельности организации), - всего"		объектов инвестиционной недвижимости	ОС и инвестиционной недвижимости

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год или рассчитываются по приведенной формуле на указанные даты.

2. Строки "в том числе"

В данных строках приводится расшифровка показателей строки "Основные средства, пригодные для использования, но не используемые (когда это не связано с сезонными особенностями деятельности организации), - всего" по группам ОС. Показатели этих строк могут определяться по формуле, которая указана выше, с применением данных аналитического учета по группам ОС, пригодных для использования, но не используемых.

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год или рассчитываются по приведенной формуле на указанные даты.

3. Строка "Основные средства, предоставленные за плату во временное пользование, - всего"

Графа "На отчетную дату" строки "Основные средства, предоставленные за плату во временное пользование - всего"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 01, аналитический счет учета ОС, переданных в операционную аренду	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 03, аналитический счет учета инвестиционной недвижимости, переданной в операционную аренду	-	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 02, аналитический счет учета ОС и инвестиционной недвижимости, переданных в операционную аренду

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год.

4. Строки "в том числе"

В данных строках приводится расшифровка показателей строки "Основные средства, предоставленные за плату во временное пользование, - всего" по группам ОС (включая инвестиционную недвижимость), переданных в операционную аренду. Показатели этих строк могут определяться по формуле, указанной выше, с использованием данных аналитического учета по группам ОС, переданных в операционную аренду.

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На

31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год.

5. Строка "Основные средства, в отношении использования которых имеются ограничения имущественных прав организации, - всего"

Графа "На отчетную дату" строки "Основные средства, в отношении использования которых имеются ограничения имущественных прав организации, - всего"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 01, аналитический счет учета ОС, в отношении использования которых имеются ограничения имущественных прав	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного периода по счету 03, аналитический счет учета инвестиционной недвижимости, в отношении использования которой имеются ограничения имущественных прав	-	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 02, аналитический счет учета ОС и инвестиционной недвижимости, в отношении использования которых имеются ограничения имущественных прав

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год.

6. Строки "в том числе"

В данных строках приводится расшифровка показателей строки "Основные средства, в отношении использования которых имеются ограничения имущественных прав организации, - всего" по группам ОС, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав. Показатели этих строк могут определяться по формуле, указанной выше, с использованием данных аналитического учета по группам ОС, по которым есть такие ограничения. Отдельно в каждой группе необходимо выделить стоимость ОС, находящихся в залоге.

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему", в общем случае переносятся из бухгалтерской отчетности за предыдущий год.

<u>Пример заполнения таблицы 4.4 "Основные средства, в отношении которых имеются ограничения использования"</u>

В 2025 г. организация получила кредит в банке под залог здания. Балансовая стоимость здания 43 456 000 руб. Организация начиная с 2023 г. предоставляет в аренду транспортные средства.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 01, субсчет "ОС, переданные в операционную аренду", аналитический учет по группам ОС, за 2025 г.:

Группа ОС	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Транспортные средства	*25 360 000*		*3 000 000*		*28 360 000*	
Итого	*25 360 000*				*28 360 000*	

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 02, субсчет "Амортизация переданных в операционную аренду ОС", за 2025 г.:

Группа ОС	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Транспортные средства		*7 245 720*		*3 622 860*		*10 868 580*
Итого		*7 245 720*		*3 622 860*		*10 868 580*

Фрагмент пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.

Таблица "Балансовая стоимость основных средств, предоставленных за плату во временное пользование"

Группа ОС	*На _31 декабря 20_24_ г.*	*На 31 декабря 20_23_ г.*	*На 31 декабря 20_22_ г.*
Транспортные средства	*18 114*	*21 737*	*-*

Решение

Таблица 4.4 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	На _31 декабря_ 20_25_ г.	На 31 декабря 20_24_ г.	На 31 декабря 20_23_ г.
Основные средства, предоставленные за	17 491	18 114	21 737

плату во временное пользование - всего			
в том числе: Транспортные средства	17 491	18 114	21 737
Основные средства, в отношении использования которых имеются ограничения имущественных прав организации, - всего	43 456		
в том числе: здания из них основные средства, находящиеся в залоге	43 456 43 456		

3.5.4.5. Таблица 4.5 "Капитальные вложения в основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости)"

Таблица 4.5, которая дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период				На конец периода	
		фактические затраты	накопленное обесценение	затраты	обесценение	списано	принято к учету в качестве основных средств	фактические затраты	накопленное обесценение
Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
в том числе: (группа)	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
Капитальные вложения на создание основных средств - всего	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		

в том числе:	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
(группа)	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
(группа)	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Эта таблица является пояснением к показателям с кодами 1150 "Основные средства", 1190 "Прочие внеоборотные активы" или к дополнительно введенному организацией показателю "Капитальные вложения в основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости)" разд. I "Внеоборотные активы" Бухгалтерского баланса в зависимости от того, в составе какого показателя баланса организация отражает капитальные вложения. Таблица представляет информацию о стоимости капитальных вложений в основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) на начало и конец периода, а также о ее изменении за период.

3.5.4.5.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 4.5 "Капитальные вложения в основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости)"

При заполнении таблицы 4.5 используются данные об оборотах по счетам 07 "Оборудование к установке" и 08 "Вложения во внеоборотные активы", включая данные аналитического учета по этим счетам.

1. Строка "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к	+	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на	

	приобретению ОС	приобретение ОС

Графа "На начало года. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на приобретение ОС

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к приобретению ОС	+	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение ОС, кроме корреспонденций со счетом 07
Графа "Изменения за период. Обесценение"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на приобретение ОС	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на приобретение ОС

Результатом может стать как положительная, так и отрицательная величина. Отрицательную следует указать в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Списано"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к приобретению ОС (кроме корреспонденции со счетом 08)	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение ОС, кроме корреспонденции со счетом 01

Графа "Изменения за период. Принято к учету в качестве основных средств"	=	Кредитовый оборот за отчетный период по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение ОС, в корреспонденции со счетом 01

Графа "На конец периода. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к приобретению ОС	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение ОС

Графа "На конец периода. Накопленное	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного

обесценение"	года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на приобретение ОС

2. Строка "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении капитальных вложений на приобретение ОС за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год или рассчитываются по приведенным выше правилам.

3. Строки "в том числе: За отчетный год"

В указанных строках приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За отчетный год" по группам таких капитальных вложений. Показатели этих строк могут определяться по приведенным выше формулам с использованием данных аналитического учета по группам капитальных вложений.

4. Строки "в том числе: За предыдущий год"

В этих строках приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За предыдущий год" по группам таких капитальных вложений. В общем случае данные об их наличии и движении за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Кроме того, показатели могут рассчитываться по приведенным выше правилам.

5. Строка "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к созданию ОС	+	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание ОС

Графа "На начало года. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на создание ОС

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к созданию ОС	+	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание ОС, кроме корреспонденций со счетом 07

Графа "Изменения за	=	Дебетовый оборот за	-	Кредитовый оборот за

период. Обесценение"	отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на создание ОС	отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на создание ОС

Результатом может стать как положительная, так и отрицательная величина. Отрицательную следует указать в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Списано"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к созданию ОС (кроме корреспонденции со счетом 08)	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание ОС, кроме корреспонденции со счетом 01

Графа "Изменения за период. Принято к учету в качестве основных средств"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание ОС, в корреспонденции со счетом 01

Графа "На конец периода. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к созданию ОС	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание ОС

Графа "На конец периода. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на создание ОС

6. Строка "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении капитальных вложений на создание ОС за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год или рассчитываются по приведенным выше правилам.

7. Строки "в том числе: За отчетный год"

В указанных строках приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За отчетный год" по группам таких капитальных вложений. Показатели этих строк могут определяться по приведенным выше формулам с использованием данных аналитического учета по группам капитальных вложений.

8. Строки "в том числе: За предыдущий год"

В этих строках приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За предыдущий год" по группам таких капитальных вложений. В общем случае данные об их наличии и движении за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Кроме того, показатели могут рассчитываться по приведенным выше правилам.

9. Строка "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к улучшению и восстановлению ОС	+	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на улучшение и восстановление ОС

Графа "На начало года. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение и восстановление ОС

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к улучшению и восстановлению ОС	+	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на улучшение и восстановление ОС, кроме корреспонденций со счетом 07
Графа "Изменения за период. Обесценение"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение и восстановление ОС	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение и восстановление ОС

Результатом может стать как положительная, так и отрицательная величина. Отрицательную следует указать в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Списано"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к улучшению и восстановлению ОС (кроме корреспонденции	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на улучшение и восстановление ОС, кроме корреспонденции со счетом 01

	со счетом 08)	

Графа "Изменения за период. Принято к учету в качестве основных средств"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на улучшение и восстановление ОС, в корреспонденции со счетом 01

Графа "На конец периода. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования, относящегося к улучшению и восстановлению ОС	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на улучшение и восстановление ОС

Графа "На конец периода. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение и восстановление ОС

10. Строка "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении капитальных вложений на улучшение и восстановление ОС за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год или рассчитываются по приведенным выше правилам.

11. Строки "в том числе: За отчетный год"

В указанных строках приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За отчетный год" по группам таких капитальных вложений. Показатели этих строк могут определяться по приведенным выше формулам с использованием данных аналитического учета по группам капитальных вложений.

12. Строки "в том числе: За предыдущий год"

В этих строках приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За предыдущий год" по группам таких капитальных вложений. В общем случае данные об их наличии и движении за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Кроме того, показатели могут рассчитываться по приведенным выше правилам.

Пример заполнения таблицы 4.5 "Капитальные вложения в основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости)"

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 08, субсчета "Строительство объектов основных средств", "Приобретение объектов основных средств", "Улучшение и восстановление

основных средств", аналитический учет по группам объектов капитальных вложений, за 2025 г.:

Группа объектов капитальных вложений	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит <*>*	*Дебет*	*Кредит*
субсчет "Строительство объектов основных средств"						
Здания	*2 700 000*		*17 239 100*		*19 939 100*	
Итого	*2 700 000*		*17 239 100*		*19 939 100*	
субсчет "Приобретение объектов основных средств"						
Машины и оборудование	*312 205*		*247 795*	*560 000*		
Транспортные средства			*3 350 000*	*3 350 000*		
Итого	*312 205*		*3 597 795*	*3 910 000*		
субсчет "Улучшение и восстановление основных средств"						
Капитальный ремонт здания			*3 456 000*		*3 456 000*	
Капитальный ремонт транспортных средств	*1 345 000*		*350 000*	*1 695 000*		
Итого	*1 345 000*		*3 806 000*	*1 695 000*	*3 456 000*	

<> В корреспонденции со счетом 01.*

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 08, субсчета "Строительство объектов основных средств", "Приобретение объектов основных средств", "Улучшение и восстановление основных средств", аналитический учет по группам объектов капитальных вложений, за 2024 г.:

Группа объектов капитальных вложений	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит <*>*	*Дебет*	*Кредит*

субсчет "Строительство объектов основных средств"						
Здания			*2 700 000*		*2 700 000*	
Итого			*2 700 000*		*2 700 000*	
субсчет "Приобретение объектов основных средств"						
Машины и оборудование			*1 056 305*	*744 100*	*312 205*	
Транспортные средства			*2 345 000*	*2 345 000*		
Оргтехника			*468 500*	*468 500*		
Итого			*3 869 805*	*3 557 600*	*312 205*	
субсчет "Улучшение и восстановление основных средств"						
Капитальный ремонт транспортных средств			*1 345 000*		*1 345 000*	
Итого			*1 345 000*		*1 345 000*	

<> В корреспонденции со счетом 01.*

Признаки обесценения у объектов отсутствуют.

Решение

Таблица 4.5 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период				На конец периода	
		фактические затраты	накопленное обесценение	затраты	обесценение	списано	принято к учету в качестве основных средств	фактические затраты	накопленное обесценение

Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего	за _____ 2025 г.	312		3 598			(3 910)		
	за _____ 2024 г.			3 870			(3 558)	312	
в том числе:	за _____ 2025 г.	312		248			(560)		
Машины и оборудование	за _____ 2024 г.			1 056			(744)	312	
	за _____ 2025 г.			3 350			(3 350)		
Транспортные средства	за _____ 2024 г.			2 345			(2 345)		
	за _____ 2025 г.								
Оргтехника	за _____ 2024 г.			469			(469)		
Капитальные вложения на создание основных средств -	за _____ 2025 г.	2 700		17 239				19 939	

всего	за _____ 2024 г.			2 700				2 700	
в том числе:	за _____ 2025 г.	2 700		17 239				19 939	
Здание	за _____ 2024 г.			2 700				2 700	
Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего	за _____ 2025 г.	1 345		3 806			(1 695)	3 456	
	за _____ 2024 г.			1 345				1 345	
в том числе: Капитальный ремонт транспортных средств	за _____ 2025 г.	1 345		350			(1 695)		
	за _____ 2024 г.			1 345				1 345	
Капитальный ремонт здания	за _____ 2025 г.			3 456				3 456	

	за _____ 2024 г.								

3.5.4.6. Таблица 4.6 "Капитальные вложения в инвестиционную недвижимость"

Таблица 4.6 дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период				На конец периода	
		фактические затраты	накопленное обесценение	затраты	обесценение	списано	принято к учету в качестве инвестиционной недвижимости	фактические затраты	накопленное обесценение
Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
(группа)	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
(группа)	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
Капитальные вложения на	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		

улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>					( )	( )		
(группа)	за _____ 20__ г. <3>					( )	( )		

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Данная таблица является пояснением к показателям с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость", 1190 "Прочие внеоборотные активы" или к дополнительно введенному организацией показателю "Капитальные вложения в инвестиционную недвижимость" разд. I "Внеоборотные активы" Бухгалтерского баланса. Выбор зависит от того, в составе какого показателя баланса организация отражает капитальные вложения. Таблица представляет информацию о стоимости капитальных вложений в инвестиционную недвижимость на начало и конец периода, а также о ее изменении за период.

3.5.4.6.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 4.6 "Капитальные вложения в инвестиционную недвижимость"

При заполнении таблицы 4.6 используются данные о сальдо и оборотах по счетам 07 "Оборудование к установке" и 08 "Вложения во внеоборотные активы", включая данные аналитического учета по этим счетам.

1. Строка "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования для приобретения инвестиционной недвижимости	+	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости

Графа "На начало года. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования для приобретения инвестиционной недвижимости	+	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости, кроме корреспонденций со счетом 07
Графа "Изменения за период. Обесценение"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости
Графа "Изменения за период. Списано"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования для приобретения инвестиционной недвижимости (кроме корреспонденции со счетом 08)	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости, кроме корреспонденции со счетом 01 (03)

Графа "Изменения за период. Принято к учету в качестве инвестиционной недвижимости"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости, в корреспонденции со счетом 01 (03)

Графа "На конец периода. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования для приобретения инвестиционной недвижимости	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости

Графа "На конец периода. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости

2. Строка "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год или рассчитываются по приведенным выше правилам.

3. Строки "в том числе: За отчетный год"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год" по группам капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости. Показатели этих строк могут определяться по приведенным выше формулам с использованием данных аналитического учета по группам капитальных вложений.

4. Строки "в том числе: За предыдущий год"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год" по группам капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости. В общем случае данные о наличии и движении капитальных вложений на приобретение инвестиционной недвижимости по их группам за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Также показатели могут рассчитываться по приведенным выше правилам.

5. Строка "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования для создания инвестиционной недвижимости	+	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости

Графа "На начало года. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования для создания инвестиционной недвижимости	+	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости, кроме корреспонденций со счетом 07

Графа "Изменения за период. Обесценение"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости
Графа "Изменения за период. Списано"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования для создания инвестиционной недвижимости (кроме корреспонденции со счетом 08)	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости, кроме корреспонденции со счетом 01 (03)

Графа "Изменения за период. Принято к учету в качестве инвестиционной недвижимости"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости, в корреспонденции со счетом 01 (03)

Графа "На конец периода. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования для создания инвестиционной недвижимости	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости

Графа "На конец периода. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости

6. Строка "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год или рассчитываются по приведенным выше правилам.

7. Строки "в том числе: За отчетный год"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные

вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год" по группам капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости. Показатели этих строк могут определяться по приведенным выше формулам с использованием данных аналитического учета по группам капитальных вложений.

8. Строки "в том числе: За предыдущий год"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год" по группам капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости. В общем случае данные о наличии и движении капитальных вложений на создание инвестиционной недвижимости по их группам за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Также показатели могут рассчитываться по приведенным выше правилам.

9. Строка "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования для улучшения и восстановления инвестиционной недвижимости	+	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости

Графа "На начало года. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования для улучшения и восстановления инвестиционной недвижимости	+	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости, кроме корреспонденций со счетом 07
Графа "Изменения за период. Обесценение"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной	-	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение и восстановление

		недвижимости		инвестиционной недвижимости
Графа "Изменения за период. Списано"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 07, аналитический счет учета оборудования для улучшения и восстановления инвестиционной недвижимости (кроме корреспонденции со счетом 08)	+	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости, кроме корреспонденции со счетом 01 (03)

Графа "Изменения за период. Принято к учету в качестве инвестиционной недвижимости"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости, в корреспонденции со счетом 01 (03)

Графа "На конец периода. Фактические затраты"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 07, аналитический счет учета оборудования для улучшения и восстановления инвестиционной недвижимости	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 08, аналитический счет учета капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости

Графа "На конец периода. Накопленное обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 02, аналитический счет учета обесценения капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости

10. Строка "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год или рассчитываются по приведенным выше правилам.

11. Строки "в том числе: За отчетный год"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год" по группам капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости. Показатели этих строк могут определяться по приведенным выше формулам с

использованием данных аналитического учета по группам капитальных вложений.

12. Строки "в том числе: За предыдущий год"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год" по группам капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости. В общем случае данные о наличии и движении капитальных вложений на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости по их группам за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Также показатели могут рассчитываться по приведенным выше правилам.

<u>Пример заполнения таблицы 4.6 "Капитальные вложения в инвестиционную недвижимость"</u>

В 2025 г. организация приобрела здание, учитываемое в составе инвестиционной недвижимости, стоимостью 45 345 000 руб. Капитальные вложения на улучшение инвестиционной недвижимости в 2025 г. составили 2 386 000 руб.

В 2024 г. организация начала строительство здания, которое будет учитываться в составе инвестиционной недвижимости. Затраты на строительство в 2025 г. составили 38 950 300 руб.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 08, субсчета "Строительство объектов инвестиционной недвижимости", "Приобретение объектов инвестиционной недвижимости", "Улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости", аналитический учет по группам объектов капитальных вложений, за 2025 г.:

Группа объектов капитальных вложений	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит <*>*	*Дебет*	*Кредит*
субсчет "Строительство объектов инвестиционной недвижимости"						
Здания	12 000 000		38 950 300		50 950 300	
Итого	12 000 000		38 950 300		50 950 300	
субсчет "Приобретение объектов инвестиционной недвижимости"						
Здания			45 345 000	45 345 000		
Итого			45 345 000	45 345 000		
субсчет "Улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости"						
Здания			*2 386 000*	*2 386 000*		

Итого			*2 386 000*	*2 386 000*		

<> В корреспонденции со счетом 03, на котором учитывается инвестиционная недвижимость.*

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 08, субсчета "Строительство объектов инвестиционной недвижимости", "Приобретение объектов инвестиционной недвижимости", "Улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости", аналитический учет по группам объектов капитальных вложений, за 2024 г.:

Группа объектов капитальных вложений	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит <*>*	*Дебет*	*Кредит*
субсчет "Строительство объектов инвестиционной недвижимости"						
Здания			*12 000 000*		*12 000 000*	
Итого			*12 000 000*		*12 000 000*	

<> В корреспонденции со счетом 03, на котором учитывается инвестиционная недвижимость.*

Признаки обесценения у объектов отсутствуют.

Решение

Таблица 4.6 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период				На конец периода	
		фактические затраты	накопленное обесценение	затраты	обесценение	списано	принято к учету в качестве инвестиционной недвижимости	фактические затраты	накопленное обесценение

Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего	за _____ 2025 г.			45 345			(45 345)		
	за _____ 2024 г.								
в том числе: здания	за _____ 2025 г.			45 345			(45 345)		
	за _____ 2024 г.								
Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего	за _____ 2025 г.	12 000		38 950				50 950	
	за _____ 2024 г.			12 000				12 000	
в том числе: здания	за _____ 2025 г.	12 000		38 950				50 950	
	за _____ 2024 г.			12 000				12 000	
Капитальные вложения на улучшение	за _____ 2025 г.			2 386			(2 386)		

и восстановление инвестиционной недвижимости - всего	за _____ 2024 г.								
в том числе:	за _____ 2025 г.			2 386			(2 386)		
Здания	за _____ 2024 г.								

3.5.5. Раздел "Финансовые вложения"

3.5.5.1. Таблица 5.1
"Наличие и движение финансовых вложений"

Таблица 5.1 дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период						На конец периода	
		первоначальная стоимость	накопленная корректировка	поступило	списано		проценты (включая доведение первоначальной стоимости до номинальной)	текущей рыночной стоимости/резерва под обесценение	переклассифицировано	первоначальная стоимость	накопленная корректировка
					первоначальная стоимость	накопленная корректировка					
Долгосрочные финансовые вложения - всего	за _____ 20__ г. <2>				( )						
	за _____ 20__ г. <3>				( )						
в том числе:											
	за _____ 20__ г. <2>				( )						
(вид, группа)	за _____ 20__ г. <3>				( )						
Краткосрочные финансовые вложения - всего	за _____ 20__ г. <2>				( )						
	за _____ 20__ г. <3>				( )						
в том числе:											

	за _____ 20__ г. <2>				( )						
(вид, группа)	за _____ 20__ г. <3>				( )						
Итого	за _____ 20__ г. <2>				( )						
	за _____ 20__ г. <3>				( )						

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Эта таблица является пояснением к показателям с кодом 1170 "Финансовые вложения" разд. I "Внеоборотные активы" и 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)" разд. II "Оборотные активы" Бухгалтерского баланса. Таблица представляет информацию о первоначальной стоимости на начало и конец периода, изменения за период и т.д. в разрезе долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений по видам, группам (п. 41 ПБУ 19/02).

3.5.5.1.1. Общие правила заполнения таблицы 5.1 "Наличие и движение финансовых вложений"

Таблица 5.1 содержит следующие строки:

1) "Долгосрочные финансовые вложения - всего";

2) "Краткосрочные финансовые вложения - всего";

3) "Итого".

Остальные строки являются расшифровывающими по видам, группам финансовых вложений. Во всяком случае необходимо обособленно представить информацию по следующим группам финансовых вложений (с учетом существенности) (п. 42 ПБУ 19/02, п. п. 2, 3, 4, 5, 8, 10 Письма Минфина России N ПЗ-4/2009):

1) в зависимости от характера:

- долевые (вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций; вклады в совместную деятельность и т.п.);

- долговые (предоставленные займы, полученные векселя, облигации, дебиторская задолженность, приобретенная по договорам уступки права требования, закладные и т.п.);

- комбинированные (например, конвертируемые облигации, акции с правом погашения в установленной сумме и срок);

2) в зависимости от формы:

- акции;

- облигации;

- векселя;

- прочие;

3) в зависимости от типа эмитента:

- государственные ценные бумаги;

- муниципальные ценные бумаги;

- корпоративные ценные бумаги;

- ценные бумаги иностранных эмитентов;

4) в зависимости от типа дебиторов (для долговых финансовых вложений):

- другие организации;

- работники организации;

- иные физические лица;

- прочие;

5) по отношению к организованному рынку ценных бумаг:

- обращающиеся на организованном рынке, по которым можно определить текущую рыночную стоимость;

- не обращающиеся на организованным рынке, по которым текущая рыночная стоимость не определяется;

6) в зависимости от срока погашения (размещения) (для долговых финансовых вложений):

- краткосрочные (до 1 года);

- среднесрочные (от 1 года до 3 лет) <*>;

- долгосрочные (свыше 3 лет);

7) по кредитным организациям (для депозитных вкладов и депозитных сертификатов);

8) по финансовым вложениям, признаваемым денежными эквивалентами;

9) в зависимости от намерений организации:

- намерена удерживать до погашения;

- такое намерение отсутствует;

10) по финансовым вложениям в другие организации, являющиеся связанными сторонами для отчитывающейся организации <**>.

<*> Показываются в группе строк "Долгосрочные финансовые вложения - всего" (п. 41 ПБУ 19/02).

<**> Связанные стороны определяются в соответствии с п. 4 Положения по бухгалтерскому учету "Информация о связанных сторонах" (ПБУ 11/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 29.04.2008 N 48н.

Графы таблицы 5.1 объединены в три основные группы показателей:

- на начало года;

- изменения за период;

- на конец периода.

В первой и третьей группах выделяются графы:

- первоначальная стоимость;

- накопленная корректировка.

Показатели указанных граф являются развернутым представлением балансовой стоимости финансовых вложений организации на начало года и на конец периода. Напомним, что к бухгалтерскому учету финансовые вложения принимаются по первоначальной стоимости, определяемой в соответствии с п. п. 9 - 15 ПБУ 19/02, п. 13 ПБУ 20/03. Впоследствии первоначальная стоимость финансовых вложений может измениться либо по ним может быть создан резерв под обесценение. В Бухгалтерском балансе финансовые вложения показываются по измененной стоимости и за минусом резерва.

Подробнее об этом см.:

- разд. 3.1.1.7.2 "По какой стоимости финансовые вложения отражаются в учете";

- разд. 3.1.1.7.4 "Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1170 "Финансовые вложения";

- разд. 3.1.2.5.1 "Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)".

Таким образом, в графах ***"Первоначальная стоимость" групп "На начало года" и "На конец периода"*** следует отдельно указать данные о первоначальной стоимости имеющихся финансовых вложений на начало и конец отчетного года, а в графах ***"Накопленная корректировка"*** - соответствующие данные о накопленных корректировках имеющихся финансовых вложений.

Под накопленной корректировкой понимаются:

разница между первоначальной и текущей рыночной стоимостью - по финансовым вложениям, по которым можно определить текущую рыночную стоимость;

начисленная в течение срока обращения разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью - по долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость;

величина созданного резерва под обесценение финансовых вложений - по финансовым вложениям, по которым не определяется текущая рыночная стоимость.

Внимание!

Если организация производила предусмотренный п. п. 7 и 8 ПБУ 3/2006 пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости финансовых вложений (таких, например, как: предоставленные займы, банковские вклады, векселя и облигации), то в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах изменение рублевого эквивалента выраженной в иностранной валюте первоначальной стоимости финансовых вложений отражается в составе их первоначальной стоимости на конец периода (отчетную дату). Такие изменения не формируют накопленную корректировку стоимости финансовых вложений (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355). На основании данных разъяснений можно сделать вывод, что для раскрытия данного изменения целесообразно ввести в группу "Изменения за период" отдельную графу "Изменение первоначальной стоимости, выраженной в иностранной

валюте, в связи с изменением курса иностранной валюты". Если в результате пересчета первоначальная стоимость финансового вложения уменьшилась, то показатель в этой графе указывается в круглых скобках.

При заполнении граф из ***группы "Изменения за период"*** следует придерживаться следующего порядка:

1) в графе ***"Поступило"*** отражается первоначальная стоимость приобретенных финансовых вложений;

2) в графе ***"Списано. Первоначальная стоимость"*** показывается первоначальная стоимость списанных финансовых вложений;

3) в графу ***"Списано. Накопленная корректировка"*** вносятся данные о корректировках, относящихся к выбывшим финансовым вложениям, в том числе о суммах отнесенных на прочие доходы резервов под обесценение в связи с выбытием финансовых вложений;

4) в графе ***"Проценты (включая доведение первоначальной стоимости до номинальной)"***, на наш взгляд, приводятся данные только о тех суммах начисленных процентов, которые соответствуют критериям п. 2 ПБУ 19/02 <***>. Так, например, в этой графе могут быть показаны проценты, присоединяемые по условиям договора к сумме банковского вклада (депозита), на которую начисляются проценты, либо проценты, определяемые по формуле сложных процентов, увеличивающие базу для начисления процентов следующего периода.

<***> Проценты, не удовлетворяющие критериям п. 2 ПБУ 19/02 для признания их финансовыми вложениями, не указываются в таблице 5.1 "Наличие и движение финансовых вложений".

Кроме того, в этой же графе следует показать доначисленную в соответствии с п. 22 ПБУ 19/02 разницу между номинальной и первоначальной стоимостью долговых ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость (п. 42 ПБУ 19/02);

5) в графу ***"Текущей рыночной стоимости/резерва под обесценение"*** вносятся как данные о корректировках в связи с доведением стоимости финансовых вложений до текущей рыночной стоимости, так и информация о созданных и скорректированных (в сторону уменьшения или в сторону увеличения) резервах под обесценение по финансовым вложениям, по которым текущая рыночная стоимость не определяется (абз. 5, 9 п. 42 ПБУ 19/02);

6) в графе "Переклассифицировано" отражается балансовая стоимость переклассифицированных финансовых вложений. При этом переклассификация может производиться в обе стороны: как из финансовых вложений, например, в дебиторскую задолженность, так и наоборот. В графе указывается свернутый результат переклассификаций.

Справочно: *В отношении облигаций федерального займа с индексируемым номиналом Минфин России разъяснил, что...*

В отношении облигаций федерального займа с индексируемым номиналом Минфин России разъяснил, что при представлении в бухгалтерской отчетности изменение их рыночной стоимости показывается общей суммой без разделения ее в зависимости от причин, в связи с которыми произошло изменение рыночной стоимости (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355).

3.5.5.1.2. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 5.1 "Наличие и движение финансовых вложений"

При заполнении таблицы 5.1 используются данные о сальдо и оборотах по счетам:

- 58 "Финансовые вложения";

- 55 "Специальные счета в банках", субсчет 55-3 "Депозитные счета";

- 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям", субсчет 73-1 "Расчеты по предоставленным займам", в части предоставленных работникам организации процентных займов, удовлетворяющих условиям признания их финансовыми вложениями;

- 59 "Резервы под обесценение финансовых вложений".

Для заполнения отдельных строк таблицы (за исключением строки "Итого") необходимо использовать данные аналитического учета по перечисленным выше счетам.

Кроме того, в некоторых случаях для определения первоначальной стоимости финансовых вложений необходимы данные бухгалтерского учета на дату принятия финансовых вложений к учету по тем же счетам: 58, 55 (субсчет 55-3) и 73 (субсчет 73-1).

1. Строка "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Первоначальная стоимость"	=	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), 73 (субсчет 73-1), аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость (за исключением долговых ценных бумаг)	+	Первоначальная стоимость долгосрочных финансовых вложений (по данным бухучета на дату их принятия к учету), по которым можно определить текущую рыночную стоимость	+	Первоначальная стоимость долгосрочных долговых ценных бумаг (по данным бухучета на дату их принятия к учету), по которым не определяется текущая рыночная стоимость, а первоначальная стоимость доводится до номинальной		

Графа "На начало года. Накопленная корректировка"	=	Дебетовое сальдо на начало года по счету 58, аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, по которым можно определить текущую	-	Первоначальная стоимость долгосрочных финансовых вложений (по данным бухучета на дату их принятия к учету), по которым можно определить	+	

		рыночную стоимость		текущую рыночную стоимость
+	Дебетовое сальдо на начало года по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), аналитические счета долгосрочных долговых ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, а первоначальная стоимость доводится до номинальной	-	Первоначальная стоимость долгосрочных долговых ценных бумаг (по данным бухучета на дату их принятия к учету), по которым текущая рыночная стоимость не определяется, а первоначальная стоимость доводится до номинальной	- Кредитовое сальдо на начало года по счету 59, аналитический счет учета резерва под обесценение долгосрочных финансовых вложений

Накопленная корректировка может быть как положительной, так и отрицательной. Отрицательный показатель следует указать в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Поступило"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), 73 (субсчет 73-1), аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, в корреспонденции со счетами 51, 52, 60, 76 и т.п.

Графа "Изменения за период. Списано. Первоначальная стоимость"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), 73 (субсчет 73-1), аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость (за исключением долговых ценных бумаг), в корреспонденции со счетами 91 (субсчет 91-2), 50, 51 и т.п.	+	Первоначальная стоимость списанных за отчетный год долгосрочных финансовых вложений (по данным бухучета на дату их принятия к учету), по которым можно определить текущую рыночную стоимость	+	Первоначальная стоимость списанных за отчетный год долгосрочных долговых ценных бумаг (по данным бухучета на дату их принятия к учету), по которым не определяется текущая рыночная стоимость, а первоначальная стоимость доводится до номинальной

Графа "Изменения за период. Списано. Накопленная корректировка"	=	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 58, аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, в корреспонденции со счетом 91 (субсчет 91-2) в связи со списанием финансовых вложений	+	Первоначальная стоимость списанных за отчетный год долгосрочных финансовых вложений (по данным бухучета на дату их принятия к учету), по которым можно определить текущую рыночную стоимость	-		
		-	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), аналитические счета учета долгосрочных долговых ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, а первоначальная стоимость доводится до номинальной), в корреспонденции со счетом 91 (субсчет 91-2)	+	Первоначальная стоимость списанных за отчетный год долгосрочных долговых ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, а первоначальная стоимость доводится до номинальной (по данным бухучета на дату их принятия к учету)	+	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 59, аналитический счет учета резерва под обесценение долгосрочных финансовых вложений, в корреспонденции со счетом 91 (субсчет 91-1)	

Полученный показатель может быть как положительным, так и отрицательным. Если резервы под обесценение выбывших финансовых вложений и уценка первоначальной стоимости финансовых вложений, обращающихся на организованном рынке, превышают величину прочих корректировок, то полученный результат будет положительным, так как выбывает величина, уменьшающая общую сумму накопленных корректировок.

Если сумма дооценки первоначальной стоимости выбывших финансовых вложений, обращающихся на организованном рынке, и увеличение первоначальной стоимости в результате доведения ее до номинальной больше суммы резервов под обесценение и уценок выбывших финансовых вложений, то результат следует признать отрицательным. Отрицательный показатель надо привести в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Проценты (включая доведение первоначальной	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), 73 (субсчет 73-1),	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), аналитические счета

стоимости до номинальной)"	аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, аналитические счета учета: - процентов; - разницы между первоначальной и номинальной стоимостью по долгосрочным долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость (в части увеличения первоначальной стоимости)	учета долгосрочных финансовых вложений, в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2, аналитический счет учета разницы между первоначальной и номинальной стоимостью по долгосрочным долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость (в части уменьшения первоначальной стоимости)

Если результатом станет отрицательная величина, то она указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Текущей рыночной стоимости / резерва под обесценение"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 58, аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, аналитический счет учета дооценки стоимости долгосрочных финансовых вложений	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 58, аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2, аналитический счет учета уценки долгосрочных финансовых вложений	+	

+	Дебетовый оборот за отчетный год по счету 59, аналитический счет учета резерва под обесценение долгосрочных финансовых вложений, в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, аналитический счет учета восстановленных резервов	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 59, аналитический счет учета резерва под обесценение долгосрочных финансовых вложений, в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2, аналитический счет учета резервов под обесценение	

Если в результате будет получена отрицательная величина, то она указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Переклассифицировано"	=	Дебетовый оборот за отчетный год по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), 73 (субсчет 73-1), аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, в корреспонденции с этими же синтетическими счетами (субсчетами), но с другими аналитическими счетами	-	Кредитовый оборот за отчетный год по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), 73 (субсчет 73-1), аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, в корреспонденции с этими же синтетическими счетами (субсчетами), но с другими аналитическими счетами

Если полученная величина окажется отрицательной, ее нужно привести в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "На конец периода. Первоначальная стоимость"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), 73 (субсчет 73-1), аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость (за исключением долговых ценных бумаг)	+	Первоначальная стоимость долгосрочных финансовых вложений (по данным бухучета на дату их принятия к учету), по которым можно определить текущую рыночную стоимость	+	Первоначальная стоимость долгосрочных долговых ценных бумаг (по данным бухучета на дату их принятия к учету), по которым не определяется текущая рыночная стоимость, а первоначальная стоимость доводится до номинальной

Графа "На конец периода. Накопленная корректировка"	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счету 58, аналитический счет учета долгосрочных финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость	-	Первоначальная стоимость долгосрочных финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость (по данным бухгалтерского учета на дату их принятия к учету)	+	+	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), 73	-	Первоначальная стоимость долгосрочных долговых ценных	-	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 59, аналитический счет

(субсчет 73-1), аналитические счета долгосрочных долговых ценных бумаг, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, а первоначальная стоимость доводится до номинальной	бумаг, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, а первоначальная стоимость доводится до номинальной (по данным бухучета на дату их принятия к учету)	учета резерва под обесценение долгосрочных финансовых вложений

Накопленная корректировка может быть как положительной, так и отрицательной. Отрицательный показатель следует указать в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

2. Строка "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении долгосрочных финансовых вложений за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год.

3. Строки "Долгосрочные финансовые вложения - в том числе: (вид, группа)" за отчетный год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год" по видам и группам долгосрочных финансовых вложений, имеющимся у организации. Показатели этих строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по видам и группам финансовых вложений.

4. Строки "Долгосрочные финансовые вложения - в том числе: (вид, группа)" за предыдущий год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год" по видам и группам долгосрочных финансовых вложений, имевшимся у организации. В общем случае данные о наличии и движении долгосрочных финансовых вложений по их видам и группам за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот год.

5. Строка "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год"

Показатели данной строки определяются по формулам, аналогичным приведенным выше для строки "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год". Отличие заключается только в том, что в расчетах используются данные аналитического учета краткосрочных финансовых вложений.

6. Строка "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении краткосрочных финансовых вложений за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год.

7. Строки "Краткосрочные финансовые вложения - в том числе: (вид, группа)" за отчетный год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год" по видам и группам краткосрочных финансовых вложений, имеющимся у организации. Показатели этих строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по видам и группам финансовых вложений.

8. Строки "Краткосрочные финансовые вложения - в том числе: (вид, группа)" за предыдущий год

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год" по видам и группам краткосрочных финансовых вложений, имевшимся у организации. В общем случае данные о наличии и движении краткосрочных финансовых вложений по их видам за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот год.

9. Строка "Итого. За отчетный год"

Показатели данной строки могут рассчитываться по формулам, аналогичным приведенным выше. При расчете должны учитываться как долгосрочные, так и краткосрочные финансовые вложения.

Показатели данной строки могут также определяться как сумма соответствующих показателей строк "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год" и "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год".

10. Строка "Итого. За предыдущий год"

В общем случае данные за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год.

Пример заполнения таблицы 5.1 "Наличие и движение финансовых вложений"

Оборотно-сальдовая ведомость по счетам 58, 73 (субсчет 73-1) и 59, аналитический учет по видам финансовых вложений, за 2025 г. (показатели по счету 55, субсчет 55-3, отсутствуют):

Вид финансовых вложений	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
58-1 "Паи и акции"						
Акции	*1 080 000*		*1 560 000*	*170 000*	*2 470 000*	
Итого	*1 080 000*		*1 560 000*	*170 000*	*2 470 000*	
58-3 "Предоставленные займы"						
Предоставленные займы долгосрочные другим			*800 000*		*800 000*	

организациям						
Предоставленные займы краткосрочные другим организациям	*920 000*			*470 000*	*450 000*	
Итого	*920 000*		*800 000*	*470 000*	*1 250 000*	
73-1 "Расчеты по предоставленным займам"						
Предоставленные процентные займы долгосрочные			*130 000*		*130 000*	
Итого			*130 000*		*130 000*	
59 "Резервы под обесценение финансовых вложений"						
Резерв под обесценение акций				*70 000*		*70 000*
Итого				*70 000*		*70 000*

Данные по счету 55, субсчет 55-3, у организации отсутствуют.

Первоначальная стоимость акций, обращающихся на ОРЦБ, на дату их принятия к учету составляет 1 000 000 руб.

В 2025 г.:

- выдан долгосрочный заем в сумме 800 000 руб.;

- приобретено акций на сумму 1 560 000 руб.;

- акции, имеющие текущую рыночную стоимость, были уценены на 170 000 руб.;

- по акциям, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, создан резерв в сумме 70 000 руб.;

- погашено краткосрочных займов на сумму 470 000 руб.;

- предоставлен долгосрочный процентный заем работнику организации на сумму 130 000 руб.

Фрагмент таблицы 3.1 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование	*Ко*	*Период*	*На начало года*	*Изменения за период*	*На конец периода*

показателя	д	д	первоначальная стоимость	накопленная корректировка	поступило	выбыло (погашено)		начисление процентов (включая доведение первоначальной стоимости до номинальной)	текущей рыночной стоимости (убытков от обесценения)	первоначальная стоимость	накопленная корректировка
						первоначальная стоимость	накопленная корректировка				
Долгосрочные - всего	53011	за 2024 г.	1 000	80	-	(-)	-	-	-	1 000	80
	53111	за 2023 г.									
в том числе: Акции	53012	за 2024 г.	1 000	80	-	(-)	-	-	-	1 000	80
	53112	за 2023 г.									
Предоставленные займы другим организациям	53013	за 2024 г.	-	-	-	(-)	-	-	-	-	-
	53113	за 2023 г.									
Предоставленные займы работни	53014	за 2024 г.	-	-	-	(-)	-	-	-	-	-

кам организации	*5314*	*за 2023 г.*									
Краткосрочные - всего	*5305*	*за 2024 г.*	*638*	*-*	*482*	*(200)*	*-*	*-*	*-*	*920*	*-*
	5315	*за 2023 г.*									
в том числе: *Предоставленные займы другим организациям*	*5306*	*за 2024 г.*	*638*	*-*	*482*	*(200)*	*-*	*-*	*-*	*920*	*-*
	5316	*за 2023 г.*									
Финансовых вложений - итого	*5300*	*за 2024 г.*	*1 638*	*80*	*482*	*(200)*	*-*	*-*	*-*	*1 920*	*80*
	5310	*за 2023 г.*									

Решение

Строка "Долгосрочные финансовые вложения - всего":

графа "На начало года. Первоначальная стоимость" - 1 000 тыс. руб.;

графа "На начало года. Накопленная корректировка" - 80 тыс. руб. (1 080 000 руб. - 1 000 000 руб.);

графа "Изменения за период. Поступило" - 2 490 тыс. руб. (1 560 000 руб. + 800 000 руб. + 130 000 руб.);

графа "Изменения за период. Текущей рыночной стоимости / резерва под обесценение" - 240 тыс. руб. (-170 000 руб. - 70 000 руб.);

графа "На конец периода. Первоначальная стоимость" - 3 490 тыс. руб. (1 000 000 руб. + 1 560 000 руб. + 800 000 руб. + 130 000 руб.);

графа "На конец периода. Накопленная корректировка" - -160 тыс. руб. (80 000 руб. - 170 000 руб. - 70 000 руб.).

Строка "Краткосрочные финансовые вложения - всего":

графа "На начало года. Первоначальная стоимость" - 920 тыс. руб.;

графа "Изменения за период. Списано. Первоначальная стоимость" - -470 тыс. руб.;

графа "На конец периода. Первоначальная стоимость" - 450 тыс. руб.;

Строка "Итого":

графа "На начало года. Первоначальная стоимость" - 1 920 тыс. руб. (1 000 000 руб. + 920 000 руб.);

графа "На начало года. Накопленная корректировка" - 80 тыс. руб.;

графа "Изменения за период. Поступило" - 2 490 тыс. руб.;

графа "Изменения за период. Списано. Первоначальная стоимость" - -470 тыс. руб.;

графа "Изменения за период. Текущей рыночной стоимости / резерва под обесценение" - -240 тыс. руб.;

графа "На конец периода. Первоначальная стоимость" - 3 940 тыс. руб. (3 490 000 руб. + 450 000 руб.);

графа "На конец периода. Накопленная корректировка" - -160 тыс. руб.

Фрагмент таблицы 5.1 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период						На конец периода	
		первоначальная стоимость	накопленная корректировка	поступило	списано		проценты (включая доведение первоначальной стоимости до	текущей рыночной стоимости/резерва под обесценение	переклассифицировано	первоначальная стоимость	накопленная корректировка
					первоначальная стоимость	накопленная корректировка					

							номинальной)				
Долгосрочные финансовые вложения - всего	за ____ 2025 г.	1 000	80	2 490				(240)		3 490	(160)
	за ____ 2024 г.	1 000	80							1 000	80
в том числе:											
	за ____ 2025 г.	1 000	80	1 560				(240)		2 560	(160)
Акции	за ____ 2024 г.	1 000	80							1 000	80
Предоставленные займы другим организациям	за ____ 2025 г.			800						800	
	за ____ 20										

	24 г.										
Предоставленные займы работникам организации	за ____ 2025 г.			130						130	
	за ____ 2024 г.										
Краткосрочные финансовые вложения - всего	за ____ 2025 г.	920			(470)					450	
	за ____ 2024 г.	638		482	(200)					920	
в том числе:	за ____ 2025 г.	920			(470)					450	
Предоставленные займы	за ____ 2024	638		482	(200)					920	

другим организациям	г.										
Итого	за ____ 2025 г.	1 920	80	2 490	(470)			(240)		3 940	(160)
	за ____ 2024 г.	1 638	80	482	(200)					1 920	80

3.5.5.2. Таблица 5.2
"Иное использование финансовых вложений"

Таблица 5.2 дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	На _____ 20__ г. <5>	На 31 декабря 20__ г. <6>	На 31 декабря 20__ г. <7>
Финансовые вложения, находящиеся в залоге, - всего			
в том числе: (вид, группа)			
Финансовые вложения, переданные третьим лицам (кроме продажи), - всего			
в том числе: (вид, группа)			
Иное использование финансовых вложений			

<5> Указывается отчетная дата.

<6> Указывается предыдущий год.

<7> Указывается год, предшествующий предыдущему.

Данная таблица является пояснением к показателям с кодом 1170 "Финансовые вложения" разд. I "Внеоборотные активы" и 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)" разд. II "Оборотные активы". Таблица представляет информацию о финансовых вложениях, находящихся в залоге, переданных третьим лицам (кроме продажи) и используемых иным образом.

3.5.5.2.1. Строка "Финансовые вложения, находящиеся в залоге, - всего" и расшифровывающие ее строки

По этой строке отражается общая стоимость финансовых вложений, обремененных залогом. По строкам "в том числе" показывается стоимость находящихся в залоге ценных бумаг и иных финансовых вложений по их видам и группам (п. 42 ПБУ 19/02, п. 11 Информации Минфина России N ПЗ-5/2011).

Заметим, что в составе информации об имуществе, переданном в залог, раскрывается его стоимость, отраженная в Бухгалтерском балансе. Следовательно, стоимость финансовых вложений, находящихся в залоге, показывается за вычетом созданных резервов под обесценение и с учетом всех произведенных корректировок их стоимости (п. 12 Информации Минфина России N ПЗ-5/2011, п. 23 ФСБУ 4/2023).

Подробнее о стоимости, по которой финансовые вложения показываются в балансе, см.:

- разд. 3.1.1.7.2 "По какой стоимости финансовые вложения отражаются в учете";

- разд. 3.1.1.7.4 "Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1170 "Финансовые вложения";

- разд. 3.1.2.5.1 "Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)".

Напомним, что по счету 009 переданные в залог финансовые вложения отражаются либо в оценке, согласованной сторонами, либо в оценке, сформированной исходя из величины обеспечиваемого обязательства (Инструкция по применению Плана счетов). Поэтому для заполнения рассматриваемых строк данные по счету 009 не используются.

3.5.5.2.1.1. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Финансовые вложения, находящиеся в залоге, - всего" и расшифровывающих ее строк

При заполнении строки используются данные о сальдо по счетам 58 "Финансовые вложения", 55 "Специальные счета в банках" (субсчет 55-3 "Депозитные счета"), 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" (субсчет 73-1 "Расчеты по предоставленным займам") и 59 "Резервы под обесценение финансовых вложений", аналитические счета учета финансовых вложений в залоге на соответствующую дату.

Графа "На 31 декабря отчетного года"

Строка "Финансовые вложения, находящиеся в залоге, - всего"	=	Дебетовое сальдо по счетам 58, 55 (субсчет 55-3), 73 (субсчет 73-1), аналитические счета учета финансовых вложений в	-	Кредитовое сальдо по счету 59, аналитические счета учета финансовых вложений в залоге

	залоге	

Показатели строк "в том числе" могут определяться по формуле, приведенной выше, с использованием данных аналитического учета по видам и группам финансовых вложений, переданных в залог.

Графы "На 31 декабря предыдущего года", "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему"

В общем случае данные для заполнения этих граф переносятся из Пояснений за предыдущий год.

3.5.5.2.2. Строка "Финансовые вложения, переданные третьим лицам (кроме продажи), - всего" и расшифровывающие ее строки

По этой строке отражается информация об общей сумме финансовых вложений, переданных третьим лицам (кроме продажи). По строкам "в том числе" показывается информация по видам и группам таких финансовых вложений (п. 42 ПБУ 19/02).

Считаем, что по данной строке, в частности, могут отражаться:

- стоимость ценных бумаг, переданных заимодавцем по договору займа ценных бумаг (учитывая, что заемщик обязан вернуть равное количество полученных им таких же ценных бумаг);

- стоимость ценных бумаг, переданных в качестве обеспечительного платежа.

По нашему мнению, по этой строке следует показать балансовую стоимость переданных финансовых вложений.

Подробнее о стоимости, по которой финансовые вложения показываются в балансе, см.:

- разд. 3.1.1.7.2 "По какой стоимости финансовые вложения отражаются в учете";

- разд. 3.1.1.7.4 "Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1170 "Финансовые вложения";

- разд. 3.1.2.5.1 "Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)".

3.5.5.2.2.1. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Финансовые вложения, переданные третьим лицам (кроме продажи), - всего" и расшифровывающих ее строк

При заполнении строки используются данные по счетам 58 "Финансовые вложения" и 55 "Специальные счета в банка" (субсчет 55-3 "Депозитные вклады"), а также по счету 59 "Резервы под обесценение финансовых вложений" на дату передачи финансовых вложений соответствующего периода.

Графа "На отчетную дату"

Строка "Финансовые	=	Кредитовый оборот по	-	Дебетовый оборот по

вложения, переданные третьим лицам (кроме продажи), - всего"	счетам 58, 55 (субсчет 55-3) в корреспонденции со счетами 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 79 "Внутрихозяйственные расчеты" (субсчет 79-3 "Расчеты по договору доверительного управления имуществом"), 58 (субсчета 58-1, 58-3) и т.п.	счету 59, аналитические счета учета финансовых вложений, переданных третьим лицам

Показатели строк "в том числе" могут определяться по формуле, приведенной выше, с использованием данных аналитического учета по видам финансовых вложений, переданных третьим лицам.

Графы "На 31 декабря предыдущего года", "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему"

В общем случае данные для заполнения этих граф переносятся из Пояснений за предыдущие годы.

3.5.5.2.3. Строка "Иное использование финансовых вложений"

По этой строке приводятся данные об ином, не упомянутом выше, использовании финансовых вложений.

3.5.6. Раздел "Запасы"

3.5.6.1. Таблица 6.1 "Наличие и движение запасов"

Таблица 6.1 дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период						На конец периода	
		фактическая себестоимость	резерв под обесценение	затраты	списано		резерв под обесценение	изменения видов запасов		фактическая себестоимость	резерв под обесценение
					фактическая себестоимость	резерв под обесценение		фактическая себестоимость	резерв под обесценение		
Запасы - всего	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )			X	X		( )
	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )			X	X		( )
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>		( )		( )						( )
(вид)	за _____ 20__ г. <3>		( )		( )						( )

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Эта таблица является пояснением к показателю с кодом 1210 "Запасы" (пп. "а", "б" п. 45 ФСБУ 5/2019).

3.5.6.1.1. Информация о каких видах запасов может быть представлена в таблице 6.1 "Наличие и движение запасов"

В данной таблице представляется дополнительная информация об оборотных активах организации в разрезе их классификации (п. 46 ФСБУ 5/2019).

Подробнее о том, какие оборотные активы относятся к запасам и по какой стоимости они отражаются в бухгалтерском учете, см. разд. 3.1.2.1 "Показатель с кодом 1210 "Запасы".

Уровень детализации пояснений (в частности, к показателю с кодом 1210 "Запасы" Бухгалтерского баланса) определяется существенностью показателей (пп. "д" п. 69 ФСБУ 4/2023).

Например, в таблице 6.1 может быть обособленно приведена информация по таким укрупненным группам запасов:

- сырье и материалы;

- готовая продукция;

- товары (включая товары отгруженные, право собственности на которые не перешло к покупателю);

- затраты в незавершенном производстве (включая полуфабрикаты собственного производства);

- животные на выращивании и откорме.

Запасы могут быть также разделены на виды в зависимости от направления их использования:

- используемые при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнении работ, оказании услуг);

- предназначенные для продажи;

- используемые для управленческих нужд организации.

При этом значение показателей с кодом 1210 "Запасы" в Бухгалтерском балансе и, соответственно, показатели "Запасы - всего за отчетный год" и "Запасы - всего за предыдущий отчетный год" таблицы 6.1 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах могут превышать сумму расшифровывающих их показателей, приведенных в остальных строках таблицы 6.1, если информация не обо всех видах запасов признана существенной для обособленного представления в отчетности.

3.5.6.1.2. Общие правила заполнения таблицы 6.1

"Наличие и движение запасов"

Таблица 6.1 содержит три основные группы показателей:

- на начало года;

- изменения за период;

- на конец периода.

В первой и третьей группах выделяются графы:

- фактическая себестоимость;

- резерв под обесценение.

Показатели указанных граф - развернутое представление балансовой стоимости запасов организации на начало года и на конец периода (напомним, что в Бухгалтерском балансе стоимость запасов приводится за вычетом созданного резерва под обесценение их стоимости (п. 23 ФСБУ 4/2023, п. 30, пп. "а" п. 45 ФСБУ 5/2019)). То есть разность показателей граф "На конец периода. Фактическая себестоимость" и "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Запасы - всего. За отчетный год" таблицы 6.1 Пояснений дает значение графы "На 31 декабря отчетного года" показателя с кодом 1210 "Запасы" Бухгалтерского баланса.

При заполнении граф из группы "Изменения за период" следует придерживаться следующего порядка:

- в графе "Затраты" отражаются дебетовые обороты по счетам учета запасов и затрат, если такие счета не корреспондируют с кредитом счетов учета других запасов и затрат. В частности, в этой графе можно показывать стоимость запасов, приобретаемых у контрагентов, увеличение стоимости незавершенного производства (за исключением стоимости отпущенных в производство материалов);

- в графе "Списано. Фактическая себестоимость" отражается информация только о кредитовых оборотах по счетам учета запасов и затрат, если такие счета не корреспондируют с кредитом счетов учета других запасов и затрат. Например, в этой графе может указываться фактическая себестоимость проданной продукции, товаров, затраты на выполнение сданных заказчику работ, списанные в себестоимость продаж;

- в графу "Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость" вносятся данные об оборотах по операциям, отражающим перемещение запасов между их видами. Например, в этой графе показываются стоимость сырья и материалов, переданных в производство, фактическая себестоимость приходуемой (законченной производством) готовой продукции.

3.5.6.1.3. По какой стоимости запасы отражаются в таблице 6.1 "Наличие и движение запасов"

В графах "На начало года. Фактическая себестоимость" и "На конец периода. Фактическая себестоимость" построчно по каждому виду имеющихся запасов отражается стоимость, по которой запасы приняты к учету в соответствии с нормами ФСБУ и учетной политикой организации. По этой же стоимости они отражаются и в составе показателя с кодом 1210 Бухгалтерского баланса, за исключением тех случаев, когда под обесценение запасов создавался резерв.

Подробнее см.:

- о том, по какой стоимости учитываются запасы в бухгалтерском учете, - разд. 3.1.2.1.1 "По какой стоимости учитываются запасы";

- о том, на каких счетах бухгалтерского учета учитываются запасы, - разд. 3.1.2.1.2 "Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1210 "Запасы".

При обесценении запасов организация создает резерв под обесценение материальных ценностей, признающийся оценочным значением, на разницу между фактической себестоимостью и чистой стоимостью продажи (п. 30 ФСБУ 5/2019, п. п. 17, 61 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме, п. 3 ПБУ 21/2008). Величина резерва под обесценение запасов, созданного на отчетные даты, указывается в соответствующих графах.

3.5.6.1.4. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 6.1 "Наличие и движение запасов"

Организации самостоятельно определяют виды запасов, информация о которых подлежит раскрытию в таблице 6.1. В качестве примера рассмотрим порядок формирования показателей по следующим видам запасов, которые могут быть представлены в строках таблицы 6.1:

- сырье и материалы;

- НЗП;

- готовая продукция;

- товары;

- животные на выращивании и откорме.

Необходимые для заполнения таблицы 6.1 показатели определяются на основе данных бухгалтерского учета. При этом показатели итоговой строки "Запасы - всего за отчетный год" могут определяться:

- путем суммирования показателей расшифровывающих строк по соответствующим графам (если информация обо всех имеющихся у организации видах запасов признана достаточно существенной для обособленного отражения в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу);

- на основе данных бухгалтерского учета.

1. Строка "Сырье и материалы. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовое сальдо по счету 10 на начало года <*>	+	Дебетовое сальдо по счету 15 на начало года <*>	+ -	Сальдо по счету 16 на начало года <*>, <**>

Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало года по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение сырья и материалов, кроме предназначенных для создания внеоборотных активов

Если организация учитывает сырье и материалы без использования счетов 15 и 16, то показатель графы "Изменения за период. Затраты" рассчитывается так:

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот по счету 10 <*>, <***> в корреспонденции со счетами 60, 66, 67, 71, 75, 76, 86, 91

Если организация учитывает сырье и материалы с использованием счетов 15 и 16, то показатель графы "Изменения за период. Затраты" рассчитывается так:

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот по счету 15 <*>	-	Дебетовый оборот по счету 15 <*> в корреспонденции со счетом 16
Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	=	Кредитовый оборот по счету 10 <*> в корреспонденции со счетами 91, 08, 10 <***>, 94, 75, 58, 66, 67, 76	+	Кредитовый оборот по счету 16 <*> в корреспонденции со счетами 91, 08, 16 <***>, 94, 75, 58, 66, 67, 76 (включая сторнировочные записи по кредиту счета 16 <*> в корреспонденции с этими счетами)

Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение сырья и материалов, в связи со списанием <***> в отчетном периоде сырья и материалов, кроме предназначенных для создания внеоборотных активов

Показатель графы "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок, так как представляет собой уменьшение регулирующей величины.

Графа "Изменения за период. Резерв под обесценение"	=	Кредитовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение сырья и материалов, кроме предназначенных для создания внеоборотных активов (кроме оборота с иными аналитическими счетами счета 14, за исключением аналитического счета учета резерва по сырью и материалам, предназначенным для	-	Дебетовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение сырья и материалов, кроме предназначенных для создания внеоборотных активов (кроме дебетового оборота по счету 14 в связи со списанием сырья и материалов и оборота в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14)

	создания внеоборотных активов)	

Показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается в круглых скобках, если в отчетном периоде указанный в формуле кредитовый оборот по счету 14 превышает дебетовый оборот по счету 14. В этом случае он увеличивает отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

В обратном случае показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок и уменьшает отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовый оборот по счету 10 <*> в корреспонденции со счетами учета иных видов запасов и счетом 16 (включая сторнировочные записи)	-	Кредитовый оборот по счету 10 <*> в корреспонденции со счетами учета иных видов запасов	-	Кредитовый оборот по счету 16 <*> в корреспонденции со счетами учета иных видов запасов (включая сторнировочные записи по кредиту счета 16 <*> в корреспонденции с этими счетами)

Если в результате применений вышеприведенной формулы получена отрицательная величина, то она указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Резерв под обесценение"	=	Дебетовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резерва по сырью и материалам, кроме предназначенных для создания внеоборотных активов (оборот с иными аналитическими счетами счета 14, за исключением аналитического счета учета резерва по сырью и материалам, предназначенным для создания внеоборотных активов)	-	Кредитовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резерва по сырью и материалам, кроме предназначенных для создания внеоборотных активов (оборот с иными аналитическими счетами счета 14, за исключением аналитического счета учета резерва по сырью и материалам, предназначенным для создания внеоборотных активов)

Показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Сырье и материалы. За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Фактическая себестоимость" по этой строке:

Графа "На конец периода.	=	Дебетовое сальдо по счету 10 <*> на	+	Дебетовое сальдо по счету 15 на	+ -	Сальдо по счету 16 на конец

Фактическая себестоимость"	конец отчетного года	конец отчетного года <*>	отчетного года <*>, <**>

<*> В части, относящейся к сырью и материалам (кроме сырья и материалов, предназначенных для создания внеоборотных активов организации (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01)).

<**> Если сальдо по счету 16 (аналитический счет учета отклонений фактической себестоимости сырья и материалов, кроме предназначенных для создания внеоборотных активов, от учетных цен) дебетовое, то его величина прибавляется, а если кредитовое - вычитается.

<***> Сырье и материалы, изначально не предназначенные для создания внеоборотных активов, впоследствии могут быть переклассифицированы в сырье и материалы, предназначенные для их создания (в этом случае по счетам 10 и 16 в учете меняется аналитика), либо переданы для создания внеоборотных активов (Дт 08 Кт 10) без отражения такой переклассификации. Указанные операции вы можете отразить в графе "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость". Если создавался резерв под обесценение, по графе "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение" будет учтен дебетовый оборот за отчетный период по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение сырья и материалов, в связи с переклассификацией сырья и материалов, изначально не предназначенных для создания внеоборотных активов, в сырье и материалы, предназначенные для создания внеоборотных активов (либо в связи с их передачей для создания внеоборотных активов). Возможна и обратная переклассификация, а также оприходование сырья и материалов, остающихся в результате выбытия внеоборотных активов или извлекаемых в процессе их текущего содержания, ремонта, модернизации, реконструкции (Дт 10 Кт 01 (08)). Указанные операции вы можете отразить в графе "Изменения за период. Затраты".

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Сырье и материалы. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	+	Графа "Изменения за период. Затраты"	-	
-	Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	+ -	Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость"			

Показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Сырье и материалы. За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Резерв под обесценение" по этой строке:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение сырья и материалов, кроме предназначенных для создания внеоборотных активов

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Сырье и материалы. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	-	Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	+ -

+ -	Графа "Изменения за период. Резерв под обесценение"	+ -	Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Резерв под обесценение"

2. Строка "Сырье и материалы. За предыдущий отчетный год"

В общем случае данные о наличии и движении сырья и материалов за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год.

<u>Пример заполнения таблицы 6.1 "Наличие и движение запасов" в части информации о сырье и материалах</u>

В 2025 г.:

Сырья и материалов, предназначенных для производства продукции (выполнения работ, оказания услуг):

- приобретено на сумму 22 049 600 руб.;

- отпущено в производство на сумму 27 900 000 руб.;

- испорчено на сумму 302 000 руб.

Создан резерв под обесценение запасов (материалов) - 48 000 руб.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 10 за 2025 г.:

руб.

Вид запасов	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Основные материалы	*5 744 948*		*20 200 000*	*24 002 000*	*1 942 948*	
Вспомогательные материалы	*2 260 289*		*549 600*	*2 665 000*	*144 889*	

Тара для упаковки товаров	*264 763*		*-*	*85 000*	*179 763*	
Запасные части	*350 000*		*-*	*250 000*	*100 000*	
Топливо	*2 000*		*1 300 000*	*1 200 000*	*102 000*	
Итого	*8 622 000*		*22 049 600*	*28 202 000*	*2 469 600*	

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 14 за 2025 г.:

руб.

Вид запасов	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Основные материалы	*-*	*-*	*-*	*48 000*	*-*	*48 000*
Итого	*-*	*-*	*-*	*48 000*	*-*	*48 000*

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*Период*	*На начало года*		*Изменения за период*					*На конец периода*	
			себестоимость	*величина резерва под обесценение*	*поступления и затраты*	*выбыло*		*убытков от обесценения*	*оборот запасов между их группами (видами)*	*себестоимость*	*величина резерва под обесценение*
						себестоимость	*резерв под обесценение*				
в том числе:	*5401*	*за 2024 г.*	*6 480*	*(-)*	*33 735*	*(5)*	*-*	*(-)*	*(31 588)*	*8 622*	*(-)*
сырье и материалы	*5421*	*за 2023 г.*									

Решение

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период						На конец периода	
		фактическая себестоимость	резерв под обесценение	затраты	списано		резерв под обесценение	изменения видов запасов		фактическая себестоимость	резерв под обесценение
					фактическая себестоимость	резерв под обесценение		фактическая себестоимость	резерв под обесценение		
в том числе:	за ____ 2025 г.	8 622		22 050	(302)		(48)	(27 900)		2 470	(48)
сырье и материалы	за ____ 2024 г.	6 480		33 735	(5)			(31 588)		8 622	

3. Строка "Незавершенное производство. За отчетный год"

По этой же строке организации также могут показать остаток расходов на продажу на начало года (при их частичном списании).

Графа "На начало года. Фактическая себестоимость" = Дебетовое сальдо по счету 20 на начало года + Дебетовое сальдо по счету 21 на начало года + Дебетовое сальдо по счету 23 на начало года + Дебетовое сальдо по счету 29 на начало года + Дебетовое сальдо по счету 44 на начало года

Графа "На начало года. Резерв под обесценение" = Кредитовое сальдо на начало года по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение незавершенного производства

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 29, 44 в корреспонденции с кредитом счетов учета расчетов (60, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76)
Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	=	Кредитовый оборот по счетам 20, 21, 23, 26, 29, 44 в корреспонденции со счетами 08, 58, 73, 75, 76, 86, 90, 91, 94
Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 14 в связи с выбытием в отчетном периоде объектов НЗП

Показатель графы "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок, так как представляет собой уменьшение регулирующей величины.

Графа "Изменения за период. Резерв под обесценение"	=	Кредитовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение НЗП (кроме оборота в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14)	-	Дебетовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение НЗП (кроме дебетового оборота по счету 14 в связи со списанием объектов НЗП и оборота в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14)

Показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается в круглых скобках, если в отчетном периоде указанный в формуле кредитовый оборот по счету 14 превышает дебетовый оборот по счету 14. В этом случае он увеличивает отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

В обратном случае показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок и уменьшает отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов Фактическая себестоимость"	=	Дебетовый оборот по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 29, 44 в корреспонденции со счетами 10, 11, 16 (включая сторнировочные записи), 40, 41, 43	-	Кредитовый оборот по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 29, 44 в корреспонденции со счетами 10, 11, 15, 40, 41, 45, 43

Полученный показатель может быть как положительным, так и отрицательным. Отрицательный следует указать в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Изменения видов	=	Дебетовый оборот по счету 14, аналитический	-	Кредитовый оборот по счету 14, аналитический

запасов. Резерв под обесценение"	счет учета резервов под обесценение НЗП, в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14	счет учета резервов под обесценение НЗП, в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14

Показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Незавершенное производство. За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Фактическая себестоимость" по этой строке:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовое сальдо по счету 20 на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 21 на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 23 на конец отчетного года	+	
+	Дебетовое сальдо по счету 29 на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 44 на конец отчетного года					

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Незавершенное производство. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	+	Графа "Изменения за период. Затраты"	-			
-	Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	+ -	Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость"					

Показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Незавершенное производство. За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Резерв под обесценение" по этой строке:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение НЗП

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Незавершенное производство. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	-	Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	+ -	

+ -	Графа "Изменения за период. Резерв под обесценение"	+ -	Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Резерв под обесценение"

4. Строка "Незавершенное производство. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении НЗП за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год.

<u>Пример заполнения таблицы 6.1 "Наличие и движение запасов" в части информации о затратах в незавершенном производстве</u>

За 2025 г.:

Стоимость незавершенного производства (НЗП) увеличилась:

- на стоимость запасов, переданных в производство, - 27 900 000 руб.;

- сумму иных затрат по производству продукции - 20 764 700 руб.

Стоимость произведенной продукции, оприходованной на склад, - 54 244 500 руб.

Оборотно-сальдовая ведомость по счетам 20, 23 за 2025 г. (сальдо и обороты по счетам 14 (аналитический счет учета резервов под обесценение), 21, 28, 29 и 44 отсутствуют):

руб.

Вид запасов	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Основное производство (счет 20)	*9 600 000*		*48 247 700*	*53 847 700*	*4 000 000*	
Вспомогательные производства (счет 23)	*34 000*		*417 000*	*396 800*	*54 200*	
Итого	*9 634 000*		*48 664 700*	*54 244 500*	*4 054 200*	

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*Период*	*На начало года*		*Изменения за период*					*На конец периода*	
			себестоимость	*величина резерва под обесценение*	*поступления и затраты*	*выбыло*		*убытков от обесценения*	*оборот запасов между их группами (видами)*	*себестоимость*	*величина резерва под обесценение*
						себестоимость	*резерв под обесценение*				
Затраты в незавершенном производстве	*5402*	*за 2024 г.*	*8 200*	*(-)*	*25 029*	*(945)*	*-*	*-*	*(22 650)*	*9 634*	*(-)*
	5422	*за 2023 г.*									

Решение

Строка "Затраты в незавершенном производстве" за 2025 г.:

графа "Изменения за период. Затраты" - 20 765 тыс. руб.;

графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость" - -26 345 тыс. руб. (27 900 000 руб. - 54 244 500 руб.).

Строка "Затраты в незавершенном производстве" за 2024 г.:

графа "Изменения за период. Затраты" - 25 029 тыс. руб.;

графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость" - 945 тыс. руб.;

графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость" - 22 650 тыс. руб.

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период						На конец периода	
		фактическая себестоимость	резерв под обесценени	затраты	списано		резерв под обесценени	изменения видов запасов		фактическая себестоимость	резерв под обесценени
					фактич	резер		фактич	резер		

			е		еская себесто имость	в под обесц енени е	е	еская себесто имость	в под обесц енени е		е
в том числе:	за ____ 202 5 г.	9 634		20 765				(26 345)		4 054	
Затрат ы в незаве ршенн ом произ водств е	за ____ 202 4 г.	8 200		25 029	(945)			(22 650)		9 634	

5. Строка "Готовая продукция. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовое сальдо по счету 43 на начало года	+	Дебетовое сальдо по счету 45 на начало года <*>

Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало года по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение готовой продукции
Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот по счету 43, за исключением корреспонденций с кредитом счета 40 и счетов учета затрат на производство
Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	=	Кредитовый оборот по счетам 40, 43, 45 <*> в корреспонденции со счетами 90, 91, 94, 08, 58, 66, 67, 75, 76 (включая сторнировочные записи по счетам 40, 43 на суммы отклонений)
Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение готовой продукции, в связи с выбытием в отчетном периоде готовой продукции

Показатель графы "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение" указывается

без круглых скобок, так как представляет собой уменьшение регулирующей величины.

Графа "Изменения за период. Резерв под обесценение"	=	Кредитовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение готовой продукции (кроме оборота в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14)	-	Дебетовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение готовой продукции (кроме дебетового оборота по счету 14 в связи со списанием готовой продукции и оборота в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14)

Показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается в круглых скобках, если в отчетном периоде указанный в формуле кредитовый оборот по счету 14 превышает дебетовый оборот по счету 14. В этом случае он увеличивает отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

В обратном случае показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок и уменьшает отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовый оборот по счетам 40, 43 в корреспонденции со счетами 20, 23, 29	-	Кредитовый оборот по счетам 40, 43 в корреспонденции со счетами 10, 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 44

Полученный показатель может быть как положительным, так и отрицательным. Отрицательный показатель указывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Резерв под обесценение"	=	Дебетовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение готовой продукции, в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14	-	Кредитовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение готовой продукции, в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14

Показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Готовая продукция. За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Фактическая себестоимость" по этой строке:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовое сальдо по счету 43 на конец года	+	Дебетовое сальдо по счету 45 на конец года <*>

<*> В части, относящейся к отгруженной продукции.

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Готовая продукция. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	+	Графа "Изменения за период. Затраты"	-	

-	Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	+ -	Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость"	

Показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Готовая продукция. За отчетный период" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Резерв под обесценение" по этой строке:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение готовой продукции

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Готовая продукция. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	-	Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	+ -	

+ -	Графа "Изменения за период. Резерв под обесценение"	+-	Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Резерв под обесценение"	

6. Строка "Готовая продукция. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении готовой продукции за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год.

<u>Пример заполнения таблицы 6.1 "Наличие и движение запасов" в части информации о готовой продукции</u>

За 2025 г.:

Стоимость готовой продукции, оприходованной из производства в отчетном периоде, - 54 244 540 руб., себестоимость проданной продукции - 53 214 540 руб.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 43 за 2025 г. (сальдо и обороты по счетам 14 и 45 в части, относящейся к готовой продукции, отсутствуют):

руб.

Вид запасов	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Готовая продукция	*2 000 000*		*54 244 540*	*53 214 540*	*3 030 000*	

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*Период*	*На начало года*		*Изменения за период*					*На конец периода*	
			себестоимость	*величина резерва под обесценение*	*поступления и затраты*	*выбыло*		*убытков от обесценения*	*оборот запасов между их группами (видами)*	*себестоимость*	*величина резерва под обесценение*
						себестоимость	*резерв под обесценение*				
Готовая продукция	*5403*	*за 2024 г.*	*362*	*(-)*	*-*	*(52 600)*	*-*	*-*	*54 238*	*2 000*	*(-)*
	5423	*за 2023 г.*									

Решение

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование	Период	На начало года	Изменения за период	На конец периода

показателя		фактическая себестоимость	резерв под обесценение	затраты	списано		резерв под обесценение	изменения видов запасов		фактическая себестоимость	резерв под обесценение
					фактическая себестоимость	резерв под обесценение		фактическая себестоимость	резерв под обесценение		
в том числе:	за ____ 2025 г.	2 000	( )		(53 215)			54 245		3 030	( )
(вид)	за ____ 2024 г.	362	( )		(52 600)			54 238		2 000	( )

7. Строка "Товары. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовое сальдо по счетам 41, 45 <*> на начало года	+	Дебетовое сальдо по счету 15 на начало года <*>	+ -

+ -	Сальдо по счету 16 на начало года <*>	-	Кредитовое сальдо по счету 42 на начало года

Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало года по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение товаров

Если организация учитывает товары без применения счетов 15 и 16, то показатель графы "Изменения за период. Затраты" рассчитывается так:

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот по счету 41 в корреспонденции со счетами 60, 66, 67, 71, 75, 76, 86, 91

Если организация учитывает товары с применением счетов 15 и 16, то показатель графы "Изменения за период. Затраты" рассчитывается так:

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот по счету 15 <*>	-	Дебетовый оборот по счету 15 <*> в корреспонденции со счетом 16

Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	=	Кредитовый оборот по счетам 41, 45 <*> в корреспонденции со счетами 90, 91, 08, 94, 70, 75, 58, 66, 67, 76	+	Кредитовый оборот по счету 16 <*> в корреспонденции со счетами 90, 91, 08, 94, 70, 75, 58, 66, 67, 76 (включая сторнировочные записи по кредиту счета 16 <*> в корреспонденции с этими счетами)	+	Сторнировочные записи по кредиту счета 42 в корреспонденции со счетами 90, 91, 08, 94, 70, 75, 58, 66, 67, 76

Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 14 в связи со списанием в отчетном периоде товаров

Показатель графы "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок, так как представляет собой уменьшение регулирующей величины.

Графа "Изменения за период. Резерв под обесценение"	=	Кредитовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение товаров (кроме оборота в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14)	-	Дебетовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение товаров (кроме дебетового оборота по счету 14 в связи со списанием товаров и оборота в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14)

Показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается в круглых скобках, если в отчетном периоде указанный в формуле кредитовый оборот по счету 14 превышает дебетовый оборот по счету 14. В этом случае он увеличивает отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

В обратном случае показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок, уменьшая отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовый оборот по счету 41 в корреспонденции со счетами учета других видов запасов	-	Кредитовый оборот по счету 41 в корреспонденции со счетами учета других видов запасов	-	

-	Кредитовый оборот по счету 16 <*> в	-	Сторнировочные записи по кредиту	

корреспонденции со счетами учета других видов запасов (включая сторнировочные записи по кредиту счета 16 <*> в корреспонденции с этими счетами)	счета 42 в корреспонденции со счетами со счетами учета других видов запасов

Результатом может стать как положительная, так и отрицательная величина. Отрицательную следует указать в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Резерв под обесценение"	=	Дебетовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение товаров, в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14	-	Кредитовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение товаров, в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14

Показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Товары. За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Фактическая себестоимость" по этой строке:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовое сальдо по счетам 41, 45 <*> на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 15 на конец отчетного года <*>	+ -	
+ -	Сальдо по счету 16 на конец отчетного года <*>	-	Кредитовое сальдо по счету 42 на конец отчетного года			

<*> В части, относящейся к товарам.

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Товары. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	+	Графа "Изменения за период. Затраты"	-	
-	Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	+ -	Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость"			

Показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Товары. За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Резерв под обесценение" по этой строке:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение товаров

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Товары. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	-	Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	+ -	Графа "Изменения за период. Резерв под обесценение"	+ -	Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Резерв под обесценение"

8. Строка "Товары. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении товаров за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год.

<u>Пример заполнения таблицы 6.1 "Наличие и движение запасов" в части информации о товарах</u>

За 2025 г.:

Стоимость товаров, приобретенных в отчетном периоде для перепродажи, - 18 260 638 руб., себестоимость проданных товаров - 15 220 638 руб.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 41 (обороты по счетам 14, 15, 16, 45 в части, относящейся к товарам, и по счету 42 отсутствуют) за 2025 г.:

руб.

Вид запасов	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Товары	*2 120 000*		*18 260 638*	*15 220 638*	*5 160 000*	

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование	*Код*	*Период*	*На начало года*	*Изменения за период*	*На конец периода*

показателя			*себестоимость*	*величина резерва под обесценение*	*поступления и затраты*	*выбыло*		*убытков от обесценения*	*оборот запасов между их группами (видами)*	*себестоимость*	*величина резерва под обесценение*
						себестоимость	*резерв под обесценение*				
Товары	*5404*	*за 2024 г.*	*3 500*	*(-)*	*14 248*	*(15 628)*	*-*	*-*	*-*	*2 120*	*(-)*
	5424	*за 2023 г.*									

Решение

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период						На конец периода	
		фактическая себестоимость	резерв под обесценение	затраты	списано		резерв под обесценение	изменения видов запасов		фактическая себестоимость	резерв под обесценение
					фактическая себестоимость	резерв под обесценение		фактическая себестоимость	резерв под обесценение		
в том числе:	за ____ 2025 г.	2 120		18 261	(15 221)					5 160	
товары	за ____ 2024 г.	3 500		14 248	(15 628)					2 120	

9*. Строка "Животные на выращивании и откорме. За отчетный год"*

Строку с таким названием преимущественно вводят сельскохозяйственные организации.

Данные о них отражаются в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах по аналогии с данными об иных видах запасов.

Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовое сальдо по счетам 11, 45 <*> на начало года	+	Дебетовое сальдо по счету 15 на начало года <*>	+ -	Сальдо по счету 16 на начало года <*>, <**>

Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо на начало года по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение животных на выращивании и откорме

Если организация учитывает животных на выращивании и откорме без использования счетов 15 и 16, то показатель графы "Изменения за период. Затраты" рассчитывается так:

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот по счету 11 в корреспонденции со счетами 01, 60, 66, 67, 71, 75, 76, 86, 91

Если организация учитывает животных на выращивании и откорме с использованием счетов 15 и 16, то показатель графы "Изменения за период. Затраты" рассчитывается так:

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот по счету 15 <*>	-	Дебетовый оборот по счету 15 <*> в корреспонденции со счетом 16
Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	=	Кредитовый оборот по счетам 11, 45 <*> в корреспонденции со счетами 90, 91, 08, 94, 75, 58, 66, 67, 76	+	Кредитовый оборот по счету 16 <*> в корреспонденции со счетами 90, 91, 08, 94, 75, 58, 66, 67, 76 (включая сторнировочные записи по кредиту счета 16 <*> в корреспонденции с этими счетами)

Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 14 в связи с выбытием в отчетном периоде животных на выращивании и откорме

Показатель графы "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок, так как представляет собой уменьшение регулирующей величины.

Графа "Изменения за период. Резерв под	=	Кредитовый оборот по счету 14, аналитический	-	Дебетовый оборот по счету 14, аналитический

обесценение"	счет учета резервов под обесценение животных на выращивании и откорме (кроме оборота в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14)	счет учета резервов под обесценение животных на выращивании и откорме (кроме дебетового оборота по счету 14 в связи со списанием животных на выращивании и откорме и оборота в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14)

Показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается в круглых скобках, если в отчетном периоде указанный в формуле кредитовый оборот по счету 14 превышает дебетовый оборот по счету 14. В этом случае он увеличивает отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

В обратном случае показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок, уменьшая отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовый оборот по счету 11 в корреспонденции со счетами 20, 23, 29, 40, 44	-	Кредитовый оборот по счету 11 в корреспонденции со счетами 20, 23, 29

Результатом может стать как положительная, так и отрицательная величина. Отрицательную следует указать в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Резерв под обесценение"	=	Дебетовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение животных на выращивании и откорме, в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14	-	Кредитовый оборот по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение животных на выращивании и откорме, в корреспонденции с иными аналитическими счетами счета 14

Показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Животные на выращивании и откорме. За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Фактическая себестоимость" по этой строке:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовое сальдо по счетам 11, 45 <*> на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 15 <*> на конец отчетного года	+ -	Сальдо по счету 16 <*>, <**> на конец отчетного года

<*> В части, относящейся к животным на выращивании и откорме.

<**> Если сальдо по счету 16 (аналитический счет учета отклонений фактической себестоимости животных на выращивании и откорме от учетных цен) дебетовое, то его величина прибавляется, а если кредитовое - вычитается.

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Животные на выращивании и откорме. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	+	Графа "Изменения за период. Затраты"	-	-	Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	+ -	Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Фактическая себестоимость"

Показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Животные на выращивании и откорме. За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Резерв под обесценение" по этой строке:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение животных на выращивании и откорме

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Животные на выращивании и откорме. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	-	Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	+ -	+ -	Графа "Изменения за период. Резерв под обесценение"	+ -	Графа "Изменения за период. Изменения видов запасов. Резерв под обесценение"

10. Строка "Животные на выращивании и откорме. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении животных на выращивании и откорме за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год.

11. Строка "Запасы - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовое сальдо по счету 10 <*> на начало года	+	Дебетовое сальдо по счету 11 на начало года	+	Дебетовое сальдо по счету 41 на начало года	-		-	Кредитовое сальдо по счету 42 на начало года	+	Дебетовое сальдо по счету 43 на начало года	+	Дебетовое сальдо по счету 45 на начало года	+	Дебетовое сальдо по счету 15 <*> на начало года	+ -	
+ -	Сальдо по счету 16 <*> на начало года <**>	+	Дебетовое сальдо по счетам 20, 21, 23, 29 на начало года	+	Дебетовое сальдо по счету 44 на начало года														

Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо по счету 14 <*> на начало года

Если организация не использует для учета запасов счета 15 и 16, то показатель графы "Изменения за период. Затраты" рассчитывается так:

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот по счету 11 в корреспонденции со счетами 01, 60, 66, 67, 71, 75, 76, 86, 91	+	Дебетовый оборот по счету 41 в корреспонденции со счетами 60, 66, 67, 71, 75, 76, 86, 91	+		+	Дебетовый оборот по счету 43, за исключением корреспонденций с кредитом счета 40 и счетов учета затрат на производство	+	Дебетовый оборот по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 29, 44 в корреспонденции с кредитом счетов учета расчетов (60, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76)	+	Дебетовый оборот по счету 10 <*>, <***> в корреспонденции со счетами 60, 66, 67, 71, 75, 76, 86, 91						

Если организация использует для учета запасов счета 15 и 16, то показатель графы "Изменения за период. Затраты" рассчитывается так:

Графа "Изменения за период. Затраты"	=	Дебетовый оборот по счету 15 <*>	-	Дебетовый оборот по счету 15 <*> в корреспонденции со счетом 16	+		+	Дебетовый оборот по счету 43, за исключением	+	Дебетовый оборот по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 29, 44 в									

								корреспонденций с кредитом счета 40 и счетов учета затрат на производство
								корреспонденции с кредитом счетов учета расчетов (68, 69, 70, 71, 73, 75, 76)
Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"	=	Кредитовый оборот по счету 11 в корреспонденции со счетами 90, 91, 08, 94, 75, 58, 66, 67, 76	+	Кредитовый оборот по счету 16 <*> в корреспонденции со счетами 45, 90, 91, 08, 16 <***>, 94, 75, 58, 66, 67, 76 (включая сторнировочные записи по кредиту счета 16 <***> в корреспонденции с этими счетами)	+	Кредитовый оборот по счетам 41 в корреспонденции со счетами 90, 91, 08, 94, 70, 75, 58, 66, 67, 76	+	
+	Кредитовый оборот по счету 45 в корреспонденции со счетами 90, 91, 94	+	Сторнировочные записи по кредиту счета 42 в корреспонденции со счетами 90, 91, 08, 94, 70, 75, 58, 66, 67, 76	+	Кредитовый оборот по счету 10 <*> в корреспонденции со счетами 91, 08, 10 <***>, 94, 75, 58, 66, 67, 76	+		
+	Кредитовый оборот по счетам 20, 21, 23, 26, 29 в корреспонденции со счетами 08, 90, 91, 94, 73, 75, 58, 76, 86	+	Кредитовый оборот по счетам 40, 43 в корреспонденции со счетами 90, 91, 08, 94, 75, 58, 66, 67, 76 (включая сторнировочные записи по счетам 40, 43 на суммы отклонений)					

Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	=	Дебетовый оборот за отчетный период по счету 14 <*> в связи со списанием <***> в отчетном году запасов

Показатель графы "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок, так как представляет собой уменьшение регулирующей величины.

Графа "Изменения за период. Резерв под	=	Кредитовый оборот по счету 14 <*> (без учета	-	Дебетовый оборот по счету 14 <*> (кроме

обесценение"	оборота с иными аналитическими счетами счета 14, за исключением аналитического счета учета резерва по сырью и материалам, предназначенным для создания внеоборотных активов)	дебетового оборота по счету 14 в связи со списанием запасов и оборота между аналитическими счетами счета 14)

Показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается в круглых скобках, если в отчетном периоде указанный в формуле кредитовый оборот по счету 14 превышает дебетовый оборот по счету 14. В этом случае он увеличивает отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

В обратном случае показатель графы "Изменения за период. Резерв под обесценение" указывается без круглых скобок, уменьшая отрицательный показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение".

Показатель графы "На конец периода. Фактическая себестоимость" по строке "Запасы - всего. За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Фактическая себестоимость" по этой строке:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Дебетовое сальдо по счету 10 <*> на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 11 на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 41 на конец отчетного года	-							
-	Кредитовое сальдо по счету 42 на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 43 на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 45 на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 15 <*> на конец отчетного года	+ -						
+ -	Сальдо по счету 16 <*> на конец отчетного года <**>	+	Дебетовое сальдо по счетам 20, 21, 23, 29 на конец отчетного года	+	Дебетовое сальдо по счету 44 на конец отчетного года									

При этом:

Графа "На конец периода. Фактическая себестоимость"	=	Графа "На начало года. Фактическая себестоимость"	+	Графа "Изменения за период. Затраты"	-	Графа "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость"

Показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Запасы - всего.

За отчетный год" определяется в порядке, аналогичном порядку определения показателя графы "На начало года. Резерв под обесценение" по этой строке:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Кредитовое сальдо на конец отчетного года по счету 14 <*>

Полученный на основе данных бухгалтерского учета показатель графы "На конец периода. Резерв под обесценение" по строке "Запасы - всего. За отчетный год" должен совпадать с показателем, полученным расчетным путем с использованием данных таблицы 6.1:

Графа "На конец периода. Резерв под обесценение"	=	Графа "На начало года. Резерв под обесценение"	-	Графа "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение"	+ -	Графа "Изменения за период. Резерв под обесценение"

<*> За исключением части, относящейся к материальным ценностям, предназначенным для создания внеоборотных активов организации (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01).

<**> Если сальдо по счету 16 дебетовое, то его величина прибавляется, а если кредитовое - вычитается.

<***> Сырье и материалы, изначально не предназначенные для создания внеоборотных активов, впоследствии могут быть переклассифицированы в сырье и материалы, предназначенные для их создания (в этом случае по счетам 10 и 16 в учете меняется аналитика), либо переданы для создания внеоборотных активов (Дт 08 Кт 10) без отражения такой переклассификации. Указанные операции вы можете отразить в графе "Изменения за период. Списано. Фактическая себестоимость". Если создавался резерв под обесценение, по графе "Изменения за период. Списано. Резерв под обесценение" будет учтен дебетовый оборот за отчетный период по счету 14, аналитический счет учета резервов под обесценение сырья и материалов, в связи с переклассификацией сырья и материалов, изначально не предназначенных для создания внеоборотных активов, в сырье и материалы, предназначенные для создания внеоборотных активов (либо в связи с их передачей для создания внеоборотных активов). Возможна и обратная переклассификация, а также оприходование сырья и материалов, остающихся в результате выбытия внеоборотных активов или извлекаемых в процессе их текущего содержания, ремонта, модернизации, реконструкции (Дт 10 Кт 01 (08)). Указанные операции вы можете отразить в графе "Изменения за период. Затраты".

12. Строка "Запасы - всего. За предыдущий отчетный год"

В общем случае данные о наличии и движении запасов за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год.

Пример заполнения таблицы 6.1 "Наличие и движение запасов"

Обобщив данные вышеприведенных примеров, заполним таблицу 6.1 исходя из условия, что данные обо всех имеющихся у организации запасах достаточно существенны для

отражения в отчетности:

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период						На конец периода	
		фактическая себестоимость	резерв под обесценение	затраты	списано		резерв под обесценение	изменения видов запасов		фактическая себестоимость	резерв под обесценение
					фактическая себестоимость	резерв под обесценение		фактическая себестоимость	резерв под обесценение		
Запасы - всего	за ____ 2025 г.	22 376		61 076	(68 738)		(48)	X	X	14 714	(48)
	за ____ 2024 г.	18 542		73 012	(69 178)			X	X	22 376	
в том числе:	за ____ 2025 г.	8 622		22 050	(302)		(48)	(27 900)		2 470	(48)
сырье и материалы	за ____ 2024 г.	6 480		33 735	(5)			(31 588)		8 622	
затраты в незавершенном производстве	за ____ 2025 г.	9 634		20 765				(26 345)		4 054	
	за ____ 2024 г.	8 200		25 029	(945)			(22 650)		9 634	
готов	за	2 000			(53 215)			54 245		3 030	

ая продукция	*____ 2025 г.*										
	за ____ 2024 г.	*362*			*(52 600)*			*54 238*		*2 000*	
товары	*за ____ 2025 г.*	*2 120*		*18 261*	*(15 221)*					*5 160*	
	за ____ 2024 г.	*3 500*		*14 248*	*(15 628)*					*2 120*	

3.5.6.2. Таблица 6.2 "Запасы, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав"

Таблица 6.2, которая дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, имеет следующий вид.

Наименование показателя	На _____ 20__ г. <5>	На 31 декабря 20__ г. <6>	На 31 декабря 20__ г. <7>
Запасы, находящиеся в пути, - всего			
в том числе: (вид)			
Запасы, находящиеся в залоге, - всего			
в том числе: (вид)			

<5> Указывается отчетная дата.

<6> Указывается предыдущий год.

<7> Указывается год, предшествующий предыдущему.

В данной таблице пользователям отчетности представлена (с учетом существенности)

информация об остатках запасов, принадлежащих организации, которые (пп. "г" п. 45 ФСБУ 5/2019):

- переданы продавцом перевозчику, т.е. являются собственностью организации на основании п. 1 ст. 224, п. 2 ст. 458 ГК РФ, но физически не поступили и не могут использоваться по назначению;

- не оплачены (расчет за них с поставщиком не произведен) и находятся в залоге в силу п. 5 ст. 488 ГК РФ;

- переданы организацией в залог на основании соглашения о залоге с целью обеспечения обязательств перед залогодержателем (п. п. 11, 12, 13, 25 Информации Минфина России от 22.06.2011 N ПЗ-5/2011 "О раскрытии информации о забалансовых статьях в годовой бухгалтерской отчетности организации").

Данные в таблице 6.2 приводятся на отчетную дату (31 декабря отчетного года), на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

3.5.6.2.1. По какой стоимости отражаются запасы в таблице 6.2 "Запасы, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав"

В составе информации об имуществе раскрывается его стоимость, отраженная в Бухгалтерском балансе. Следовательно, стоимость запасов показывается в нетто-оценке (за вычетом резервов под обесценение, если они создавались) (п. 30 ФСБУ 5/2019, п. 23 ФСБУ 4/2023, п. 12 Информации N ПЗ-5/2011).

3.5.6.2.2. Какие данные бухгалтерского учета используются при заполнении таблицы 6.2 "Запасы, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав"

1. Строка "Запасы, находящиеся в пути, - всего. На отчетную дату"

Инструкцией по применению Плана счетов не предусмотрено отдельных счетов и субсчетов для отражения стоимости таких запасов. Полагаем, что необходимо организовать аналитический учет по счетам учета отдельных видов запасов (например, сырья и материалов, товаров) в разрезе имущества, которое находится в пути и уже поступило на склад.

Показатель может определяться путем суммирования показателей расшифровывающих строк, если информация обо всех имеющихся у организации видах запасов, находящихся в пути, признана достаточно существенной для обособленного отражения в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу. Если информация не обо всех видах запасов существенна для организации, показатель определяется на основе данных аналитического учета путем сложения балансовой стоимости всех видов запасов, имеющихся у организации (аналитические счета учета имущества в пути) (пп. "г" п. 45 ФСБУ 5/2019).

2. Строки "в том числе: (вид)"

В этих строках раскрывается балансовая стоимость запасов, находящихся в пути, по их видам. Организации самостоятельно определяют виды запасов, которые будут отражены в таблице, исходя из существенности данной информации.

3. Строка "Запасы, находящиеся в залоге, - всего. На отчетную дату"

В бухгалтерском учете для обобщения информации о наличии и движении выданных

гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей предназначен забалансовый счет 009 "Обеспечения обязательств и платежей выданные" (Инструкция по применению Плана счетов). Для целей развернутого представления в бухгалтерской отчетности данных о переданных в залог запасах организации целесообразно вести по забалансовому счету 009 соответствующие аналитические счета по видам заложенного имущества и основаниям возникновения залога.

На счете 009 отражаются:

- договорная стоимость приобретенных запасов, не оплаченных поставщикам (если залог возник в силу закона);

- стоимость переданных залогодержателю запасов, указанная в соглашении о залоге (если залог возник в силу соглашения о залоге).

Таким образом, данные аналитического учета по забалансовому счету 009 могут быть полезны только для выявления фактов нахождения запасов в залоге по тому или иному основанию.

Показатель может определяться путем суммирования показателей расшифровывающих строк, если информация обо всех имеющихся у организации видах запасов, находящихся в залоге, признана достаточно существенной для обособленного отражения в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу. Если информация не обо всех видах запасов существенна для организации, показатель определяется на основе данных аналитического учета путем сложения балансовой стоимости всех видов запасов, находящихся в залоге (пп. "г" п. 45 ФСБУ 5/2019).

4. Строка "в том числе: (вид)"

В этих строках раскрывается балансовая стоимость запасов, находящихся в залоге, по их видам. Организации самостоятельно определяют виды запасов, которые будут отражены в таблице, исходя из существенности данной информации.

Сравнительные показатели, отражаемые в графах "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" по всем строкам таблицы, в общем случае переносятся из отчетности за предыдущий год (при наличии данных) или рассчитываются в приведенном выше порядке на указанные даты.

<u>Пример заполнения таблицы 6.2 "Запасы, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав"</u>

По состоянию на 31.12.2025 в залоге в качестве обеспечения исполнения организацией обязательств по договору аренды находилась произведенная продукция (балансовая стоимость - 10 000 руб.). В пути находились материалы стоимостью 550 000 руб.

По состоянию на 31.12.2024 и 31.12.2023 в пути запасов не было.

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*

Запасы, не оплаченные на отчетную дату, - всего	*5440*	*2 620*	*3 834*	
в том числе: *(группа, вид)* *Материалы* *Товары*	 *5441* *5442*	 *2 620* *-*	 *3 834* *-*	
Запасы, находящиеся в залоге по договору, - всего	*5445*	*250*	*500*	
в том числе: *(группа, вид)* *Продукция* *Товары*	 *5446* *5447*	 *100* *150*	 *500* *-*	

Решение

Фрагмент таблицы 6.2 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
Запасы, находящиеся в пути, - всего	550		
в том числе: материалы	 550		
Запасы, находящиеся в залоге, - всего	10	250	500
в том числе: продукция товары	 10	 100 150	 500

3.5.7. Раздел "Дебиторская задолженность"

В данном разделе Пояснений представляется информация о наличии на начало и конец отчетного года дебиторской задолженности и ее движении за отчетный год (пп. "и" п. 46 ФСБУ 4/2023).

3.5.7.1. Таблица 7.1
"Наличие и движение дебиторской задолженности"

Таблица 7.1, которая дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде)						На конец периода	
		по условиям договора	резерв по сомнительным долгам	поступило		списано			переклассифицировано	по условиям договора	резерв по сомнительным долгам
				в результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	проценты, штрафы и иные начисления	погашено	на расходы	восстановление резерва			
Долгосрочная дебиторская задолженность - всего	за _____ 20__ г. <2>		( )			( )	( )				( )
	за _____ 20__ г. <3>		( )			( )	( )				( )
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>		( )			( )	( )				( )
(вид)	за _____		( )			( )	( )				( )

	20__ г. <3>										
Краткосрочная дебиторская задолженность - всего	за _____ 20__ г. <2>		( )			( )	( )				( )
	за _____ 20__ г. <3>		( )			( )	( )				( )
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>		( )			( )	( )				( )
(вид)	за _____ 20__ г. <3>		( )			( )	( )				( )
Итого	за _____ 20__ г. <2>		( )			( )	( )		X		( )
	за _____ 20__ г. <3>		( )			( )	( )		X		( )

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Таблица является пояснением к показателю с кодом 1230 "Дебиторская задолженность" Бухгалтерского баланса. Она раскрывает информацию о величине дебиторской задолженности на начало и конец периода, поступлении и выбытии дебиторской задолженности. Данные представляются отдельно по краткосрочной и долгосрочной задолженности, предусмотрено отражение сведений о переклассификации задолженности. Информация приводится в разрезе видов имеющейся задолженности.

О видах дебиторской задолженности см. разд. 3.1.2.4.1 "Что учитывается в составе дебиторской задолженности".

В отличие от Бухгалтерского баланса в Пояснениях к нему информация о дебиторской задолженности показывается в полной сумме вне зависимости от того, создан в отношении этой задолженности резерв по сомнительным долгам или нет (п. 23 ФСБУ 4/2023, п. 73 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности). Величина созданного в отношении каждого вида задолженности резерва по сомнительным долгам на начало и конец периода приводится в отдельных графах. Таблица 7.1 содержит также графу "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. Восстановление резерва", в которой отражаются суммы резерва по сомнительным долгам, восстановленного в связи с погашением (списанием на расходы при передаче третьим лицам) сомнительной задолженности.

В таблице отсутствуют графы для отражения иных изменений величины резерва по сомнительным долгам в отчетном периоде. При наличии соответствующих показателей организации необходимо в группу граф "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде)" добавить графу "Резерв по сомнительным долгам", а в группу "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано" - графу "За счет резерва по сомнительным долгам". Последнюю нужно разбить на две графы: "Дебиторская задолженность" и "Резерв".

Отсутствует и графа для переклассификации резерва по сомнительным долгам при переклассификации дебиторской задолженности. Полагаем, что графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Переклассифицировано" должна включать две графы "Дебиторская задолженность" и "Резерв".

В этом случае заголовочная часть таблицы будет выглядеть следующим образом:

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде)										На конец периода	
		по условиям договора	резерв по сомнительным долгам	поступило		списано					переклассифицировано		резерв по сомнительным долгам	по условиям договора	резерв по сомнительным долгам
				в результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	проценты, штрафы и иные начисления	погашено	на расходы	восстановление резерва	за счет резерва по сомнительным долгам		дебиторская задолженность	резерв			
									дебиторская задолженность	резерв					

3.5.7.1.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 7.1 "Наличие и движение дебиторской задолженности"

При заполнении таблицы 7.1 используются данные об остатках на начало и конец отчетного года и об оборотах по счетам учета расчетов, а также о сальдо и оборотах по счету 63 "Резервы по сомнительным долгам" (включая данные аналитического учета по этим счетам).

Внимание!

Согласно разъяснениям Минфина России признанная в бухгалтерском учете согласно ПБУ 2/2008 не предъявленная к оплате начисленная выручка в Бухгалтерском балансе отражается в составе оборотных активов как отдельный показатель, детализирующий группу статей "Дебиторская задолженность" (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01). Если в Бухгалтерском балансе организации показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность" сформированы с учетом не предъявленной к оплате начисленной выручки, то наличие и движение этой выручки должно быть раскрыто в таблице 7.1 вне зависимости от того, на каком счете организация учитывает данный актив в соответствии со своим рабочим планом счетов.

1. Строка "Долгосрочная дебиторская задолженность - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. По условиям договора"	=	Дебетовые остатки по счетам 60, 62, 73 <1>, 76 (аналитические счета учета долгосрочной дебиторской задолженности) на начало отчетного года
Графа "На начало года. Резерв по сомнительным долгам"	=	Кредитовое сальдо по счету 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной долгосрочной задолженности) на начало отчетного года
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Поступило. В результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)"	=	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 73 <1>, 76 (аналитические счета учета долгосрочной дебиторской задолженности), кроме оборотов, связанных с начислением процентов по коммерческому кредиту, штрафов, пеней и неустоек за нарушение условий договоров

Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Поступило. Проценты, штрафы и иные начисления"	=	Дебетовый оборот по счету 76, субсчет 76-2 "Расчеты по претензиям" (аналитические счета учета долгосрочной дебиторской задолженности)	+	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 76 в связи с начислением процентов по предоставленному коммерческому кредиту (аналитические счета учета долгосрочной дебиторской задолженности)

Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. Погашено"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 73 <1>, 76 (аналитические счета учета долгосрочной дебиторской задолженности) в связи с погашением долгосрочной дебиторской задолженности
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. На расходы"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 73 <1>, 76 (аналитические счета учета долгосрочной дебиторской задолженности) в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. Восстановление резерва" <2>	=	Дебетовый оборот по счету 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной долгосрочной задолженности) в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, в части, относящейся к погашенной (списанной на расходы при передаче третьим лицам) задолженности
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. За счет резерва по сомнительным долгам. Дебиторская задолженность" <3>	=	Кредитовый оборот по счетам учета расчетов (аналитические счета учета долгосрочной дебиторской задолженности) в корреспонденции со счетом 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной долгосрочной задолженности). Данный показатель указывается в круглых скобках
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. За счет резерва по сомнительным долгам. Резерв" <3>	=	Дебетовый оборот по счету 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной долгосрочной задолженности) в корреспонденции со счетами учета расчетов (аналитические счета учета долгосрочной дебиторской задолженности)

Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Переклассифицировано. Дебиторская	=	Внутренний оборот по аналитическим счетам к счетам учета расчетов: дебет аналитических счетов учета долгосрочной дебиторской задолженности с кредитом аналитических счетов учета	-	Внутренний оборот по аналитическим счетам к счетам учета расчетов: кредит аналитических счетов учета долгосрочной дебиторской задолженности с дебетом аналитических счетов

задолженность" <3>		краткосрочной дебиторской задолженности		учета краткосрочной дебиторской задолженности
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Переклассифицировано. Резерв" <3>	=	Внутренний оборот по аналитическим счетам к счету 63: дебет аналитического счета учета резерва по долгосрочной дебиторской задолженности с кредитом аналитического счета учета резерва по краткосрочной дебиторской задолженности	-	Внутренний оборот по аналитическим счетам к счету 63: кредит аналитического счета учета резерва по долгосрочной дебиторской задолженности с дебетом аналитического счета учета резерва по краткосрочной дебиторской задолженности
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Резерв по сомнительным долгам" <3>, <4>	=	Дебетовый оборот по счету 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной долгосрочной задолженности) в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, в части корректировки резерва в сторону уменьшения	-	Кредитовый оборот по счету 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной долгосрочной задолженности) в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2

Графа "На конец периода. По условиям договора"	=	Дебетовые остатки по счетам 60, 62, 73 <1>, 76 (аналитические счета учета долгосрочной дебиторской задолженности) на конец отчетного периода
Графа "На конец периода. Резерв по сомнительным долгам"	=	Кредитовое сальдо по счету 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной долгосрочной задолженности) на конец отчетного периода

<1> Кроме процентных займов, отраженных на счете 73, субсчет 73-1 "Расчеты по предоставленным займам", в отношении которых выполняются критерии признания их финансовыми вложениями.

<2> В данной графе отражается восстановление резерва в случае погашения (списания на расходы при передаче третьим лицам) соответствующей дебиторской задолженности.

<3> Данная графа отсутствует в таблице 7.1, представленной в образце Пояснений. Однако организации могут добавить ее самостоятельно при наличии соответствующих показателей.

<4> В данной графе отражается изменение резерва по сомнительным долгам, за исключением изменения вследствие его восстановления (в случае погашения соответствующей дебиторской задолженности или ее списания на расходы при передаче третьим лицам), использования или переклассификации.

2. Строка "Долгосрочная дебиторская задолженность - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении долгосрочной дебиторской задолженности за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год.

3. Строки "Долгосрочная дебиторская задолженность - в том числе. За отчетный год"

В указанных строках приводится расшифровка показателей строки "Долгосрочная дебиторская задолженность - всего. За отчетный год" по видам такой задолженности, имеющейся у организации. Показатели этих строк могут определяться по формулам, аналогичным приведенным выше, с использованием информации об остатках на начало и конец отчетного периода и об оборотах по тем счетам учета расчетов (резервов), на которых отражаются расчеты данного вида (соответствующие резервы).

О видах дебиторской задолженности и соответствующих им счетах учета расчетов см. разд. 3.1.2.4.1 "Что учитывается в составе дебиторской задолженности".

4. Строки "Долгосрочная дебиторская задолженность - в том числе. За предыдущий год"

В указанных строках приводится расшифровка показателей строки "Долгосрочная дебиторская задолженность - всего. За предыдущий год" по видам долгосрочной дебиторской задолженности организации. В общем случае данные о наличии и движении долгосрочной дебиторской задолженности по видам за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год.

О видах дебиторской задолженности и соответствующих им счетах учета расчетов см. разд. 3.1.2.4.1 "Что учитывается в составе дебиторской задолженности".

5. Строка "Краткосрочная дебиторская задолженность - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года. По условиям договора"	=	Дебетовые остатки по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 <1>, 76 (аналитические счета учета краткосрочной дебиторской задолженности) на начало отчетного года
Графа "На начало года. Резерв по сомнительным долгам"	=	Кредитовое сальдо по счету 63 (аналитический счет учета резервов по краткосрочной сомнительной задолженности) на начало отчетного года
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном	=	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 <1>, 76 (аналитические счета учета краткосрочной дебиторской

отчетном периоде). Поступило. В результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)"				задолженности), кроме оборотов, связанных с начислением процентов по коммерческому кредиту, штрафов, пеней и неустоек за нарушение условий договоров
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Поступило. Проценты, штрафы и иные начисления"	=	Дебетовый оборот по счету 76, субсчет 76-2 "Расчеты по претензиям" (аналитические счета учета краткосрочной дебиторской задолженности)	+	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 76 в связи с начислением процентов по предоставленному коммерческому кредиту (аналитические счета учета краткосрочной дебиторской задолженности)
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. Погашено"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 <1>, 76 (аналитические счета учета краткосрочной дебиторской задолженности) в связи с погашением дебиторской задолженности		
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. На расходы"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 <1>, 76 (аналитические счета учета краткосрочной дебиторской задолженности) в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2		
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. Восстановление резерва" <2>	=	Дебетовый оборот по счету 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной краткосрочной задолженности) в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, в части, относящейся к погашенной (списанной на расходы при передаче третьим лицам) задолженности		
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. За счет резерва по сомнительным долгам. Дебиторская задолженность" <3>	=	Кредитовый оборот по счетам учета расчетов (аналитические счета учета краткосрочной дебиторской задолженности) в корреспонденции со счетом 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной краткосрочной задолженности). Данный показатель указывается в круглых скобках		
Графа "Изменения за период (за минусом	=	Дебетовый оборот по счету 63		

дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. За счет резерва по сомнительным долгам. Резерв" <3>				(аналитический счет учета резервов по сомнительной краткосрочной задолженности) в корреспонденции со счетами учета расчетов (аналитические счета учета краткосрочной дебиторской задолженности)
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Переклассифицировано. Дебиторская задолженность" <3>	=	Внутренний оборот по аналитическим счетам к счетам учета расчетов: дебет аналитических счетов учета краткосрочной дебиторской задолженности с кредитом аналитических счетов учета долгосрочной дебиторской задолженности	-	Внутренний оборот по аналитическим счетам к счетам учета расчетов: кредит аналитических счетов учета краткосрочной дебиторской задолженности с дебетом аналитических счетов учета долгосрочной дебиторской задолженности
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Переклассифицировано. Резерв" <3>	=	Внутренний оборот по аналитическим счетам к счету 63: дебет аналитического счета учета резерва по краткосрочной дебиторской задолженности с кредитом аналитического счета учета резерва по долгосрочной дебиторской задолженности	-	Внутренний оборот по аналитическим счетам к счету 63: кредит аналитического счета учета резерва по краткосрочной дебиторской задолженности с дебетом аналитического счета учета резерва по долгосрочной дебиторской задолженности
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Резерв по сомнительным долгам" <3>, <4>	=	Дебетовый оборот по счету 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной краткосрочной задолженности) в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, в части корректировки резерва в сторону уменьшения	-	Кредитовый оборот по счету 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной краткосрочной задолженности) в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2
Графа "На конец периода. По условиям договора"	=	Дебетовые остатки по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 <1>, 76 (аналитические счета учета краткосрочной дебиторской задолженности) на конец отчетного		

		периода
Графа "На конец периода. Резерв по сомнительным долгам"	=	Кредитовое сальдо по счету 63 (аналитический счет учета резервов по сомнительной краткосрочной задолженности) на конец отчетного периода

<1> Кроме процентных займов, отраженных на счете 73, субсчет 73-1 "Расчеты по предоставленным займам", в отношении которых выполняются критерии признания их финансовыми вложениями.

<2> В данной графе отражается восстановление резерва в случае погашения (списания на расходы при передаче третьим лицам) соответствующей дебиторской задолженности.

<3> Данная графа отсутствует в таблице 7.1, представленной в образце Пояснений. Однако организации могут добавить ее самостоятельно при наличии соответствующих показателей.

<4> В данной графе отражается изменение резерва по сомнительным долгам, за исключением изменения вследствие его восстановления (в случае погашения соответствующей дебиторской задолженности или ее списания на расходы при передаче третьим лицам), использования или переклассификации.

6. Строка "Краткосрочная дебиторская задолженность - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении краткосрочной дебиторской задолженности за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год.

7. Строки "Краткосрочная дебиторская задолженность - в том числе. За отчетный год"

В указанных строках приводится расшифровка показателей строки "Краткосрочная дебиторская задолженность - всего. За отчетный год" по видам краткосрочной дебиторской задолженности, имеющейся у организации. Показатели этих строк могут определяться по формулам, аналогичным приведенным выше, с использованием информации об остатках на начало и конец отчетного года и об оборотах по тем счетам учета расчетов (резервов), на которых отражаются расчеты данного вида (соответствующие резервы).

О видах дебиторской задолженности и соответствующих им счетах учета расчетов см. разд. 3.1.2.4.1 "Что учитывается в составе дебиторской задолженности".

8. Строки "Краткосрочная дебиторская задолженность - в том числе. За предыдущий год"

В указанных строках приводится расшифровка показателей строки "Краткосрочная дебиторская задолженность - всего. За предыдущий год" по видам краткосрочной дебиторской задолженности, имеющейся у организации. В общем случае данные о наличии и движении краткосрочной дебиторской задолженности по видам за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год.

О видах дебиторской задолженности и соответствующих им счетах учета расчетов см.

разд. 3.1.2.4.1 "Что учитывается в составе дебиторской задолженности".

9. Строка "Итого. За отчетный год"

В данной строке приводится информация о наличии и движении всей дебиторской задолженности за отчетный год. Показатели данной строки могут определяться по следующим формулам:

Графа "На начало года. По условиям договора"	=	Дебетовые остатки по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 <1>, 76 на начало отчетного года
Графа "На начало года. Резерв по сомнительным долгам"	=	Кредитовое сальдо по счету 63 на начало отчетного года
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Поступило. В результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)"	=	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 <1>, 76, кроме оборотов, связанных с начислением процентов по коммерческому кредиту, штрафов, пеней и неустоек за нарушение условий договоров

Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Поступило. Проценты, штрафы и иные начисления"	=	Дебетовый оборот по счету 76, субсчет 76-2 "Расчеты по претензиям"	+	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 76 в связи с начислением процентов по предоставленному коммерческому кредиту

Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. Погашено"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 <1>, 76 в связи с погашением дебиторской задолженности
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. На расходы"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 <1>, 76 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2
Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. Восстановление резерва" <2>	=	Дебетовый оборот по счету 63 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, в части, относящейся к погашенной (списанной на расходы при передаче третьим лицам) задолженности

Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. За счет резерва по сомнительным долгам. Дебиторская задолженность" <3>	=	Кредитовый оборот по счетам учета расчетов в корреспонденции со счетом 63. Данный показатель указывается в круглых скобках

Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Списано. За счет резерва по сомнительным долгам. Резерв" <3>	=	Дебетовый оборот по счету 63 в корреспонденции со счетами учета расчетов

Графа "Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде). Резерв по сомнительным долгам" <3>, <4>	=	Дебетовый оборот по счету 63 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1, в части корректировки резерва в сторону уменьшения	-	Кредитовый оборот по счету 63 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-2

Графа "На конец периода. По условиям договора"	=	Дебетовые остатки по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 <1>, 76 на конец отчетного периода

Графа "На конец периода. Резерв по сомнительным долгам"	=	Кредитовое сальдо по счету 63 на конец отчетного периода

<1> Кроме процентных займов, отраженных на счете 73, субсчет 73-1 "Расчеты по предоставленным займам", в отношении которых выполняются критерии признания их финансовыми вложениями.

<2> В данной графе отражается восстановление резерва в случае погашения (списания на расходы при передаче третьим лицам) соответствующей дебиторской задолженности.

<3> Данная графа отсутствует в таблице 7.1, представленной в образце Пояснений. Однако организации могут добавить ее самостоятельно при наличии соответствующих показателей.

<4> В данной графе отражается изменение резерва по сомнительным долгам, за исключением изменения вследствие его восстановления (в случае погашения соответствующей дебиторской задолженности или ее списания на расходы при передаче третьим лицам) или использования.

Показатели строки "Итого. За отчетный год", определенные по приведенным выше формулам, должны совпадать с суммой показателей строки "Долгосрочная дебиторская

задолженность - всего. За отчетный год" и строки "Краткосрочная дебиторская задолженность - всего. За отчетный год" по соответствующим графам.

10. Строка "Итого. За предыдущий год"

В данной строке приводится информация о наличии и движении всей дебиторской задолженности за предыдущий год.

В общем случае данные о наличии и движении дебиторской задолженности за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год.

Кроме того, показатели данной строки могут определяться путем суммирования показателей соответствующих граф в строке "Долгосрочная дебиторская задолженность - всего. За предыдущий год" и строке "Краткосрочная дебиторская задолженность - всего. За предыдущий год".

<u>Пример заполнения строк "Долгосрочная дебиторская задолженность - всего", "в том числе: (вид)" таблицы 7.1 "Наличие и движение дебиторской задолженности"</u>

Показатели по счетам 60, 62 в части долгосрочной дебиторской задолженности (иной долгосрочной дебиторской задолженности у организации нет), резервов по сомнительным долгам нет:

руб.

Показатель	*На 31.12.2025*
1. Остаток по дебету счета 62	*500 000*
2. Остаток по дебету счета 60	*-*

В 2025 г.:

1. Расчеты с поставщиками и подрядчиками:

Переклассифицирована задолженность поставщиков из долгосрочной в краткосрочную - 800 000 руб.

2. Расчеты с покупателями и заказчиками:

Переклассифицирована задолженность покупателей из долгосрочной в краткосрочную - 500 000 руб.

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименован	*Ко*	*Пери*	*На начало года*	*Изменения за период*	*На конец периода*

ие показателя	д	од	учтенная по условиям договора	величина резерва по сомнительным долгам	поступление		выбыло				перевод из долго в краткосрочную задолженность	создание (изменение) резерва	учтенная по условиям договора	величина резерва по сомнительным долгам
					в результате хозяйственных операций (сумма долга по сделке, операции)	причитающиеся проценты, штрафы и иные начисления	погашение	списание на финансовый результат	восстановление резерва	списание за счет сумм резерва				
Долгосрочная дебиторская задолженность - всего	5501	за 2024 г.	800	(-)	1 200	-	(-)	(-)	-	(-)	(200)	(-)	1 800	(-)
	5521	за 2023 г.												
в том числе: - по расчетам с поставщиками и подрядчиками (счет 60)	5502	за 2024 г.	450	(-)	350	-	(-)	(-)	-	(-)	(-)	(-)	800	(-)
	5522	за 2023 г.												
- по расчетам с покупателями и заказч	5503	за 2024 г.	350	(-)	850	-	(-)	(-)	-	(-)	(200)	(-)	1 000	(-)
	55	за 20												

иками (счет 62)	*23*	*23 г.*												

Решение

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде)						На конец периода	
		по условиям договора	резерв по сомнительным долгам	поступило		списано			перекласифицировано	по условиям договора	резерв по сомнительным долгам
				в результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	проценты, штрафы и иные начисления	погашено	на расходы	восстановление резерва			
Долгосрочная дебиторская задолженность - всего	за 2025 г.	1 800	( )			( )	( )		(1 300)	500	( )
	за 2024 г.	800	( )	1 200		( )	( )		(200)	1 800	( )
в том числе: - по расчетам с поставщика	за 2025 г.	800	( )			( )	( )		(800)		( )
	за 2024 г.	450	( )	350		( )	( )			800	( )

ми и подрядчиками (счет 60)											
- по расчетам с покупателями и заказчиками (счет 62)	за 2025 г.	1 000	( )			( )	( )		(500)	500	( )
	за 2024 г.	350	( )	850		( )	( )		(200)	1 000	( )

<u>Пример заполнения строк "Краткосрочная дебиторская задолженность - всего", "в том числе (вид)" таблицы 7.1 "Наличие и движение дебиторской задолженности"</u>

Данные бухгалтерского учета по счетам учета расчетов в части краткосрочной дебиторской задолженности:

руб.

Показатель	*На 31.12.2025*
1. Остаток по дебету счета 62	*4 456 000*
2. Остаток по дебету счета 60	*236 000*
3. Остаток по дебету счета 70	*28 200*
4. Остаток по дебету счета 71	*14 000*
5. Остаток по дебету счета 73	*101 000*
6. Остаток по дебету счета 76	*1 180 000*
7. Остаток по дебету счета 46 (аналитический счет учета не предъявленной к оплате начисленной выручки со сроком погашения не более 12 месяцев)	*3 900 000*
8. Остаток по кредиту счета 63	*300 000*

В 2025 г. <>:*

1. Расчеты с поставщиками и подрядчиками:

Переведено задолженности поставщиков из долгосрочной в краткосрочную - 800 000 руб.

Погашена задолженность поставщиков и подрядчиков - 879 000 руб.

2. Расчеты с покупателями и заказчиками:

Переведено задолженности покупателей из долгосрочной в краткосрочную - 500 000 руб.

Отражена задолженность покупателей и заказчиков за отгруженную продукцию, товары, работы, услуги - 3 706 000 руб.

Отражена задолженность покупателей и заказчиков в виде санкций за нарушение условий договоров - 250 000 руб.

Погашена задолженность покупателей и заказчиков - 1 000 000 руб.

Списана задолженность за счет средств резерва - 100 000 руб.

Списана задолженность на финансовый результат - 100 000 руб.

Создан резерв по сомнительным долгам - 250 000 руб.

3. Расчеты с работниками организации (оплата труда):

Сумма авансов, выплаченных работникам, включена в расходы на оплату труда - 35 000 руб.

Выплачены авансы работникам - 28 200 руб.

4. Расчеты с подотчетными лицами:

Выдано под отчет - 14 000 руб.

Приняты авансовые отчеты у подотчетных лиц - 10 000 руб.

5. Расчеты с работниками организации по прочим операциям (возмещение ущерба, беспроцентные займы и пр.):

Отражена задолженность работников по прочим операциям - 101 000 руб.

Работниками погашена задолженность по прочим операциям - 159 000 руб.

6. Расчеты с разными дебиторами (контрагентами по посредническим договорам, договорам аренды и пр.):

Отражена задолженность дебиторов - 1 080 000 руб.

Погашена задолженность дебиторов - 3 540 000 руб.

Создан резерв по сомнительному долгу - 50 000 руб.

7. Отражена в бухгалтерском учете в соответствии с ПБУ 2/2008 не предъявленная к оплате начисленная выручка - 3 900 000 руб.

<> За минусом дебиторской задолженности, образовавшейся и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде.*

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	Код	Период	На начало года		Изменения за период								На конец периода	
					поступление		выбыло				перевод из долго в кратк осрочную задолженность	создание (изменение) резерва		
			учтенная по условиям договора	величина резерва по сомнительным долгам	в результате хозяйственных операций (сумма долга по сделке, операции)	причитающиеся проценты, штрафы и иные начисления	погашение	списание на финансовый результат	восстановление резерва	списание за счет сумм резерва			учтенная по условиям договора	величина резерва по сомнительным долгам
Краткосрочная дебиторская задолженность - всего	5510	за 2024 г.	4 557	(-)	5 159	-	(4 557)	(-)	-	(-)	200	(100)	5 359	(100)
	5530	за 2023 г.												
в том числе: - по расчетам с	5511	за 2024 г.	211	(-)	315	-	(211)	(-)	-	(-)	-	(-)	315	(-)
	5	за												

поставщиками и подрядчиками (счет 60)	*531*	*2023 г.*												
- по расчетам с покупателями и заказчиками (счет 62)	*5512*	*за 2024 г.*	*855*	*(-)*	*1 000*	*-*	*(855)*	*(-)*	*-*	*(-)*	*200*	*(100)*	*1 200*	*(100)*
	5532	*за 2023 г.*												
- по расчетам с работниками по оплате труда (счет 70)	*5513*	*за 2024 г.*	*46*	*(-)*	*35*	*-*	*(46)*	*(-)*	*-*	*(-)*	*-*	*(-)*	*35*	*(-)*
	5533	*за 2023 г.*												
- по расчетам с подотчетными лицами (счет 71)	*5514*	*за 2024 г.*	*-*	*(-)*	*10*	*-*	*(-)*	*(-)*	*-*	*(-)*	*-*	*(-)*	*10*	*(-)*
	5534	*за 2023 г.*												
- по расчетам с персоналом по	*5515*	*за 2024 г.*	*280*	*(-)*	*159*	*-*	*(280)*	*(-)*	*-*	*(-)*	*-*	*(-)*	*159*	*(-)*
	5	*за*												

прочим операциям *(счет 73)*	*535*	*2023 г.*												
- по расчетам с разными дебиторами и кредиторами *(счет 76)*	*5516*	*за 2024 г.*	*3 165*	*(-)*	*3 640*	*-*	*(3 165)*	*(-)*	*-*	*(-)*	*-*	*(-)*	*3 640*	*(-)*
	5536	*за 2023 г.*												

Решение

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года		Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в одном отчетном периоде)									На конец периода	
		по условиям договора	резерв по сомнительным долгам	поступило		списано					перекласифицировано		резерв по сомнительным долгам	по условиям договора	резерв по сомнительным долгам
				в результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	проценты, штрафы и иные начисления	погашено	на расходы	восстановление резерва	за счет резерва по сомнительным долгам		дебиторская задолженность	резерв		
									дебиторская задолженность	резерв				

Краткосрочная дебиторская задолженность - всего	за 2025 г.	5 359	(100)	8 829	250	(5 623)	(100)		(100)	100	1 300		(300)	9 915	(300)
	за 2024 г.	4 557		5 159		(4 557)					200		(100)	5 359	(100)
в том числе: по расчетам с поставщиками и подрядчиками (счет 60)	за 2025 г.	315				(879)					800			236	
	за 2024 г.	211		315		(211)								315	
по расчетам с покупателями и заказчиками (счет 62)	за 2025 г.	1 200	(100)	3 706	250	(1 000)	(100)		(100)	100	500		(250)	4 456	(250)
	за 2024 г.	855		1 000		(855)					200		(100)	1 200	(100)
по расчетам с работниками по оплате труда (счет 70)	за 2025 г.	35		28		(35)								28	
	за 2024 г.	46		35		(46)								35	

по расчетам с подотчетными лицами (счет 71)	за 2025 г.	10		14		(10)								14	
	за 2024 г.			10										10	
по расчетам с персоналом по прочим операциям (счет 73)	за 2025 г.	159		101		(159)								101	
	за 2024 г.	280		159		(280)								159	
по расчетам с разными дебиторами и кредиторами (счет 76)	за 2025 г.	3 640		1 080		(3 540)							(50)	1 180	(50)
	за 2024 г.	3 165		3 640		(3 165)								3 640	
не предъявленная к оплате начисленная выручка	за 2025 г.			3 900										3 900	
	за 2024 г.														

(счет 46)															

о" таблицы 7.1 "Наличие и движение дебиторской задолженности"

дебиторская задолженность - всего" и "Краткосрочная дебиторская задолженность - всего" следующие.

о года	*Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в периоде)*							
езерв по нительным долгам	*поступило*		*списано*					*переклассифициро*
	в результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	*проценты, штрафы и иные начисления*	*погашено*	*на расходы*	*восстановление резерва*	*за счет резерва по сомнительным долгам*		*дебиторская задолженность*	*р*
						дебиторская задолженность	*резерв*		
								(1 300)	
	1 200							*(200)*	
(100)	*8 829*	*250*	*(5 623)*	*(100)*		*(100)*	*100*	*1 300*	
	5 159		*(4 557)*					*200*	

т быть определены суммированием показателей соответствующих граф по строкам "Долгосрочная дебиторская задолж

ому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

о года	Изменения за период (за минусом дебиторской задолженности, поступившей и погашенной (списанной) в од периоде)							
езерв по нительным	поступило		списано				переклассифицирован	
	в результате	проценты,	погашено	на	восстановление	за счет резерва по	дебиторская	резер

долгам	фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	штрафы и иные начисления		расходы	резерва	сомнительным долгам		задолженность	
						дебиторская задолженность	резерв		
(100)	8 829	250	(5 623)	(100)		(100)	100	X	X
	6 359		(4 557)					X	X

3.5.7.2. Таблица 7.2
"Просроченная дебиторская задолженность"

Таблица 7.2, которая дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023), имеет следующий вид.

Наименование показателя	На _____ 20__ г. <5>		На 31 декабря 20__ г. <6>		На 31 декабря 20__ г. <7>	
	по условиям договора	балансовая стоимость	по условиям договора	балансовая стоимость	по условиям договора	балансовая стоимость
Всего						
в том числе: (вид)						

<5> Указывается отчетная дата.

<6> Указывается предыдущий год.

<7> Указывается год, предшествующий предыдущему.

В таблице 7.2 приводятся данные о дебиторской задолженности, по которой истек срок погашения, установленный договором. Информация о просроченной дебиторской задолженности включается в таблицу 7.2 независимо от того, является ли она обеспеченной. Если эта задолженность обеспечена предоставлением залога, поручительства, банковской гарантии или другим способом, резерв по сомнительным долгам по ней не создается, а балансовая стоимость задолженности равна ее величине, учтенной по условиям договора.

3.5.7.2.1. Какие данные бухучета используются
при заполнении таблицы 7.2
"Просроченная дебиторская задолженность"

1. Строка "Всего"

По этой строке отражается информация об общей сумме просроченной дебиторской

задолженности организации на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

Графа "На отчетную дату. Учтенная по условиям договора"	=	Дебетовые остатки на отчетную дату по счетам учета расчетов в части сумм задолженности, признаваемой просроченной на отчетную дату

Графа "На отчетную дату. Балансовая стоимость"	=	Дебетовые остатки на отчетную дату по счетам учета расчетов в части сумм задолженности, признаваемой просроченной на отчетную дату	-	Кредитовые остатки по счету 63 в части сумм резервов, созданных в отношении задолженности, признаваемой просроченной на отчетную дату

Значения показателей граф "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" в общем случае переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за предыдущий год.

2. Строки "в том числе"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Всего" по видам просроченной дебиторской задолженности, имевшейся у организации на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему. Показатели этих строк определяются в порядке, аналогичном описанному выше.

<u>Пример заполнения таблицы 7.2 "Просроченная дебиторская задолженность"</u>

На 31.12.2025 имеется просроченная дебиторская задолженность:

- покупателя продукции по сумме неустойки за ненадлежащее исполнение договора - 250 000 руб., по которой создан резерв в сумме 250 000 руб.;

- арендатора в сумме арендной платы - 100 000 руб., по которой создан резерв в сумме 50 000 руб.

Фрагмент таблицы 5.2 "Просроченная дебиторская задолженность" Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*		*На 31 декабря 2023 г.*		*На 31 декабря 2022 г.*	
		учтенная по условиям договора	*балансовая стоимость*	*учтенная по условиям договора*	*балансовая стоимость*	*учтенная по условиям договора*	*балансовая стоимость*

Всего	*5540*	*3 200*	*3 100*	*-*	*-*		
в том числе: *покупателей продукции*	*5541*	*200*	*100*	*-*	*-*		
комиссионера	*5542*	*3 000*	*3 000*	*-*	*-*		
арендатора	*5543*	*-*	*-*	*-*	*-*		

Решение

Таблица 7.2 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	На 31 декабря 2025 г.		На 31 декабря 2024 г.		На 31 декабря 2023 г.	
	по условиям договора	балансовая стоимость	по условиям договора	балансовая стоимость	по условиям договора	балансовая стоимость
Всего	350	50	3 200	3 100		
в том числе: покупателей продукции	250		200	100		
комиссионера			3 000	3 000		
арендатора	100	50				

3.5.8. Раздел "Обязательства"

В данном разделе Пояснений представляется информация о наличии на начало и конец отчетного периода обязательств организации и их движении за отчетный период (пп. "в" п. 46 ФСБУ 4/2023).

3.5.8.1. Таблица 8.1 "Наличие и движение обязательств (за исключением оценочных обязательств)"

Таблица 8.1 дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде)			На конец периода
			поступило	списано	перекла	

			в результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	проценты, штрафы и иные начисления	погашено	на доходы	ссифицировано	
Долгосрочные обязательства - всего	за _____ 20__ г. <2>				( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>				( )	( )		
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>				( )	( )		
(вид)	за _____ 20__ г. <3>				( )	( )		
Краткосрочные обязательства - всего	за _____ 20__ г. <2>				( )	( )		
	за _____ 20__ г. <3>				( )	( )		
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>				( )	( )		
(вид)	за _____ 20__ г. <3>				( )	( )		
Итого	за _____ 20__ г. <2>				( )	( )	X	
	за _____ 20__ г. <3>				( )	( )	X	

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Таблица является пояснением к показателям с кодами 1410 "Долгосрочные заемные средства" и 1450 "Прочие долгосрочные обязательства" разд. IV Бухгалтерского баланса, 1510 "Краткосрочные заемные средства", 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность" и 1550 "Прочие краткосрочные обязательства" разд. V Бухгалтерского баланса. В таблице раскрывается информация о величине обязательств организации (за исключением оценочных) на начало и конец периода, их возникновении и выбытии в разрезе видов имеющихся обязательств. Данные в таблице представляются отдельно по краткосрочным и долгосрочным обязательствам. Также в ней приводится информация о переводе долгосрочных обязательств в краткосрочные и наоборот (пп. "в" п. 46 ФСБУ 4/2023, п. 2, абз. 2, 5 п. 17 ПБУ 15/2008).

О видах кредиторской задолженности см.:

разд. 3.1.4.1.1 "Какие долгосрочные обязательства учитываются в составе показателя с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства" >>>

разд. 3.1.4.4.1 "Что учитывается в составе прочих долгосрочных обязательств" >>>

разд. 3.1.5.1.1 "Какие краткосрочные обязательства учитываются в составе заемных средств" >>>

разд. 3.1.5.2.1 "Что учитывается в составе краткосрочной кредиторской задолженности" >>>

разд. 3.1.5.5.1 "Что может отражаться в отчетности в составе прочих краткосрочных обязательств" >>>

3.5.8.1.1. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 8.1 "Наличие и движение обязательств (за исключением оценочных обязательств)"

При заполнении таблицы 8.1 используются данные о кредитовых остатках на начало и конец отчетного года и об оборотах по счетам учета расчетов и счетам 86 "Целевое финансирование", 98 "Доходы будущих периодов" (включая данные аналитического учета по этим счетам).

1. Строка "Долгосрочные обязательства - всего. За отчетный период"

Графа "На начало года"	=	Кредитовые остатки на начало отчетного года по счетам 60, 62, 68, 69, 76 (аналитические счета учета долгосрочной кредиторской задолженности)	+	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 67 в части задолженностей, срок погашения которых более 12 месяцев (по основной сумме обязательства и/или по уплате процентов)	+	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 86 (аналитический счет учета долгосрочных обязательств) <*>

Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Поступило. В результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 76 (аналитические счета учета долгосрочной кредиторской задолженности), кроме оборотов, связанных с начислением к уплате процентов по коммерческому кредиту, штрафов, пеней и неустоек за нарушение условий договоров	+	Кредитовый оборот по счету 67 (кроме оборотов, связанных с начислением процентов)	+	Кредитовый оборот по счету 86 (аналитический счет учета долгосрочных обязательств) <*>

Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Поступило. Проценты, штрафы и иные начисления"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 76 (аналитические счета учета долгосрочной кредиторской задолженности по уплате процентов, штрафов и иных начислений) в связи с начислением к уплате: - процентов по предоставленному организации коммерческому кредиту; - пеней, штрафов, неустоек за нарушение условий договоров	+	Кредитовый оборот по счету 67 в связи с начислением процентов, срок уплаты которых превышает 12 месяцев

Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Списано. Погашено"	=	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 67, 68, 69, 76 (аналитические счета учета долгосрочной кредиторской задолженности) в связи с погашением задолженности (исполнением обязательств)	+	Дебетовый оборот по счету 86 (аналитический счет учета долгосрочных обязательств <*>) в связи с исполнением обязательств

Графа "Изменения за период (за минусом	=	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 67, 68,

обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Списано. На доходы"				69, 76 (аналитические счета учета долгосрочной кредиторской задолженности), 86 (аналитический счет учета долгосрочных обязательств) <*> в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1				
Внутренний оборот по аналитическим счетам к счетам учета расчетов и счету 86 <*>: кредит аналитических счетов учета долгосрочной кредиторской задолженности (обязательств) с дебетом аналитических счетов учета краткосрочной кредиторской задолженности (обязательств)	-	Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Переклассифицировано"	=	Внутренний оборот по аналитическим счетам к счетам учета расчетов и счету 86 <*>: дебет аналитических счетов учета долгосрочной кредиторской задолженности (обязательств) с кредитом аналитических счетов учета краткосрочной кредиторской задолженности (обязательств)				
Графа "На конец периода"	=	Кредитовые остатки на конец отчетного периода по счетам 60, 62, 68, 69, 76 (аналитические счета учета долгосрочной кредиторской задолженности)	+	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 67 в части задолженностей, срок погашения которых на отчетную дату более 12 месяцев (по основной сумме обязательства и/или по уплате процентов)	+	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 86 (аналитический счет учета долгосрочных обязательств) <*>		

<*> Кроме не использованных на конец отчетного периода средств целевого бюджетного финансирования, предоставленного организации (п. 20 ПБУ 13/2000). Эти средства формируют показатели строк "Краткосрочные обязательства - всего", а также строк "в том числе: (вид)".

2. Строка "Долгосрочные обязательства - всего. За аналогичный период предыдущего года"

В общем случае данные о наличии и движении долгосрочных обязательств за предыдущий год переносятся из Пояснений за предыдущий год.

3. Строки "в том числе: (вид) за отчетный период"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Долгосрочные обязательства - всего. За отчетный период" по видам долгосрочных обязательств, имеющихся у организации. Показатели этих строк могут определяться по формулам, аналогичным приведенным выше, с использованием информации об остатках на начало и конец отчетного года и об оборотах по тем счетам учета расчетов или счету учета целевого финансирования, на которых отражаются обязательства данного вида.

4. Строки "в том числе: (вид) за аналогичный период предыдущего года"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Долгосрочные обязательства - всего. За аналогичный период предыдущего года" по видам долгосрочных обязательств, имевшихся у организации. В общем случае данные о наличии и движении долгосрочных обязательств по видам за предыдущий год переносятся из Пояснений за предыдущий год.

О видах долгосрочной кредиторской задолженности и соответствующих им счетах учета расчетов см.:

разд. 3.1.4.1.1 "Какие долгосрочные обязательства учитываются в составе показателя с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства" >>>

разд. 3.1.4.4.1 "Что учитывается в составе прочих долгосрочных обязательств" >>>

5. Строка "Краткосрочные обязательства - всего. За отчетный период"

Графа "На начало года"	=	Кредитовые остатки на начало отчетного года по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76 (аналитические счета учета краткосрочной кредиторской задолженности)	+	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счетам 66 и 67 <*> в части задолженностей, срок погашения которых не превышает 12 месяцев (по основной сумме обязательства и (или) по уплате процентов)	+	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 86 (аналитический счет учета краткосрочных обязательств)	+	Кредитовое сальдо на начало года по счету 98
Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Поступило. В результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76 (аналитические счета учета краткосрочной кредиторской задолженности), кроме оборотов, связанных с начислением процентов по коммерческому кредиту, штрафов, пеней и неустоек за нарушение	+	Кредитовый оборот по счету 66 (кроме оборотов, связанных с начислением процентов)	+	Кредитовый оборот по счету 86 (аналитический счет учета краткосрочных обязательств)	+	Кредитовый оборот по счету 98

	условий договоров			

Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Поступило. Проценты, штрафы и иные начисления"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 76 (аналитические счета учета краткосрочной кредиторской задолженности по уплате процентов, штрафов и иных начислений) в связи с начислением к уплате: - процентов по предоставленному организации коммерческому кредиту; - пеней, штрафов, неустоек за нарушение условий договоров	+	Кредитовый оборот по счетам 68 и 69 в связи с начислением пеней и штрафов, процентов при предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налогов, пеней и штрафов	+	Кредитовый оборот по счетам 66 и 67 <*> в связи с начислением процентов, срок уплаты которых не превышает 12 месяцев	

Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Списано. Погашено"	=	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76 (аналитические счета учета краткосрочной кредиторской задолженности) в связи с погашением задолженности (исполнением обязательств)	+	Дебетовый оборот по счетам 66, 67 (аналитический счет учета задолженностей, срок погашения которых не превышает 12 месяцев <*>) в связи с погашением задолженностей по основной сумме обязательства и (или) по уплате процентов	+	Дебетовый оборот по счету 86 (аналитический счет учета краткосрочных обязательств) в связи с исполнением обязательств	+	Дебетовый оборот по счету 98

Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Списано. На доходы"	=	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76 (аналитические счета учета краткосрочной кредиторской задолженности), 86 (аналитический счет учета краткосрочных обязательств), 98 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1

Внутренний оборот по аналитическим счетам к счетам учета расчетов и счету 86: кредит аналитических счетов учета краткосрочной кредиторской задолженности (обязательств) с дебетом аналитических счетов учета долгосрочной кредиторской задолженности (обязательств)	-	Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Переклассифицировано"	=	Внутренний оборот по аналитическим счетам к счетам учета расчетов и счету 86: дебет аналитических счетов учета краткосрочной кредиторской задолженности (обязательств) с кредитом аналитических счетов учета долгосрочной кредиторской задолженности (обязательств)

Графа "На конец периода	=	Кредитовые остатки на конец отчетного периода по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76 (аналитические счета учета краткосрочной кредиторской задолженности)	+	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счетам 66 и 67 <*> в части задолженностей, срок погашения которых не превышает 12 месяцев (по основной сумме обязательства и (или) по уплате процентов)	+	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 86 (аналитический счет учета краткосрочных обязательств)	+	Кредитовое сальдо на конец года по счету 98

<*> Задолженность по основной сумме долга по займу (кредиту), полученному на срок более 12 месяцев, учитывается на счете 67 до момента ее погашения (Инструкция по применению Плана счетов). Проценты, начисленные по такому займу (кредиту), учитываются на счете 67 обособленно вне зависимости от сроков их уплаты (Инструкция по применению Плана счетов).

6. Строка "Краткосрочные обязательства - всего. За аналогичный период предыдущего года"

В общем случае данные о наличии и движении краткосрочных обязательств за предыдущий год переносятся из Пояснений за предыдущий год.

7. Строки "в том числе: (вид) за отчетный период"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Краткосрочные обязательства - всего. За отчетный период" по видам краткосрочных обязательств, имеющихся у организации. Показатели этих строк могут определяться по формулам, аналогичным приведенным выше, с использованием информации об остатках на начало и конец отчетного года и об оборотах по тем счетам учета расчетов или счетам учета целевого финансирования и доходов будущих периодов, на которых отражаются обязательства данного вида.

8. Строки "в том числе: (вид) за аналогичный период предыдущего года"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Краткосрочные обязательства - всего. За аналогичный период предыдущего года" по видам краткосрочных обязательств, имевшихся у организации. В общем случае данные о наличии и движении краткосрочных обязательств по видам за предыдущий год переносятся из Пояснений за предыдущий год.

О видах краткосрочной кредиторской задолженности и соответствующих им счетах учета расчетов см.:

- разд. 3.1.5.1.1 "Какие краткосрочные обязательства учитываются в составе заемных средств";

- разд. 3.1.5.2.1 "Что учитывается в составе краткосрочной кредиторской задолженности";

- разд. 3.1.5.5.1 "Что может отражаться в отчетности в составе прочих краткосрочных обязательств".

9. Строка "Итого. За отчетный период"

По данной строке приводится информация о наличии и движении всех обязательств (за исключением оценочных) за отчетный год. Показатели данной строки могут определяться по следующим формулам:

Графа "На начало года"	=	Кредитовые остатки на начало отчетного года по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76	+	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счетам 66 и 67 (по основной сумме обязательства и (или) по уплате процентов)	+	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 86	+	Кредитовое сальдо на начало года по счету 98
Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Поступило. В результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76, кроме оборотов, связанных с начислением процентов по коммерческому кредиту, штрафов, пеней и неустоек за нарушение условий договоров	+	Кредитовый оборот по счетам 66 и 67 (кроме оборотов, связанных с начислением процентов)	+	Кредитовый оборот по счету 86	+	Кредитовый оборот по счету 98

Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Поступило. Проценты, штрафы и иные начисления"	=	Кредитовый оборот по счетам 60, 62, 76 (аналитические счета учета задолженности по уплате процентов, штрафов и иных начислений) в связи с начислением к уплате: - процентов по предоставленному организации коммерческому кредиту; - пеней, штрафов, неустоек за нарушение условий договоров	+	Кредитовый оборот по счетам 68 и 69 в связи с начислением пеней и штрафов, процентов при предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налогов, пеней и штрафов	+	Кредитовый оборот по счетам 66 и 67 в связи с начислением процентов

Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Списано. Погашено"	=	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76 в связи с погашением задолженности (исполнением обязательств)	+	Дебетовый оборот по счетам 66, 67 в связи с погашением задолженностей по основной сумме обязательства и (или) по уплате процентов	+	Дебетовый оборот по счету 86 в связи с исполнением обязательств	+	Дебетовый оборот по счету 98

Графа "Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде). Списано. На доходы"	=	Дебетовый оборот по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76, 86, 98 в корреспонденции со счетом 91, субсчет 91-1

Графа "На конец периода"	=	Кредитовые остатки на конец отчетного периода по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76	+	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счетам 66 и 67 по основной сумме обязательства и (или) по уплате процентов	+	Кредитовое сальдо на конец отчетного периода по счету 86	+	Кредитовое сальдо на конец года по счету 98

Показатели строки "Итого. За отчетный период", определенные по приведенным выше формулам, должны совпадать с суммой показателей строк "Долгосрочные обязательства - всего. За отчетный период" и "Краткосрочные обязательства - всего. За отчетный период" по соответствующим графам.

10. Строка "Итого. За аналогичный период предыдущего года"

По данной строке приводится информация о наличии и движении всех обязательств (за исключением оценочных) за предыдущий год.

В общем случае данные о наличии и движении обязательств за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу за предыдущий год.

Кроме того, показатели данной строки могут определяться путем суммирования показателей соответствующих граф по строкам "Долгосрочные обязательства - всего. За аналогичный период предыдущего года" и "Краткосрочные обязательства - всего. За аналогичный период предыдущего года".

<u>Пример заполнения таблицы 8.1 "Наличие и движение обязательств (за исключением оценочных обязательств)" в части долгосрочных обязательств</u>

Показатели по счетам 67 и 86 в части долгосрочных обязательств по данным бухгалтерского учета (иных долгосрочных обязательств у организации нет):

руб.

Показатель	*На 31.12.2025*
1. Кредитовое сальдо по счету 67 (обязательства по возврату основной суммы долга и уплате процентов со сроком погашения более 12 месяцев после отчетной даты)	*5 942 250*
2. Кредитовое сальдо по счету 86 (аналитический счет учета долгосрочных обязательств организации-застройщика по передаче объектов строительства инвесторам)	*4 053 204*

В 2025 г.:

1. Долгосрочные обязательства по кредитам и займам:

Начислены проценты за пользование заемными средствами (срок уплаты - более чем через 12 месяцев после отчетной даты) - 201 250 руб.

Переведена задолженность по возврату заемных средств из долгосрочной в краткосрочную - 2 600 000 руб.

2. Расчеты с инвесторами по суммам, полученным на строительство объектов:

Получено финансирование строительства - 10 000 000 руб.

Переведено обязательство перед инвесторами из долгосрочных в краткосрочные на 8 879 596 руб.

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	Код	Период	Остаток на начало года	Изменения за период					Остаток на конец периода
				поступление		выбыло		перевод из долгов краткосрочную задолженность	
				в результате хозяйственных операций (сумма долга по сделке, операции)	причитающиеся проценты, штрафы и иные начисления	погашение	списание на финансовый результат		
Долгосрочная кредиторская задолженность - всего	5551	за 2024 г.	7 820	11 633	-	-	(-)	(8 179)	11 274
	5571	за 2023 г.							
в том числе: долгосрочные обязательства по кредитам и займам (счет 67)	5552	за 2024 г.	6 320	4 000	-	-	(-)	(1 979)	8 341
	5572	за 2023 г.							
обязательства перед инвесторами по передаче объектов строительства (счет	5553	за 2024 г.	1 500	7 633	-	-	(-)	(6 200)	2 933
	5573	за 2023 г.							

86)									

Решение

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде)					На конец периода
			поступило		списано		переклассифицировано	
			в результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	проценты, штрафы и иные начисления	погашено	на доходы		
Долгосрочные обязательства - всего	за 2025 г.	11 274	10 000	201	( )	( )	(11 480)	9 995
	за 2024 г.	7 820	11 633		( )	( )	(8 179)	11 274
в том числе:	за 2025 г.	8 341		201	( )	( )	(2 600)	5 942
долгосрочные обязательства по кредитам и займам (счет 67)	за 2024 г.	6 320	4 000		( )	( )	(1 979)	8 341
обязательства перед инвесторами по передаче объектов строительства (счет 86)	за 2025 г.	2 933	10 000		( )	( )	(8 880)	4 053
	за 2024 г.	1 500	7 633		( )	( )	(6 200)	2 933

<u>Пример заполнения таблицы 8.1 "Наличие и движение обязательств (за исключением оценочных обязательств)" в части краткосрочных обязательств</u>

Показатели по счетам учета расчетов и счету 86 в части краткосрочных обязательств по данным бухгалтерского учета:

руб.

Показатель	*На 31.12.2025*
1. Остаток по кредиту счета 60	*2 541 600*
2. Остаток по кредиту счета 62	*2 619 000*
3. Остаток по кредиту счета 68	*1 427 000*
4. Остаток по кредиту счета 69	*376 600*
5. Остаток по кредиту счета 70	*2 000 000*
6. Остаток по кредиту счета 71	*2 000*
7. Кредитовое сальдо субсчета 76-4	*12 000*
8. Остаток по кредиту счета 76, субсчет учета расчетов с арендодателем	*134 043*
10. Остаток по кредиту субсчета 75-2	*400 000*
11. Кредитовое сальдо по счетам 66 и 67 (обязательства по возврату основной суммы долга и уплате процентов со сроком погашения не более 12 месяцев после отчетной даты)	*2 899 000*
12. Кредитовое сальдо по счету 86 (аналитический счет учета краткосрочных обязательств организации-застройщика по передаче объектов строительства инвесторам)	*3 200 300*

В 2025 г.:

1. Расчеты с поставщиками и подрядчиками:

Отражена задолженность перед поставщиками и подрядчиками на сумму 361 600 руб.

Признано пеней, штрафов и неустоек за нарушение условий договоров - 680 000 руб.

Погашена задолженность перед поставщиками и подрядчиками - 2 346 000 руб.

2. Расчеты с покупателями и заказчиками:

Отражена задолженность перед покупателями и заказчиками в сумме полученных авансов и предоплат - 2 619 000 руб.

Погашена задолженность перед покупателями и заказчиками - 2 300 000 руб.

3. Расчеты с бюджетом по налогам и сборам:

Отражена задолженность по уплате налогов и сборов - 1 292 000 руб.

Начислены пени и штрафы за нарушение налогового законодательства - 135 000 руб.

Погашена задолженность по уплате налогов и сборов - 2 809 000 руб.

4. Расчеты по страховым взносам на обязательное социальное страхование:

Отражена задолженность по уплате страховых взносов - 376 600 руб.

Погашена задолженность по уплате страховых взносов - 1 401 000 руб.

5. Расчеты с персоналом организации:

Отражена задолженность перед персоналом организации по заработной плате, депонированным суммам и возмещению перерасхода по авансовым отчетам - 2 014 000 руб.

Погашена задолженность перед персоналом организации по заработной плате, депонированным суммам и возмещению перерасхода по авансовым отчетам - 3 571 000 руб.

6. Расчеты с арендодателем:

Отражена задолженность перед арендодателем - 134 043 руб.

Погашена задолженность перед арендодателем - 141 100 руб.

7. Расчеты с акционерами по выплате дивидендов:

Отражена задолженность по выплате дивидендов - 400 000 руб.

Погашена задолженность по выплате дивидендов - 760 000 руб.

8. Краткосрочные обязательства по кредитам и займам:

Получен краткосрочный заем в сумме 890 000 руб.

Начислены проценты за пользование заемными средствами (срок уплаты - не более чем через 12 месяцев после отчетной даты) - 54 680 руб.

Переведена задолженность по возврату заемных средств из долгосрочной в краткосрочную - 2 600 000 руб.

Погашена задолженность перед заимодавцами (кредиторами) - 2 645 680 руб.

9. Расчеты с инвесторами по суммам, полученным на строительство объектов:

Переведено обязательство перед инвесторами из долгосрочных в краткосрочные на сумму 8 879 596 руб.

Исполнены обязательства перед инвесторами (переданы объекты строительства) - 8 479 596 руб.

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	Код	Период	Остаток на начало года	Изменения за период					Остаток на конец периода
				поступление		выбыло		перевод из долгов краткосрочную задолженность	
				в результате хозяйственных операций (сумма долга по сделке, операции)	причитающиеся проценты, штрафы и иные начисления	погашение	списание на финансовый результат		
Краткосрочная кредиторская задолженность - всего	5560	за 2024 г.	19 104	14 813	36	(22 504)	(-)	8 179	19 628
	5580	за 2023 г.							
в том числе: обязательства перед поставщиками и подрядчиками (счет 60)	5561	за 2024 г.	4 656	3 846	-	(4 656)	(-)	-	3 846
	5581	за 2023 г.							
обязательства перед покупателями и заказчиками по суммам полученных авансов и предоплат	5562	за 2024 г.	2 164	2 300	-	(2 164)	(-)	-	2 300
	5582	за 2023 г.							

(счет 62)									
обязательства перед бюджетом по налогам и сборам (счет 68)	*5563*	*за 2024 г.*	*2 100*	*2 794*	*15*	*(2 100)*	*(-)*	*-*	*2 809*
	5583	*за 2023 г.*							
обязательства по страховым взносам на обязательное социальное страхование (счет 69)	*5564*	*за 2024 г.*	*1 434*	*1 401*	*-*	*(1 434)*	*(-)*	*-*	*1 401*
	5584	*за 2023 г.*							
обязательства перед персоналом (счета 70, 71, субсчет 76-4)	*5565*	*за 2024 г.*	*3 904*	*3 571*	*-*	*(3 904)*	*(-)*	*-*	*3 571*
	5585	*за 2023 г.*							
обязательства перед арендодателем (счет 76, субсчет учета расчетов с арендодателем)	*5566*	*за 2024 г.*	*192*	*141*	*-*	*(192)*	*(-)*	*-*	*141*
	5586	*за 2023 г.*							
обязательства перед учредителями по выплате дивидендов (субсчет 75-2)	*5567*	*за 2024 г.*	*810*	*760*	*-*	*(810)*	*(-)*	*-*	*760*
	5587	*за 2023 г.*							
Краткосрочные обязательства по кредитам и займам	*5568*	*за 2024 г.*	*-*	*-*	*21*	*(-)*	*(-)*	*1 979*	*2 000*
	5588	*за 2023*							

(счета 66, 67)		*г.*							
обязательства перед инвесторами по передаче объектов строительства (счет 86)	*5569*	*за 2024 г.*	*3 844*	*-*	*-*	*(7 244)*	*(-)*	*6 200*	*2 800*
	5589	*за 2023 г.*							

Решение

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде)					На конец периода
			поступило		списано		переклассифицировано	
			в результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	проценты, штрафы и иные начисления	погашено	на доходы		
Краткосрочные обязательства - всего	за 2025 г.	19 628	8 088	870	(24 454)	(-)	11 480	15 612
	за 2024 г.	19 104	14 813	36	(22 504)	(-)	8 179	19 628
в том числе: обязательства перед поставщиками и подрядчиками (счет 60)	за 2025 г.	3 846	362	680	(2 346)	(-)		2 542
	за 2024 г.	4 656	3 846		(4 656)	(-)		3 846
обязательст	за	2 300	2 619		(2 300)	(-)		2 619

ва перед покупателями и заказчикам и по суммам полученных авансов и предоплат (счет 62)	2025 г.							
	за 2024 г.	2 164	2 300		(2 164)	(-)		2 300
обязательства перед бюджетом по налогам и сборам (счет 68)	за 2025 г.	2 809	1 292	135	(2 809)	(-)		1 427
	за 2024 г.	2 100	2 794	15	(2 100)	(-)		2 809
обязательства по страховым взносам на обязательное социальное страхование (счет 69)	за 2025 г.	1 401	377		(1 401)	(-)		377
	за 2024 г.	1 434	1 401		(1 434)	(-)		1 401
обязательства перед персоналом (счета 70, 71, субсчет 76-4)	за 2025 г.	3 571	2 014		(3 571)	(-)		2 014
	за 2024 г.	3 904	3 571		(3 904)	(-)		3 571
обязательства перед арендодателем (счет 76, субсчет учета расчетов с арендодателем)	за 2025 г.	141	134		(141)	(-)		134
	за 2024 г.	192	141		(192)	(-)		141
обязательства перед учредителями по выплате дивидендов	за 2025 г.	760	400		(760)	(-)		400
	за 2024	810	760		(810)	(-)		760

(субсчет 75-2)	г.							
обязательства по кредитам и займам (счета 66, 67)	за 2025 г.	2 000	890	55	(2 646)	(-)	2 600	2 899
	за 2024 г.			21	(-)	(-)	1 979	2 000
обязательства перед инвесторами и по передаче объектов строительства (счет 86)	за 2025 г.	2 800			(8 480)	(-)	8 880	3 200
	за 2024 г.	3 844			(7 244)	(-)	6 200	2 800

мер заполнения таблицы 8.1 "Наличие и движение обязательств (за исключением оценочных обязательств)" в елей

азатели строк "Долгосрочные обязательства - всего" и "Краткосрочные обязательства - всего" следующие.

нование ателя	*Период*	*На начало года*	*Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде)*					*На конец периода*
			поступило		*списано*		*переклассифицировано*	
			в результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	*проценты, штрафы и иные начисления*	*погашено*	*на доходы*		
рочные льства -	*за 2025 г.*	*11 274*	*10 000*	*201*	*( )*	*( )*	*(11 480)*	*9 995*
	за 2024 г.	*7 820*	*11 633*		*( )*	*( )*	*(8 179)*	*11 274*
рочные льства -	*за 2025 г.*	*19 628*	*8 088*	*870*	*(24 454)*	*( )*	*11 480*	*15 612*
	за 2024 г.	*19 104*	*14 813*	*36*	*(22 504)*	*( )*	*8 179*	*19 628*

ение

азатели итоговых строк могут быть определены суммированием показателей соответствующих граф по строка
льства - всего" и "Краткосрочные обязательства - всего".

гмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующи

ование ателя	Период	На начало года	Изменения за период (за минусом обязательств, поступивших и списанных в одном отчетном периоде)					На конец периода
			поступило		списано		переклассифицировано	
			в результате фактов хозяйственной жизни (по условиям договора)	проценты, штрафы и иные начисления	погашено	на доходы		
	за 2025 г.	30 902	18 088	1 071	(24 454)	( )	X	25 607
	за 2024 г.	26 924	26 446	36	(22 504)	( )	X	30 902

3.5.8.2. Таблица 8.2 "Просроченные обязательства (за исключением оценочных обязательств)"

Таблица 8.2 дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	На _____ 20__ г. <5>	На 31 декабря 20__ г. <6>	На 31 декабря 20__ г. <7>
Всего			
в том числе: (вид)			

<5> Указывается отчетная дата.

<6> Указывается предыдущий год.

<7> Указывается год, предшествующий предыдущему.

В таблице 8.2 приводятся данные об обязательствах, срок погашения которых, установленный договором, истек. Информация о просроченных обязательствах включается в

таблицу 8.2 независимо от того, являются ли они обеспеченными.

3.5.8.2.1. Какие данные бухучета используются при заполнении таблицы 8.2 "Просроченные обязательства (за исключением оценочных обязательств)"

1. Строка "Всего"

По этой строке отражается информация об общей сумме просроченных обязательств организации на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

Графа "На отчетную дату"	=	Кредитовые остатки на отчетную дату по счетам учета расчетов и счету учета целевого финансирования в части сумм обязательств, признаваемых просроченными на отчетную дату

При заполнении граф "На 31 декабря предыдущего года" и "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" в общем случае используются данные Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за предыдущий год.

2. Строки "в том числе"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Всего" по видам просроченных обязательств, имевшихся у организации на отчетную дату, на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему. Показатели этих строк определяются в порядке, аналогичном описанному выше для строки "Всего".

Пример заполнения таблицы 8.2 "Просроченные обязательства (за исключением оценочных обязательств)"

На 31.12.2025 имеются просроченные обязательства:

- перед покупателями и заказчиками (нарушение сроков поставки продукции, оплаченной в предварительном порядке) - 264 000 руб. (кредитовый остаток по счету 62);

- перед поставщиками и подрядчиками (просрочка оплаты приобретенных комплектующих) - 163 000 руб. (кредитовый остаток по счету 60);

- перед работниками по заработной плате (депонированные суммы) - 12 000 руб. (кредитовый остаток по счету 76, субсчет 76-4).

Фрагмент таблицы 5.4 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*

Всего	*5590*	*70*	*313*	
в том числе: *по расчетам с покупателями и заказчиками*	*5591*	*-*	*28*	
по расчетам с поставщиками и подрядчиками	*5592*	*-*	*105*	
по расчетам с работниками по заработной плате	*5593*	*70*	*180*	

Решение

Таблица 8.2 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
Всего	439	70	313
в том числе: перед покупателями и заказчиками	264		28
перед поставщиками и подрядчиками	163		105
перед работниками по заработной плате	12	70	180

3.5.8.3. Таблица 8.3 "Оценочные обязательства"

Таблица 8.3 дана в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023. Она имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период			На конец периода
			признано	списано		
				погашено	как избыточная сумма	
Оценочные обязательства - всего	за _____ 20__ г. <2>			( )	( )	
	за _____ 20__ г.			( )	( )	

	<3>					
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>			( )	( )	
(группа)	за _____ 20__ г. <3>			( )	( )	

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Эта таблица поясняет показатели с кодами 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства" разд. IV "Долгосрочные обязательства" и 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства" разд. V "Краткосрочные обязательства" Бухгалтерского баланса. В таблице представляют информацию об оценочных обязательствах на начало года, изменениях за период, остатке на конец периода (пп. "а" - "г" п. 24 ПБУ 8/2010, пп. "в" п. 46 ФСБУ 4/2023).

Подробнее о том, какие оценочные обязательства могут признаваться организацией, см. разд. 3.1.4.3.1 "Какие оценочные обязательства признаются организацией".

Отдельного раскрытия в Пояснениях требует увеличение суммы оценочного обязательства в связи с ростом его приведенной стоимости за отчетный период (проценты) (пп. "д" п. 24 ПБУ 8/2010). Однако этого таблица 8.3 не предусматривает. Для выполнения такого требования графу "Признано" таблицы можно разбить на две графы, например "Обязательство" и "Проценты".

3.5.8.3.1. В каких случаях происходит изменение величины оценочных обязательств

Величина оценочных обязательств, учитываемых на счете 96 "Резервы предстоящих расходов", ***увеличивается:***

1. В случаях признания новых оценочных обязательств при соблюдении условий, установленных п. 5 ПБУ 8/2010.

В зависимости от характера оценочного обязательства его величина может признаваться расходом по обычным видам деятельности, прочим расходом или включаться в стоимость актива (п. 8 ПБУ 8/2010).

Если оценочное обязательство признано в связи с нарушением порядка уплаты налога на прибыль, оно относится в дебет счета 99 "Прибыли и убытки" (Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875).

2. В связи с ростом приведенной стоимости оценочного обязательства на последующие отчетные даты по мере приближения срока исполнения этого обязательства, отраженного в бухучете с учетом дисконтирования.

Сумма такого увеличения (проценты) признается прочим расходом организации (п. 20 ПБУ 8/2010).

3. В случаях проверки обоснованности признания и величины оценочного обязательства в

конце отчетного периода либо при наступлении новых событий, связанных с этим обязательством, при получении дополнительной информации, позволяющей его увеличить.

Сумма, на которую увеличилось оценочное обязательство, признается расходом по обычным видам деятельности или прочим расходом (пп. "а" п. 23 ПБУ 8/2010).

Величина оценочных обязательств, учитываемых на счете 96, ***уменьшается:***

1. При фактических расчетах по признанным организацией оценочным обязательствам.

В этом случае активы и затраты, связанные с исполнением обязательства, а также соответствующая кредиторская задолженность отражаются в корреспонденции с дебетом счета 96 (п. 21 ПБУ 8/2010).

2. В случаях избыточности суммы признанного оценочного обязательства. Уменьшение оценочного обязательства производится, если в результате проверки обоснованности признания и величины оценочного обязательства в конце отчетного периода либо при наступлении новых событий, связанных с этим обязательством, получена дополнительная информация, свидетельствующая о его избыточности.

Сумма, на которую уменьшилось оценочное обязательство, относится на прочие доходы организации (п. 22, пп. "б" п. 23 ПБУ 8/2010).

3. При прекращении выполнения условий признания оценочного обязательства. Списание неиспользованной суммы оценочного обязательства производится, если при проверке обоснованности признания и величины оценочного обязательства в конце отчетного периода либо при наступлении новых событий, связанных с этим обязательством, получена дополнительная информация, свидетельствующая о прекращении выполнения условий признания оценочного обязательства.

Сумма оценочного обязательства в этом случае признается прочим доходом организации (п. 22, пп. "г" п. 23 ПБУ 8/2010).

Внимание!

При погашении однородных оценочных обязательств, возникающих от повторяющихся хозяйственных операций обычной деятельности организации, ранее признанные избыточные суммы относятся на следующие по времени оценочные обязательства того же рода непосредственно при их признании (без списания ранее признанных избыточных сумм на прочие доходы организации) (п. 22 ПБУ 8/2010). Не списываются, например, избыточно признанные оценочные обязательства по гарантийному ремонту, оплате отпусков работников.

3.5.8.3.2. Какие данные бухучета используются для заполнения таблицы 8.3 "Оценочные обязательства"

При заполнении таблицы 8.3 используются данные о сальдо и оборотах по счету 96, включая данные аналитического учета по этому счету.

1. Строка "Оценочные обязательства - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года"	=	Кредитовое сальдо на начало года по счету 96
Графа "Изменения за период. Признано.	=	Кредитовый оборот за год по счету 96 в

Обязательство" <*>		корреспонденции со счетами 08, 10, 20, 23, 25, 26, 29, 91 (субсчет 91-2), кроме оборотов в связи с увеличением приведенной стоимости оценочных обязательств (начислением процентов), 99
Графа "Изменения за период. Признано. Проценты" <*>	=	Кредитовый оборот за год по счету 96 в корреспонденции со счетом 91 (субсчет 91-2) в связи с увеличением приведенной стоимости оценочных обязательств (начислением процентов)
Графа "Изменения за период. Списано. Погашено"	=	Дебетовый оборот за год по счету 96 в корреспонденции со счетами учета списываемых активов, затрат или признаваемой кредиторской задолженности
Графа "Изменения за период. Списано. Как избыточная сумма"	=	Дебетовый оборот за год по счету 96 в корреспонденции со счетом 91 (субсчет 91-1) или со счетом 99 (в отношении оценочного обязательства, признанного в связи с нарушением порядка уплаты налога на прибыль)
Графа "На конец периода"	=	Кредитовое сальдо на конец года по счету 96

<*> Этой графы нет в таблице 8.3, приведенной в образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах. Организации могут добавить ее, если нужно отдельно отражать суммы признанных обязательств и суммы увеличения оценочных обязательств в связи с ростом их приведенной стоимости за отчетный период (процентов).

2. Строка "Оценочные обязательства - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении оценочных обязательств за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или рассчитываются по приведенным выше правилам.

3. Строки "в том числе. За отчетный год"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Оценочные обязательства - всего. За отчетный год" по группам оценочных обязательств, признанных организацией. Показатели этих строк могут определяться по приведенным выше формулам с использованием данных аналитического учета по группам оценочных обязательств.

4. Строки "в том числе. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении оценочных обязательств по группам за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год или рассчитываются по приведенным выше правилам с использованием данных аналитического учета по группам оценочных обязательств.

<u>Пример заполнения таблицы 8.3 "Оценочные обязательства"</u>

Организация признает оценочные обязательства по гарантийному обслуживанию и оплате отпусков и вознаграждений за выслугу лет.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 96, субсчета 96-1 "Долгосрочные оценочные обязательства" и 96-2 "Краткосрочные оценочные обязательства", за 2025 г.:

руб.

Вид оценочного обязательства	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Субсчет 96-1 "Долгосрочные оценочные обязательства"						
По гарантийному обслуживанию		*800 000*	*60 000*	*860 000*		*1 600 000*
Итого		*800 000*	*60 000*	*860 000*		*1 600 000*
Субсчет 96-2 "Краткосрочные оценочные обязательства"						
По гарантийному обслуживанию		*100 000*	*260 000*	*360 000*		*200 000*
По оплате отпусков и вознаграждений		*300 000*	*1 200 000*	*1 500 000*		*600 000*
Итого		*400 000*	*1 460 000*	*1 860 000*		*800 000*
Всего		*1 200 000*	*1 520 000*	*2 720 000*		*2 400 000*

В течение 2025 г.:

- остаток долгосрочного оценочного обязательства в сумме 60 000 руб. переведен в краткосрочные обязательства;

- величина оценочного обязательства увеличилась в связи с ростом его приведенной стоимости (проценты) на 50 000 руб.;

- избыточно признанных оценочных обязательств не было.

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за

2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*Остаток на начало года*	*Признано*		*Погашено*	*Списано как избыточная сумма*	*Остаток на конец периода*
			Обязательство	*Проценты*			
Оценочные обязательства - всего	*5700*	*365*	*1 900*	*45*	*(1 110)*	*(-)*	*1 200*
в том числе: *По гарантийному обслуживанию*	*5701*	*265*	*800*	*45*	*(210)*	*(-)*	*900*
По оплате отпусков и вознаграждений	*5702*	*100*	*1 100*	*-*	*(900)*	*(-)*	*300*

Решение

Строка "Оценочные обязательства - всего":

- графа "Изменения за период. Признано. Обязательство" - 2 610 тыс. руб. (2 720 000 руб. - 50 000 руб. - 60 000 руб.) <>;*

- графа "Изменения за период. Признано. Проценты" - 50 тыс. руб.;

- графа "Изменения за период. Списано. Погашено" - 1 460 тыс. руб. (1 520 000 руб. - 60 000 руб.) <>.*

Строка "По гарантийному обслуживанию":

- графа "На начало года" - 900 тыс. руб. (800 000 руб. + 100 000 руб.);

- графа "Изменения за период. Признано. Обязательство" - 1 110 тыс. руб. (860 000 руб. + 360 000 руб. - 60 000 руб. - 50 000 руб.) <>;*

- графа "Изменения за период. Признано. Проценты" - 50 тыс. руб.;

- графа "Изменения за период. Списано. Погашено" - 260 тыс. руб. (260 000 руб. + 60 000 руб. - 60 000 руб.) <>;*

- графа "На конец периода" - 1 800 тыс. руб. (1 600 000 руб. + 200 000 руб.).

<> При расчете показателя необходимо исключить внутренний оборот по субсчетам счета 96.*

Фрагмент таблицы 8.3 (дополнена столбцами о признании обязательства и процентов) Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период				На конец периода
			признано		списано		
					погашено	как избыточная сумма	
			обязательства	проценты			
Оценочные обязательства - всего	за 2025 г.	1 200	2 610	50	(1 460)		2 400
	за 2024 г.	365	1 900	45	(1 110)		1 200
в том числе:	за 2025 г.	900	1 110	50	(260)		1 800
По гарантийному обслуживанию	за 2024 г.	265	800	45	(210)		900
По оплате отпусков и вознаграждений	за 2025 г.	300	1 500		(1 200)		600
	за 2024 г.	100	1 100		(900)		300

3.5.9. Раздел "Обеспечения обязательств"

В образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, раздел представлен таблицей, которая имеет следующий вид.

Наименование показателя	На _____ 20__ г. <5>	На 31 декабря 20__ г. <6>	На 31 декабря 20__ г. <7>
Полученные - всего			
в том числе: (вид)			
Выданные - всего			
в том числе: (вид)			

<5> Указывается отчетная дата.

<6> Указывается предыдущий год.

<7> Указывается год, предшествующий предыдущему.

В этой таблице раскрывается информация о суммах полученных и выданных организацией обеспечений обязательств и платежей.

3.5.9.1. Строка "Полученные - всего" и расшифровывающие ее строки "в том числе"

По строке "Полученные - всего" приводится информация об общей сумме обеспечений, полученных организацией.

По строкам "в том числе" раскрывается (с учетом существенности) информация по видам полученных обеспечений. При этом раскрываемая информация может являться существенной с точки зрения не только ее стоимостной оценки, но и характера ее взаимосвязи с существенными показателями, раскрываемыми в Бухгалтерском балансе и Отчете о финансовых результатах (п. 26 Информации Минфина России от 22.06.2011 N ПЗ-5/2011 "О раскрытии информации о забалансовых статьях в годовой бухгалтерской отчетности организации"). Несмотря на то что эти рекомендации Минфина России основаны на утратившем силу ПБУ 4/99, считаем их актуальными.

3.5.9.1.1. Что рассматривается в качестве полученных обеспечений

Способы обеспечения обязательств перечислены в п. 1 ст. 329 ГК РФ. Кроме того, стороны могут предусмотреть в договоре иные способы их обеспечения.

На забалансовом счете 008 "Обеспечения обязательств и платежей полученные" учитываются, в частности:

- имущество, полученное в залог;

- полученные суммы задатков;

- полученные поручительства третьих лиц;

- удерживаемое имущество должника;

- полученная независимая гарантия (в том числе банковская);

- аккредитив, открытый на имя организации третьим лицом;

- денежные средства на счетах эскроу, предназначенные для передачи застройщику (бенефициару).

Внимание!

Поручительства третьих лиц по обязательствам самой организации не рассматриваются в качестве полученных обеспечений (п. 15 Информации Минфина России N ПЗ-5/2011).

О том, какую дополнительную информацию о полученных обеспечениях в случае ее

существенности организация обязана привести в годовой бухгалтерской отчетности, см. п. п. 14, 16, 17, 18 Информации Минфина России N ПЗ-5/2011. Указанные разъяснения Минфина России даны в период действия утратившего силу ПБУ 4/99, однако полагаем, что ими можно руководствоваться и в настоящее время.

3.5.9.1.2. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Полученные - всего" и расшифровывающих ее строк "в том числе"

Графа "На отчетную дату"

"Полученные - всего"	=	Остаток по счету 008

Показатели строк "в том числе" определяются аналогично с использованием данных аналитического учета по видам полученных обеспечений обязательств.

Графы "На 31 декабря предыдущего года", "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему"

В общем случае данные для заполнения этих граф переносятся из Пояснений (при их наличии) за предыдущий год или определяются по приведенным выше правилам.

3.5.9.2. Строка "Выданные - всего" и расшифровывающие ее строки "в том числе"

В строке "Выданные - всего" приводится общая сумма обеспечений, выданных организацией.

В строках "в том числе" раскрывается (с учетом существенности) информация по видам выданных обеспечений. Она может быть существенной не только с точки зрения стоимостной оценки, но и характера взаимосвязи с существенными показателями, раскрываемыми в Бухгалтерском балансе и Отчете о финансовых результатах (п. 26 Информации Минфина России N ПЗ-5/2011).

3.5.9.2.1. Что рассматривается в качестве выданных обеспечений

Способы обеспечения обязательств перечислены в п. 1 ст. 329 ГК РФ. Кроме того, стороны могут предусмотреть в договоре иные способы обеспечения обязательств.

На забалансовом счете 009 "Обеспечения обязательств и платежей выданные" учитываются следующие виды выданных обеспечений:

- предоставленные залоги;

- уплаченные задатки;

- предоставленные поручительства;

- принятые на себя ручательства за исполнение сделки покупателями (делькредере);

- удерживаемое кредитором имущество, принадлежащее организации;

- обязательства индоссанта по переданным векселям;

- независимые гарантии, выданные организацией, и т.п.

Внимание!

Выданные кредиторам поручительства третьих лиц по обязательствам самой организации не рассматриваются в качестве выданных обеспечений обязательств и платежей и на счете 009 не отражаются (пп. "б" п. 10 Информации Минфина России N ПЗ-5/2011).

Внимание!

Не рассматриваются в качестве обеспечений обязательств и платежей векселя организации, выданные третьим лицам в связи с приобретением активов, выполнением работ, оказанием услуг или привлечением кредитных (заемных) средств. Если по состоянию на отчетную дату организацией выданы такие векселя, но встречные обязательства контрагентом не исполнены (не получены денежные средства, товары, работы, услуги), то информация о сумме таких обязательств раскрывается в соответствии с ПБУ 8/2010 в составе информации об условных обязательствах (п. п. 3, 6, пп. "а" п. 10 Информации Минфина России N ПЗ-5/2011).

О том, какую дополнительную информацию о выданных обеспечениях в случае ее существенности организация обязана привести в годовой бухгалтерской отчетности, см. п. п. 7, 9, 11, 12, 13 Информации Минфина России N ПЗ-5/2011.

3.5.9.2.2. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Выданные - всего" и расшифровывающих ее строк "в том числе"

Графа "На отчетную дату"

"Выданные - всего"	=	Остаток по счету 009

Показатели строк "в том числе" определяются аналогично использованию данных аналитического учета по видам выданных обеспечений обязательств.

Графы "На 31 декабря предыдущего года", "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему"

В общем случае данные для заполнения этих граф переносятся из Пояснений (при их наличии) за предыдущий год или определяются по приведенным выше правилам.

<u>Пример заполнения таблицы "Обеспечения обязательств"</u>

Показатели по счетам 008 и 009 в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*На 31 декабря 2025 г.*
1. Счет 008, полученная от должника банковская гарантия	-

2. Счет 008, залог в силу закона (не оплаченные покупателями ТМЦ - договорная стоимость)	*4 956 000*
3. Счет 009, залог в силу закона (не оплаченные поставщикам ТМЦ - договорная стоимость)	*1 196 000*
4. Счет 009, залог имущества организации по договору (сумма обеспеченных залогом обязательств)	*2 010 000*
5. Счет 009, поручительство, выданное организацией	*5 000 000*

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
Полученные - всего	*5800*	*5 200*	*1 205*	
в том числе:	*5801*			
банковская гарантия		*3 000*	*-*	
залог в силу закона	*5802*	*2 200*	*1 205*	
Выданные - всего	*5810*	*6 431*	*8 542*	
в том числе:	*5811*			
залог в силу закона		*2 475*	*3 762*	
залог по договору	*5812*	*3 956*	*4 780*	
поручительство	*5813*	*-*	*-*	

Решение

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
Полученные - всего	4 956	5 200	1 205
в том числе:			
банковская гарантия	-	3 000	-

залог в силу закона	4 956	2 200	1 205
Выданные - всего	8 206	6 431	8 542
в том числе: залог в силу закона	1 196	2 475	3 762
залог по договору	2 010	3 956	4 780
поручительство	5 000	-	-

3.5.10. Раздел "Расходы по обычным видам деятельности"

В образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, раздел представлен таблицей, имеющей следующий вид.

Наименование показателя	За 20__ г. <1>	За 20__ г. <2>
Материальные затраты		
Затраты на оплату труда		
Отчисления на социальные нужды		
Амортизация		
Прочие затраты		
Итого по элементам		
Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции		
Итого расходы по обычным видам деятельности		

<1> Указывается отчетный год.

<2> Указывается предыдущий год.

В таблице представляется информация о расходах по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат (абз. 2 п. 22 ПБУ 10/99). Перечень элементов затрат, по которым группируются расходы по обычным видам деятельности, приведен в п. 8 ПБУ 10/99 и соответствует названиям первых пяти строк таблицы.

Данная таблица раскрывает показатели с кодами 2120 "Себестоимость продаж", 2210 "Коммерческие расходы" и 2220 "Управленческие расходы" Отчета о финансовых результатах. Таблица должна включать данные по всем обычным видам деятельности, включая торговлю. Организации, осуществляющие торговую деятельность, должны включить в нее дополнительную

строку "Фактическая себестоимость приобретенных товаров" (п. 7 ПБУ 10/99). Организации, осуществляющие иные обычные виды деятельности, отражение расходов по которым не предусмотрено формой таблицы, должны дополнить ее соответствующими строками.

В бухгалтерском учете перечень затрат, включаемых в тот или иной элемент, определяется организацией самостоятельно (с учетом отраслевых особенностей). Выбранный вариант закрепляется в учетной политике.

Для формирования информации о затратах отчетного периода используются дебетовые обороты по счетам учета затрат на производство (расходов на продажу). При этом не должны учитываться внутренние обороты между счетами учета затрат на производство (расходов на продажу), а также обороты, связанные с передачей готовой продукции и товаров для нужд собственного производства, обслуживающих хозяйств и др. (далее - ***внутренний оборот***). Величина произведенных за период затрат должна быть уменьшена на стоимость возвратных отходов, стоимость возвращенных из производства излишне взятых материалов, суммы затрат, подлежащих возмещению поставщиками и виновными лицами, и т.п. Эти обороты также относятся к внутренним (дополнительно по данному вопросу см. п. 39 Типовых методических рекомендаций по планированию, учету и калькулированию себестоимости научно-технической продукции (утв. Миннауки России 15.06.1994 N ОР-22-2-46)).

Пример уменьшения затрат на производство на стоимость возвращенных из производства излишне взятых материалов

Затраты на производство продукции составили 180 000 руб. Стоимость возвращенных из производства излишне взятых материалов составила 15 000 руб. В бухгалтерском учете произведены записи:

Д 20 К 02, 05, 10, 70, 69 - 180 000 руб.;

Д 10 К 20 - 15 000 руб.

Решение

Дебетовый оборот по счету 20 в корреспонденции со счетами 02, 05, 10, 70, 69 уменьшается на сумму кредитового оборота в корреспонденции со счетом 10.

Сумма затрат, подлежащая отражению в таблице 10 "Расходы по обычным видам деятельности", составляет 165 000 руб. (180 000 руб. - 15 000 руб.).

3.5.10.1. Строка 5610 "Материальные затраты"

По этой строке отражается информация о сумме материальных затрат организации.

3.5.10.1.1. Какие затраты отражаются по элементу "Материальные затраты"

В материальные затраты включается стоимость использованных в процессе производственно-хозяйственной деятельности материальных ценностей (за исключением амортизируемого имущества), а также приобретенных работ и услуг производственного характера.

Например, к материальным затратам организации могут, в частности, относиться:

- стоимость сырья, материалов, комплектующих изделий, запчастей, топлива, покупных полуфабрикатов, предназначенных для использования в процессе производства продукции (выполнения работ, оказания услуг) (пп. "а" п. 3 ФСБУ 5/2019);

- стоимость тары, инструментов, инвентаря, спецодежды и спецоснастки, за исключением случаев, когда указанные объекты считаются для целей бухгалтерского учета основными средствами (пп. "б" п. 3 ФСБУ 5/2019);

- покупная энергия всех видов (электрическая, тепловая, сжатый воздух, холод и другие виды), расходуемая на технологические, энергетические, двигательные и другие производственные и хозяйственные нужды организации (п. 20 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных Приказом Минсельхоза России от 06.06.2003 N 792, п. 4.4.2 Инструкции по составу, учету и калькулированию затрат, включаемых в себестоимость перевозок (работ, услуг) предприятий автомобильного транспорта (утв. Минтрансом России 29.08.1995));

- запасные части и материалы для ремонта основных средств, инвентаря, приборов, инструментов и других средств труда, не относимых к основным средствам (п. 20 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях);

- потери продукции, материалов и товаров при хранении и транспортировке в пределах норм естественной убыли (п. 14 Методических рекомендаций (инструкции) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции лесопромышленного комплекса (утв. Минэкономики России 16.07.1999));

- технологические потери при производстве и (или) транспортировке (п. 47 Инструкции по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности на автомобильном транспорте, утвержденной Приказом Минтранса России от 24.06.2003 N 153);

- работы и услуги производственного характера, например: выполнение отдельных операций по изготовлению продукции, обработке сырья и материалов; проведение испытаний для определения качества потребляемых сырья и материалов, контроля за соблюдением установленных технологических процессов, ремонта основных производственных фондов; транспортные услуги сторонних организаций по перевозкам грузов внутри предприятия (перемещение сырья, материалов, инструментов, деталей, заготовок, других видов грузов с базового (центрального) склада в цехи (отделения) и доставка готовой продукции на склады хранения); услуги по хранению запасов (п. 4.4.4 Инструкции по составу, учету и калькулированию затрат предприятий автомобильного транспорта);

- плата за пользование природными ресурсами в части, относимой на себестоимость продукции (работ, услуг) (п. 14 Методических рекомендаций (инструкции) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции лесопромышленного комплекса, п. 4.4.4 Инструкции по составу, учету и калькулированию затрат предприятий автомобильного транспорта);

- стоимость выданной спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты, мыла, обезвреживающих средств, молока и лечебно-профилактического питания или возмещения затрат работникам за приобретенные ими спецодежду, спецобувь и другие средства индивидуальной защиты, а также компенсация стоимости лечебно-профилактического питания (п. 4.4.4 Инструкции по составу, учету и калькулированию затрат предприятий автомобильного транспорта).

Подробнее об определении стоимости запасов, включаемых в материальные расходы, см. разд. 3.1.2.1.1 "По какой стоимости учитываются запасы".

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет затрат на производство и расходов на продажу (счета 20 - 29, 44)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Материальные затраты" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.5.10.1.2. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Материальные затраты"

При заполнении строки используются данные о дебетовом обороте за отчетный год по счетам учета затрат на производство и расходов на продажу (20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 44 "Расходы на продажу") в корреспонденции со счетами 10 "Материалы", 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" и др. за вычетом внутреннего оборота.

Графа "За отчетный год"	=	Дебетовый оборот по счетам 20, 23, 25, 26, 29, 44 (аналитические счета учета материальных затрат) <*>	-	Внутренний оборот

<*> Потери от брака не включаются в себестоимость незавершенного производства и готовой продукции (пп. "а" п. 26 ФСБУ 5/2019, п. 7 Информационного сообщения Минфина от 10.04.2020 N ИС-учет-27). Они могут быть списаны как удерживаемые с виновников брака или как возвратные отходы, если забракованная продукция может использоваться в качестве запасов. В оставшейся части брак признается расходом в прибыли (убытке). В общем случае такой расход формирует показатель с кодом 2120 "Себестоимость продаж" (п. п. 1, 11 Рекомендация Р-170/2025-ОК Маш "Сверхнормативные затраты").

В общем случае показатель графы "За предыдущий год" по строке "Материальные затраты" переносится из Пояснений (при их наличии) к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Если перенос невозможен, показатель рассчитывается по приведенной выше формуле.

Пример заполнения строки "Материальные затраты"

Учетная политика организации в части учета материальных затрат в 2025 г. не менялась.

Дебетовые обороты по счетам 20, 23, 25, 26, 29, 44 (аналитические счета учета материальных затрат), очищенные от внутреннего оборота, в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*За 2025 г.*
1	*2*
1. Оборот по дебету счета 20, аналитический счет учета материальных затрат	*22 697 853*
2. Оборот по дебету счета 23, аналитический счет учета материальных затрат	*3 216 840*
3. Оборот по дебету счета 25, аналитический счет учета материальных затрат	*2 489 015*
4. Оборот по дебету счета 26, аналитический счет учета материальных затрат	*2 185 123*
5. Оборот по дебету счета 29, аналитический счет учета материальных затрат	*3 139 864*
6. Оборот по дебету счета 44, аналитический счет учета материальных затрат	*244 416*

Фрагмент таблицы 6 Пояснений за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
Материальные затраты	*5610*	*43 595*	

Решение

Материальные затраты организации за отчетный год составляют 33 973 тыс. руб. (22 697 853 руб. + 3 216 840 руб. + 2 489 015 руб. + 2 185 123 руб. + 3 139 864 руб. + 244 416 руб.).

Фрагмент таблицы в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	За 2025 г.	За 2024 г.
Материальные затраты	33 973	43 595

3.5.10.2. Строка "Затраты на оплату труда"

По данной строке отражается информация о сумме затрат организации на оплату труда.

3.5.10.2.1. Какие затраты отражаются по элементу

"Расходы на оплату труда"

В расходы на оплату труда включаются любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах; стимулирующие и компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда; премии, единовременные поощрительные начисления и расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

Помимо сумм, начисленных по тарифным ставкам, должностным окладам, сдельным расценкам в соответствии с принятыми в организации формами и системами оплаты труда, к затратам на оплату труда, в частности, могут относиться:

- стоимость выдаваемых работникам бесплатно форменной одежды и обмундирования, остающихся в их личном постоянном пользовании (п. 21 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях);

- признанные оценочные обязательства в связи с предстоящей оплатой отпусков, оплатой отгулов (суммированных дней отдыха) и ежегодных вознаграждений за выслугу лет, если они не включаются в стоимость активов или в прочие расходы (п. 8 ПБУ 8/2010);

- расходы на выплату отпускных работникам и компенсаций за неиспользованные отпуска в сумме, превышающей сумму соответствующего оценочного обязательства, признанного организацией (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01);

- суммы платежей (взносов) работодателей по договорам обязательного страхования, а также суммы платежей (взносов) работодателей по договорам добровольного страхования (договорам негосударственного пенсионного обеспечения), заключенным в пользу работников со страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами), имеющими лицензии, выданные в соответствии с законодательством РФ (п. 49 Инструкции по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности на автомобильном транспорте).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет затрат на производство и расходов на продажу (счета 20 - 29, 44)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Затраты на оплату труда" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Оценочное обязательство в связи с предстоящей оплатой отпусков" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.5.10.2.2. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Затраты на оплату труда"

При заполнении строки используются данные о дебетовом обороте за отчетный год по счетам учета затрат (20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 44 "Расходы на продажу") в корреспонденции со счетами 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 96 "Резервы предстоящих расходов" и др. за вычетом внутреннего оборота.

Графа "За отчетный год" строки	=	Дебетовый оборот по счетам 20, 23, 25, 26, 29,	-	Внутренний оборот

	44 (аналитические счета учета затрат на оплату труда)	

В общем случае показатель графы "За предыдущий год" по строке "Затраты на оплату труда" переносится из Пояснений (при их наличии) к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Если перенос невозможен, показатель рассчитывается по приведенной выше формуле.

Пример заполнения строки "Затраты на оплату труда"

Учетная политика организации в отношении признания оценочных обязательств в связи с предстоящей оплатой отпусков изменений не претерпела.

Показатели по счетам 20, 23, 25, 26, 29, 44 (аналитические счета учета затрат на оплату труда), очищенные от внутреннего оборота, в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*За 2025 г.*
1	*2*
1. Оборот по дебету счета 20, аналитический счет учета затрат на оплату труда	*6 521 000*
2. Оборот по дебету счета 23, аналитический счет учета затрат на оплату труда	*1 264 800*
3. Оборот по дебету счета 25, аналитический счет учета затрат на оплату труда	*2 230 220*
4. Оборот по дебету счета 26, аналитический счет учета затрат на оплату труда	*2 802 900*
5. Оборот по дебету счета 29, аналитический счет учета затрат на оплату труда	*980 080*
6. Оборот по дебету счета 44, аналитический счет учета затрат на оплату труда	*2 080 080*

Фрагмент таблицы 6 Пояснений за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
Расходы на оплату труда	*5620*	*23 389*	

Решение

Затраты организации на оплату труда за отчетный год составляют 15 879 тыс. руб. (6 521 000 руб. + 1 264 800 руб. + 2 230 220 руб. + 2 802 900 руб. + 980 080 руб. + 2 080 080 руб.).

Фрагмент таблицы Пояснений в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	За 2025 г.	За 2024 г.
Расходы на оплату труда	15 879	23 389

3.5.10.3. Строка "Отчисления на социальные нужды"

По данной строке отражается информация о сумме затрат организации в виде отчислений на социальные нужды.

3.5.10.3.1. Какие затраты отражаются по элементу "Отчисления на социальные нужды"

В состав отчислений на социальные нужды включаются:

- суммы взносов на обязательное пенсионное страхование, взносов на обязательное социальное страхование (в том числе от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний), взносов на обязательное медицинское страхование, начисленных в соответствии с законодательством РФ на оплату труда работников, учитываемую по элементу "Затраты на оплату труда";

- суммы признанных оценочных обязательств в связи с предстоящей оплатой отпусков, ежегодных вознаграждений за выслугу лет и пр. в части обязательств по уплате перечисленных выше взносов.

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. рубрику "Оценочное обязательство в связи с предстоящей оплатой отпусков" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов".

3.5.10.3.2. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Отчисления на социальные нужды"

При заполнении строки используются данные о дебетовом обороте за отчетный год по счетам учета затрат (20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 44 "Расходы на продажу") в корреспонденции со счетами 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", 96 "Резервы предстоящих расходов" и 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", субсчет 76-1 "Расчеты по имущественному и личному страхованию", за вычетом внутреннего оборота.

Графа "За отчетный год" строки	=	Дебетовый оборот по счетам 20, 23, 25, 26, 29, 44 (аналитические счета учета отчислений на	-	Внутренний оборот

	социальные нужды)	

В общем случае показатель графы "За предыдущий год" по строке переносится из Пояснений (при их наличии) к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Если перенос невозможен, показатель рассчитывается по приведенной выше формуле.

3.5.10.4. Строка "Амортизация"

По данной строке отражается информация о сумме затрат организации в виде амортизации.

3.5.10.4.1. Какие затраты отражаются по элементу "Амортизация"

В расходы по элементу "Амортизация" включаются суммы амортизационных отчислений по объектам ОС и НМА, а также по поисковым активам, используемым в обычных видах деятельности организации.

В этот элемент включается амортизация в том числе:

- по переданным в операционную аренду объектам ОС (п. 41 ФСБУ 25/2018);

- объектам лизинга, принятым на учет в качестве права пользования активом (п. 17 ФСБУ 25/2018).

По этому элементу затрат могут отражаться также амортизационные отчисления по объектам ОС (помещениям), предоставляемым бесплатно организациям общественного питания, обслуживающим трудовые коллективы, а также по помещениям и инвентарю, предоставляемым медицинским учреждениям для организации медпунктов непосредственно на территории предприятий (абз. 3 п. 18 Методических рекомендаций (инструкции) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции лесопромышленного комплекса).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет затрат на производство и расходов на продажу (счета 20 - 29, 44)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Амортизация" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.5.10.4.2. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Амортизация"

При заполнении строки используются данные о дебетовом обороте за отчетный год по счетам учета затрат (20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 44 "Расходы на продажу") в корреспонденции со счетами 02 "Амортизация основных средств" и 05 "Амортизация нематериальных активов" за вычетом внутреннего оборота.

Графа "За отчетный год" строки "Амортизация"	=	Дебетовый оборот по счетам 20, 23, 25, 26, 29, 44 (аналитические счета учета амортизации)	-	Внутренний оборот

В общем случае показатель графы "За предыдущий год" по строке "Амортизация" переносится из Пояснений (при их наличии) к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Если перенос невозможен, показатель рассчитывается по приведенной выше формуле.

3.5.10.5. Строка "Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи"

Такую строку самостоятельно вводят в таблицу организации, осуществляющие торговую деятельность. Это позволяет им получить по строке "Итого расходы по обычным видам деятельности" полную сумму расходов по обычным видам деятельности, признанных организацией в отчетном периоде. То есть при введении этой строки организации, осуществляющие в числе прочего торговую деятельность, получают показатель по строке "Итого расходы по обычным видам деятельности", равный сумме показателей с кодами 2120 "Себестоимость продаж", 2210 "Коммерческие расходы" и 2220 "Управленческие расходы" Отчета о финансовых результатах.

3.5.10.5.1. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи"

При заполнении этой строки используются данные о дебетовом обороте за отчетный период по счету 41 "Товары" в корреспонденции со счетами 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 75 "Расчеты с учредителями", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 91, субсчет 91-1 "Прочие доходы", и др. за вычетом внутреннего оборота (в том числе оборота по дебету счета 41 в корреспонденции со счетом 42 "Торговая наценка").

Графа "За отчетный период"	=	Дебетовый оборот по счету 41	-	Внутренний оборот (в том числе оборот по дебету счета 41 и кредиту счета 42)

В общем случае показатель графы "За аналогичный период предыдущего года" по строке "Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи" переносится из Пояснений (при их наличии) к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот период предыдущего года. Если перенос невозможен, показатель рассчитывается по приведенной выше формуле.

Пример заполнения строки "Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи"

Организация учитывает товары по фактической себестоимости на счете 41.

Показатели по счету 41, очищенные от внутреннего оборота, в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*За 2025 г.*

1	*2*
Оборот по дебету счета 41	*18 260 438*

Фрагмент таблицы Пояснений за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи	*5665*	*14 248*	

Решение

Фрагмент таблицы Пояснений в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	За 2025 г.	За 2024 г.
Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи	18 260	14 248

3.5.10.6. Строка "Прочие затраты"

Затраты организации, которые не относятся к материальным затратам, расходам на оплату труда, отчислениям на социальные нужды и амортизации, отражаются по отдельным строкам, введенным в таблицу 10, если информация о таких затратах признана организацией достаточно существенной для обособленного представления в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах.

Информация о сумме затрат организации, не представленных в Пояснениях обособленно, приводится по строке "Прочие затраты".

3.5.10.6.1. Какие затраты отражаются по элементу "Прочие затраты"

К прочим затратам, в частности, могут относиться (абз. 3 п. 25 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2016 N 07-04-09/2355, Приложение к Письму Минфина России от 27.12.2019 N 07-04-09/102563):

- арендная плата, если арендатор не учитывает предмет аренды в качестве ППА;

- расходы в виде отчислений (взносов) в формируемые некоммерческими организациями компенсационные фонды, если их перечисление является условием осуществления деятельности организации;

- вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения;

- страховые взносы по обязательным видам страхования;

- страховые взносы по добровольному страхованию жизни и дополнительных пенсий (в порядке, предусмотренном законодательством);

- платежи по страхованию имущества, грузов, гражданской ответственности и риска непогашения кредитов;

- представительские расходы;

- затраты на командировки и подъемные (если они не входят в состав расходов на оплату труда);

- налоги и сборы, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг (налог на землю, транспортный налог, налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья, сборы, платежи за предельно допустимые выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду);

- оплата работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями: услуг связи; информационно-вычислительного обслуживания; вневедомственной, пожарной и сторожевой охраны; консультационных, юридических и аудиторских услуг; пассажирского транспорта; коммунального хозяйства, оплата тепло-, энерго- и водоснабжения и др.;

- компенсации за использование для нужд организации личных транспортных средств, оборудования, инструментов и приспособлений.

Кроме того, к прочим затратам могут относиться затраты, имеющие комплексный характер, например:

- расходы на НИОКР (Инструкция по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности на автомобильном транспорте);

- суммы признанных в отчетном периоде оценочных обязательств по гарантийному ремонту проданной продукции (п. 8 ПБУ 8/2010).

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет затрат на производство и расходов на продажу (счета 20 - 29, 44)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Подраздел "Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Рубрика "Оценочное обязательство в отношении гарантийных ремонтов и гарантийного обслуживания" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.5.10.6.2. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Прочие затраты"

При заполнении строки используются данные о дебетовом обороте за отчетный год по счетам учета затрат (20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 44 "Расходы на продажу") в корреспонденции со счетами 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 96 "Резервы предстоящих расходов" и др. за вычетом внутреннего оборота.

Графа "За отчетный год" строки "Прочие затраты"	=	Дебетовый оборот по счетам 20, 23, 25, 26, 29, 44 (аналитические счета учета прочих затрат)	-	Внутренний оборот

В общем случае показатель графы "За предыдущий год" по строке "Прочие затраты" переносится из Пояснений (при их наличии) к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Если перенос невозможен, показатель рассчитывается по приведенной выше формуле.

Пример заполнения строки "Прочие затраты"

Учетная политика организации в отношении признания оценочных обязательств в связи с предстоящими гарантийными ремонтами и гарантийным обслуживанием, а также порядок учета других комплексных расходов изменений не претерпели.

Показатель по счету 29 в части прочих затрат отсутствует.

Показатели по счетам 20, 23, 25, 26, 44 (аналитические счета учета прочих затрат), очищенные от внутреннего оборота, в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*За 2025 г.*
1	*2*
1. Оборот по дебету счета 20, аналитический счет учета прочих затрат	*521 017*
2. Оборот по дебету счета 23, аналитический счет учета прочих затрат	*250 120*
3. Оборот по дебету счета 25, аналитический счет учета прочих затрат	*267 890*
4. Оборот по дебету счета 26, аналитический счет учета прочих затрат	*328 091*
5. Оборот по дебету счета 44, аналитический счет учета прочих затрат	*529 812*

Фрагмент таблицы 6 Пояснений за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
Прочие затраты	*5650*	*2 475*	

Решение

Затраты организации, относящиеся к элементу "Прочие", за отчетный год составляют 1 897 тыс. руб. (521 017 руб. + 250 120 руб. + 267 890 руб. + 328 091 руб. + 529 812 руб.).

Фрагмент Пояснений в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	За 2025 г.	За 2024 г.
Прочие затраты	1 897	2 475

3.5.10.7. Строка "Итого по элементам"

По данной строке отражается информация об общей сумме затрат организации, произведенных в отчетном периоде. Данная строка представляет собой сумму перечисленных выше строк (а также самостоятельно добавленных).

Графа "За отчетный год" строки	=	Графа "За отчетный год" строки "Материальные затраты"	+	...	+	Графа "За отчетный год" строки "Прочие затраты"

В общем случае показатель графы "За предыдущий год" по строке "Итого по элементам" переносится из Пояснений (при их наличии) к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Если перенос невозможен, показатель рассчитывается по приведенной выше формуле.

<u>Пример заполнения строки "Итого по элементам"</u>

Показатели по строкам, предусмотренным для элементов затрат, таблицы 10 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2025 г.:

тыс. руб.

Наименование показателя	*Графа "За 2025 г."*	*Графа "За 2024 г."*
1	*2*	*3*
Материальные затраты	*33 973*	*43 595*
Затраты на оплату труда	*15 879*	*23 389*
Отчисления на социальные нужды	*5 241*	*7 718*

Амортизация	*1 080*	*993*
Прочие затраты	*1 897*	*2 475*

Решение

Общая сумма произведенных организацией затрат составляет:

за 2025 г. - 58 070 тыс. руб. (33 973 тыс. руб. + 15 879 тыс. руб. + 5 241 тыс. руб. + 1 080 тыс. руб. + 1 897 тыс. руб.);

за 2024 г. - 78 170 тыс. руб. (43 595 тыс. руб. + 23 389 тыс. руб. + 7 718 тыс. руб. + 993 тыс. руб. + 2 475 тыс. руб.).

Фрагмент таблицы 10 Пояснений в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	За 2025 г.	За 2024 г.
Итого по элементам	58 070	78 170

3.5.10.8. Строка "Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции"

По этой строке отражается изменение величины расходов, не имеющих отношения к исчислению себестоимости проданных продукции, товаров <*>, работ, услуг в отчетном году (п. 22 ПБУ 10/99). Строка, по сути, является корректировочной по отношению к показателю строки "Итого по элементам" при определении показателя строки "Итого расходы по обычным видам деятельности".

<*> Если организация, осуществляющая торговую деятельность, самостоятельно ввела строку "Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи", то более корректным будет назвать эту строку "Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции, товаров". В таком случае показатель строки должен учитывать изменение не только остатков незавершенного производства и готовой продукции, но и остатков товаров за отчетный период. Если организацией введены иные дополнительные строки (помимо строки "Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи") в связи с тем, что отражение соответствующих расходов по обычным видам деятельности не предусмотрено формой таблицы, то показатель строки должен учитывать изменение не только остатков незавершенного производства, готовой продукции и товаров, но и остатков активов, соответствующих введенным строкам, за отчетный год (в этом случае название данной строки целесообразно соответствующим образом изменить).

Прирост остатков незавершенного производства, готовой продукции и товаров означает, что в отчетном периоде себестоимость проданной продукции, товаров, работ, услуг меньше, чем сумма осуществленных затрат. Следовательно, для определения величины себестоимости

(показателя строки "Итого расходы по обычным видам деятельности") необходимо из суммы затрат вычесть прирост остатков незавершенного производства, готовой продукции и товаров. Поэтому показатель строки "Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции" ("Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции, товаров") приводится в круглых скобках.

Уменьшение остатков незавершенного производства и готовой продукции означает, что в отчетном периоде себестоимость проданной продукции, товаров, работ, услуг больше, чем сумма осуществленных затрат. Следовательно, для определения величины себестоимости (показателя строки "Итого расходы по обычным видам деятельности") необходимо к сумме затрат прибавить величину уменьшения остатков незавершенного производства, готовой продукции и товаров. В этом случае показатель приводится без круглых скобок.

3.5.10.8.1. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции"

При заполнении строки используются данные о разнице между дебетовыми сальдо на конец и начало отчетного года по счетам:

- 20 "Основное производство";

- 21 "Полуфабрикаты собственного производства";

- 23 "Вспомогательные производства";

- 29 "Обслуживающие производства и хозяйства";

- 41 "Товары" <*>, <**>;

- 43 "Готовая продукция";

- 44 "Расходы на продажу";

- 45 "Товары отгруженные".

<*> Если организация самостоятельно ввела строку "Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи", то более корректным будет назвать эту строку "Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции, товаров".

<**> Если организация учитывает товары на счете 41 по продажным ценам с отражением торговой наценки на счете 42 "Торговая наценка", то при расчете показателя дебетовое сальдо по счету 41 на начало и конец отчетного года уменьшается на кредитовое сальдо по счету 42 на эти даты.

Дебетовые сальдо по указанным счетам при заполнении строки не уменьшаются на величину резерва, созданного под обесценение незавершенного производства, готовой продукции и товаров.

Графа "За отчетный год" строки "Изменение	=	Дебетовое сальдо на конец отчетного года по	-	Дебетовое сальдо на начало отчетного года по

остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции"	счетам 20, 21, 23, 29, 41 <*>, <**>, 43, 44, 45	счетам 20, 21, 23, 29, 41 <*>, <**>, 43, 44, 45

Положительная разница, полученная по приведенной выше формуле, означает прирост остатков, т.е. представляет собой величину, которую необходимо вычесть из суммы произведенных в отчетном году затрат для определения показателя себестоимости продаж. Поэтому положительная разница указывается в круглых скобках.

Если же полученная разница отрицательная, т.е. остатки незавершенного производства и готовой продукции уменьшились, значит, полученная разница прибавляется к сумме произведенных в отчетном году затрат для определения показателя себестоимости продаж. Следовательно, отрицательная разница приводится без круглых скобок.

Показатель графы "За предыдущий год" по строке "Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции" в общем случае переносится из графы "За отчетный год" одноименной строки Пояснений за этот предыдущий год.

Пример заполнения строки "Изменение остатков* (прирост [-], уменьшение [+]): *незавершенного производства, готовой продукции, товаров"

Сальдо по счетам бухгалтерского учета 20, 23, 41, 43 на отчетные даты (сальдо по счетам 21, 29, 44, 45 на указанные даты отсутствуют):

руб.

Показатель	*На 31.12.2025*	*На 31.12.2024*
1. По дебету счета 20	*4 000 000*	*9 600 000*
2. По дебету счета 23	*54 200*	*34 000*
3. По дебету счета 41	*5 160 000*	*3 500 000*
4. По дебету счета 43	*3 030 000*	*2 000 000*

Фрагмент таблицы 6 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
Изменение остатков незавершенного производства, готовой продукции, товаров:			
прирост [-]	*5670*	*(4 452)*	

уменьшение [+]	*5680*		*815*

Решение

Изменение остатков незавершенного производства, готовой продукции и товаров составляет:

за 2025 г. - -2 890 тыс. руб. (4 000 000 руб. + 54 200 руб. + 5 160 000 руб. + 3 030 000 руб. - 9 600 000 руб. - 34 000 руб. - 3 500 000 руб. - 2 000 000 руб.);

за 2024 г. - 4 452 тыс. руб.

Фрагмент таблицы 10 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	За 2025 г.	За 2024 г.
Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]):		
незавершенного производства, готовой продукции	2 890	(4 452)

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см.:

Раздел "Учет затрат на производство и расходов на продажу (счета 20 - 29, 44)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

Раздел "Учет готовой продукции (счета 43, 40, 14, 45)" Путеводителя по ИБ "Корреспонденция счетов"

3.5.10.9. Строка "Итого расходы по обычным видам деятельности"

По строке отражается суммарная величина затрат, формирующих показатели с кодами 2120 "Себестоимость продаж", 2210 "Коммерческие расходы" и 2220 "Управленческие расходы" Отчета о финансовых результатах (п. 9 ПБУ 10/99). Данные приводятся за отчетный год и за предыдущий год.

Подробнее о расходах по обычным видам деятельности см.:

- разд. 3.2.2.1 "Какие расходы формируют себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг";

- разд. 3.2.4.1 "Какие расходы включаются в состав коммерческих";

- разд. 3.2.5.1 "Какие расходы являются управленческими".

3.5.10.9.1. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Итого расходы по обычным видам деятельности"

По этой строке "Итого расходы по обычным видам деятельности" указывается себестоимость проданных за период продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг, включая управленческие и коммерческие расходы. Показатель рассчитывается как сумма, списанная со счетов 20 "Основное производство", 21 "Полуфабрикаты собственного производства", 23 "Вспомогательные производства", 26 "Общехозяйственные расходы", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 41 "Товары", 43 "Готовая продукция", 40 "Выпуск продукции, работ, услуг", 44 "Расходы на продажу" и др. в дебет счета 90 "Продажи", субсчет 90-2 "Себестоимость продаж" (Инструкция по применению Плана счетов).

Напомним, что в общем случае управленческие расходы, учитываемые на счете 26 "Общехозяйственные расходы", в качестве условно-постоянных включаются в себестоимость проданных товаров (продукции, работ, услуг) того отчетного периода, в котором возникли (списываются со счета 26 в дебет счета 90, субсчет 90-2). Они формируют показатель с кодом 2220 "Управленческие расходы" Отчета о финансовых результатах.

Управленческие расходы включаются в себестоимость продукции, работ, услуг (списываются со счета 26 в дебет счетов 20, 23, 29), только если они непосредственно связаны с созданием запасов, производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг. В этом случае управленческие расходы формируют показатель с кодом 2120 "Себестоимость продаж" Отчета о финансовых результатах. Это следует из пп. "б" п. 18, пп. "г" п. 26 ФСБУ 5/2019.

Независимо от того, формируют управленческие расходы показатель с кодом 2220 "Управленческие расходы" или с кодом 2120 "Себестоимость продаж" Отчета о финансовых результатах, эти расходы формируют показатель строки "Итого расходы по обычным видам деятельности".

Графа "За отчетный год" строки "Итого расходы по обычным видам деятельности"	=	Оборот за отчетный год по дебету счета 90, субсчет 90-2

Показатель строки может быть также определен исходя из данных других показателей таблицы:

Графа "За отчетный год" строки "Итого расходы по обычным видам деятельности"	=	Графа "За отчетный год" строки "Итого по элементам"	+ -	Графа "За отчетный год" строки "Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции"

Определенный любым из предложенных выше способов показатель строки должен быть равен сумме показателей с кодами 2120 "Себестоимость продаж", 2210 "Коммерческие расходы" и 2220 "Управленческие расходы" Отчета о финансовых результатах.

Показатель графы "За предыдущий год" по строке "Итого расходы по обычным видам деятельности" в общем случае переносится из таблицы Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за предыдущий год. Если перенос невозможен, показатель рассчитывается по приведенным выше формулам.

Пример заполнения строки "Итого расходы по обычным видам деятельности"

Обороты по дебету счета 90, субсчет 90-2, по данным бухгалтерского учета:

руб.

Показатель	*За 2025 г.*
1	*2*
Оборот по дебету счета 90, субсчет 90-2	*79 219 990*

Показатели строк "Итого по элементам", "Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи", "Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции" таблицы 10 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (фрагмент таблицы 10 Пояснений).

Наименование показателя	*За 2025 г.*	*За 2024 г.*
Итого по элементам	*58 070*	*78 170*
Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи	*18 260*	*14 248*
Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): *незавершенного производства, готовой продукции*	*2 890*	*(4 452)*

Решение

Расходы по обычным видам деятельности за 2025 г. составляют:

по данным бухгалтерского учета - 79 219 990 руб.;

определенные на основе показателей строк "Итого по элементам", "Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи", "Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции" таблицы 10 - 79 220 тыс. руб. (58 070 тыс. руб. + 18 260 тыс. руб. + 2 890 тыс. руб.).

Расходы по обычным видам деятельности за 2024 г. составляют:

определенные на основе показателей строк "Итого по элементам", "Фактическая себестоимость приобретенных товаров для перепродажи", "Изменение остатков (прирост [-], уменьшение [+]): незавершенного производства, готовой продукции" таблицы 10 - 87 966 тыс. руб. (78 170 тыс. руб. + 14 248 тыс. руб. - 4 452 тыс. руб.).

Фрагмент таблицы 10 Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	За 2025 г.	За 2024 г.
Итого расходы по обычным видам деятельности	79 220	87 966

ДОПОЛНИТЕЛЬНО по данному вопросу см. разд. 4 "Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности".

См. образец заполнения таблицы 10 Пояснений.

3.5.11. Раздел "Государственная помощь"

В образце Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенном в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, раздел представлен двумя таблицами:

- 11.1 "Бюджетные средства";

- 11.2 "Бюджетные кредиты".

3.5.11.1. Таблица 11.1 "Бюджетные средства"

Эта таблица имеет следующий вид.

Наименование показателя	За _____ 20__ г. <2>	За _____ 20__ г. <3>
Получено бюджетных средств - всего		
в том числе: на финансирование капитальных затрат		
на финансирование текущих расходов		

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Эта таблица является пояснением к показателю с кодом 1530 "Доходы будущих периодов" разд. V "Краткосрочные обязательства" Бухгалтерского баланса либо к отдельному показателю "Государственная помощь" того же раздела баланса.

Таблица представляет информацию о полученных бюджетных средствах за отчетный период и аналогичный период предыдущего года (п. 22 ПБУ 13/2000).

Внимание!

Минфин России отмечает, что организация должна дополнительно раскрыть в бухгалтерской отчетности информацию о видах государственной помощи, полученной на инновации и модернизацию производства (п. 19 Информации Минфина России N ПЗ-8/2011,

Приложение к Письму Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01).

3.5.11.1.1. Строка "Получено бюджетных средств - всего"

По этой строке приводится информация об общей величине полученных организацией бюджетных средств, т.е. об объеме государственной помощи (за исключением бюджетных кредитов). Показатель этой строки расшифровывается в двух расположенных ниже строках: "в том числе: на финансирование капитальных затрат" и "на финансирование текущих расходов". Сумма этих строк равна показателю строки "Получено бюджетных средств - всего".

3.5.11.1.1.1. Что отражается в учете и отчетности в качестве бюджетных средств

В качестве бюджетных средств учитывается государственная помощь, предоставленная из бюджетов бюджетной системы РФ и бюджетов государственных внебюджетных фондов в виде (п. 1 ст. 78 БК РФ, п. п. 4, 17 ПБУ 13/2000):

- субсидий в денежной форме;

- бюджетных ресурсов, отличных от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество);

- сумм бюджетных кредитов, которые организация не будет возвращать при выполнении определенных условий, когда существует уверенность в том, что такие условия будут выполнены;

- прочих форм помощи (например, уменьшение обязательств по страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в связи с обеспечением предупредительных мер по сокращению производственного травматизма).

Внимание!

Государственная помощь (в том числе в форме субсидий, бюджетных кредитов и иных формах) на осуществление мероприятий по снижению негативного влияния коронавирусной инфекции, полученная организациями, относящимися к отраслям, в наибольшей степени пострадавших в связи с пандемией COVID-19, учитывается по правилам ПБУ 13/2000 (Приложение к Письму Минфина России от 29.12.2020 N 07-04-09/115445).

Правила ПБУ 13/2000 не распространяются на средства (экономическую выгоду) в виде (п. 3 ПБУ 13/2000):

- предоставления налоговых льгот, отсрочки или рассрочки по уплате налогов и сборов, инвестиционных налоговых кредитов и др.;

- участия РФ, субъектов РФ и муниципальных образований в уставных (складочных) капиталах юридических лиц, уставных фондах государственных и муниципальных унитарных предприятий, в том числе предоставлением бюджетных средств в связи с таким участием;

- бюджетных ассигнований, направленных на оплату товаров, работ, услуг, реализуемых отдельным категориям граждан по льготным ценам (тарифам) в целях социальной поддержки населения (такие поступления отражаются в составе доходов по обычным видам деятельности согласно п. 5 ПБУ 9/99);

- возмещения недополученных доходов и (или) финансового обеспечения (возмещения) затрат на производство (реализацию) товаров, выполнение работ, оказание услуг на договорной

основе в связи с государственным регулированием цен и тарифов.

Бюджетные средства отражаются в бухгалтерском учете на счете 86 "Целевое финансирование", аналитический учет по которому ведется в том числе по направлениям использования средств (Инструкция по применению Плана счетов).

Бухгалтерский учет бюджетных средств не зависит от вида ресурсов, предоставляемых организации, а также способа их предоставления (фактическая передача, уменьшение обязательств перед бюджетом) (п. 15 ПБУ 13/2000). Точно так же формируется информация о государственной помощи независимо от вида предоставленных ресурсов (в виде денежных средств или (и) в виде ресурсов, отличных от денежных средств) (п. 4 ПБУ 13/2000).

Унитарные предприятия, получающие бюджетные средства согласно бюджетной росписи, учитывают их в бухгалтерском учете в описанном выше порядке (Письма Минфина России от 20.01.2006 N 07-05-06/08, от 21.10.2005 N 07-05-06/276).

3.5.11.1.1.2. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "Получено бюджетных средств - всего"

При заполнении строки используются данные о кредитовом обороте по счету 86, аналитические счета учета бюджетных средств.

Графа "За отчетный год"

Графа "За отчетный год" строки "Получено бюджетных средств - всего"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 86, аналитические счета учета бюджетных средств

Графа "За предыдущий год"

В общем случае данные о получении бюджетных средств за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год.

Заполнение строки "Получено бюджетных средств - всего" Пояснений рассмотрено в примере.

3.5.11.1.2. Строка "в том числе: на финансирование капитальных затрат"

По этой строке отражаются бюджетные средства, полученные на финансирование капитальных затрат, связанных с покупкой, строительством или приобретением иным путем внеоборотных активов (ОС, НМА и др.) (п. 4 ПБУ 13/2000).

Подробнее о том, что такое бюджетные средства, см. разд. 3.5.11.1.1.1 "Что отражается в учете и отчетности в качестве бюджетных средств".

3.5.11.1.2.1. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "в том числе: на финансирование капитальных затрат"

При заполнении строки используются данные о кредитовом обороте по счету 86, аналитические счета учета бюджетных средств, полученных на финансирование капитальных затрат.

Графа "За отчетный год"

Графа "За отчетный год" строки "на финансирование капитальных затрат"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 86, аналитические счета учета бюджетных средств, полученных на финансирование капитальных затрат

Графа "За предыдущий год"

В общем случае данные о получении бюджетных средств на финансирование капитальных затрат за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год.

Заполнение строки "в том числе: на финансирование капитальных затрат" Пояснений рассмотрено в примере.

3.5.11.1.3. Строка "в том числе: на финансирование текущих расходов"

По этой строке отражаются бюджетные средства, отличные от предназначенных на финансирование капитальных расходов (п. 4 ПБУ 13/2000).

Подробнее о том, что такое бюджетные средства, см. разд. 3.5.11.1.1 "Что отражается в учете и отчетности в качестве бюджетных средств".

3.5.11.1.3.1. Какие данные бухучета используются для заполнения строки "в том числе: на финансирование текущих расходов"

При заполнении строки используются данные о кредитовом обороте по счету 86, аналитические счета учета бюджетных средств, полученных на финансирование текущих расходов.

Графа "За отчетный год"

Графа "За отчетный год" строки "на финансирование текущих расходов"	=	Кредитовый оборот за отчетный год по счету 86, аналитические счета учета бюджетных средств, полученных на финансирование текущих расходов

Графа "За предыдущий год"

В общем случае данные о получении бюджетных средств на финансирование текущих расходов за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год.

Заполнение строки "в том числе: на финансирование текущих расходов" Пояснений рассмотрено в примере.

Пример заполнения таблицы 11.1 "Бюджетные средства"

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 86, аналитические счета учета бюджетных

средств на финансирование текущих и капитальных расходов за 2025 г.:

руб.

Вид целевого бюджетного финансирования	*Сальдо на начало периода*		*Оборот за период*		*Сальдо на конец периода*	
	Дебет	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*	*Дебет*	*Кредит*
Средства на финансирование текущих расходов		*486 000*	*3 686 000*	*4 000 000*		*800 000*
Средства на финансирование капитальных затрат				5 000 000		5 000 000
Итого		*486 000*	*3 686 000*	*9 000 000*		*5 800 000*

Бюджетные средства, полученные на финансирование уже понесенных расходов, учитываются организацией также с использованием счета 86.

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за 2024 г.:

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*		*За 2023 г.*	
Получено бюджетных средств - всего	*5900*	*4 000*		*-*	
в том числе:					
на текущие расходы	*5901*	*4 000*		*-*	
на вложения во внеоборотные активы	*5905*	*-*		*-*	
		На начало года	*Получено за год*	*Возвращено за год*	*На конец года*
Бюджетные кредиты - всего 2024 г.	*5910*	*-*	*-*	*(-)*	*-*
2023 г.	*5920*	*-*	*-*	*(-)*	*-*

Решение

Фрагмент Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	За 2025 г.	За 2024 г.
Получено бюджетных средств - всего	9 000	4 000
в том числе: на финансирование капитальных затрат	5 000	
на финансирование текущих расходов	4 000	4 000

3.5.11.2. Таблица 11.2 "Бюджетные кредиты"

Эта таблица имеет следующий вид.

Наименование показателя	Период	На начало года	Изменения за период		На конец периода
			получено	возвращено	
Бюджетные кредиты - всего	за _____ 20__ г. <2>			( )	
	за _____ 20__ г. <3>			( )	
в том числе:	за _____ 20__ г. <2>			( )	
(назначение)	за _____ 20__ г. <3>			( )	

<2> Указывается отчетный период.

<3> Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

Эта таблица является пояснением к показателям с кодами 1410 "Заемные средства" разд. IV "Долгосрочные обязательства" и 1510 "Заемные средства" разд. V "Краткосрочные обязательства" Бухгалтерского баланса в части бюджетных средств, полученных на возвратной основе (бюджетных кредитов).

Таблица представляет информацию о наличии бюджетных кредитов на начало и конец отчетного периода и их движении за отчетный период. Такие же данные приводятся за аналогичный период предыдущего года (п. 22 ПБУ 13/2000).

**3.5.11.2.1. Строка "Бюджетные кредиты - всего"
и расшифровывающие ее строки**

По этой строке приводится информация об общей сумме государственной помощи в виде бюджетных кредитов. Показатель этой строки расшифровывается в расположенных ниже строках "в том числе" по видам назначения полученных средств.

3.5.11.2.1.1. Что отражается в учете и отчетности в качестве бюджетных кредитов

Бюджетный кредит - это денежные средства, предоставляемые бюджетом юридическому лицу на возвратной и возмездной основах (ст. 6, п. п. 1, 2 ст. 93.2 БК РФ).

Бухгалтерский учет предоставленных бюджетных кредитов осуществляется в порядке, установленном ПБУ 15/2008 (п. 16 ПБУ 13/2000).

В качестве бюджетных кредитов в целях бухгалтерского учета и отчетности не рассматриваются:

- налоговые кредиты, отсрочки и рассрочки по уплате налогов и иных обязательных платежей (п. 4 ПБУ 13/2000);

- суммы бюджетных кредитов, которые организация не будет возвращать при выполнении определенных условий, в тех случаях, когда существует уверенность, что такие условия будут выполнены (п. 17 ПБУ 13/2000) <*>.

<*> Эти суммы учитываются в порядке, установленном для бюджетных средств (п. 17 ПБУ 13/2000). По экономическому содержанию такие кредиты ничем не отличаются от бюджетных средств. Следовательно, суммы таких кредитов показываются в таблице 11.1 "Бюджетные средства".

Подробнее о том, в какой сумме отражается в бухгалтерском учете задолженность по бюджетным кредитам, см. разд. 3.1.4.1.2 "Как определяется величина задолженности по займам и кредитам".

3.5.11.2.1.2. Какие данные бухучета и отчетности используются для заполнения строки "Бюджетные кредиты - всего", а также расшифровывающих ее строк

При заполнении строки "Бюджетные кредиты - всего" и расшифровывающих ее строк используются данные о сальдо и оборотах по счетам 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам", 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам" (по соответствующим аналитическим счетам учета бюджетных кредитов и процентов по таким кредитам) (п. п. 73, 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности).

1. Строка "Бюджетные кредиты - всего. За отчетный год"

Графа "На начало года"	=	Кредитовое сальдо на начало отчетного года по счету 66, аналитический счет учета бюджетных кредитов и процентов по ним	+	Кредитовое сальдо на начало года по счету 67, аналитический счет учета бюджетных кредитов и процентов по ним
Графа "Изменения за период. Получено"	=	Кредитовый оборот за год по счету 66,	+	Кредитовый оборот за год по счету 67,

		аналитический счет учета бюджетных кредитов и процентов по ним		аналитический счет учета бюджетных кредитов и процентов по ним
Графа "Изменения за период. Возвращено"	=	Дебетовый оборот за год по счету 66, аналитический счет учета бюджетных кредитов и процентов по ним	+	Дебетовый оборот за год по счету 67, аналитический счет учета бюджетных кредитов и процентов по ним

Показатель графы "Изменения за период. Возвращено" показывается в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Графа "На конец периода"	=	Кредитовое сальдо на конец года по счету 66, аналитический счет учета бюджетных кредитов и процентов по ним	+	Кредитовое сальдо на конец года по счету 67, аналитический счет учета бюджетных кредитов и процентов по ним

2. Строка "Бюджетные кредиты - всего. За предыдущий год"

В общем случае данные о наличии и движении бюджетных кредитов за предыдущий год переносятся из Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах за этот предыдущий год. Если перенос невозможен, они формируются по приведенным выше правилам.

3. Строки "в том числе: назначение. За отчетный год"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Бюджетные кредиты - всего. За отчетный год" по бюджетным кредитам, полученным организацией на различные цели. Показатели этих строк могут определяться по формулам, приведенным выше, с использованием данных аналитического учета по бюджетным кредитам по видам их назначения.

4. Строки "в том числе: назначение. За предыдущий год"

По указанным строкам приводится расшифровка показателей строки "Бюджетные кредиты - всего. За предыдущий год" по бюджетным кредитам, полученным организацией на различные цели. В общем случае данные о наличии и движении бюджетных кредитов по видам назначения за предыдущий год переносятся из Пояснений за этот предыдущий год. Если перенос невозможен, они формируются по приведенным выше правилам с использованием данных аналитического учета по бюджетным кредитам по видам их назначения.

3.5.12. Иная информация, раскрываемая в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах

В образце Пояснений, которые приведены в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, иную информацию, не раскрытую в перечисленных выше разделах, предлагается отражать в текстовой или табличной форме в разд. 12. В Пояснениях к годовой отчетности указывается следующая информация (пп. "в" - "и" п. 46, п. п. 47, 48 ФСБУ 4/2023):

- информация, дополняющая и (или) поясняющая показатели бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, отчета об изменениях капитала, отчета о движении денежных средств,

подлежащая раскрытию в бухгалтерской отчетности в соответствии с федеральными стандартами;

- информация, не раскрываемая в бухгалтерском балансе, отчете о финансовых результатах, отчете об изменениях капитала, отчете о движении денежных средств, но подлежащая раскрытию в бухгалтерской отчетности согласно федеральным стандартам;

- наименование основного хозяйственного товарищества или общества, если такая информация не раскрыта по ПБУ 11/2008. Если конечным контролем обладает хозяйственное товарищество или общество, отличное от основного, или физлицо, информация о них также раскрывается в Пояснениях. В ограниченном объеме можно раскрыть информацию в случае, когда раскрытие в полном объеме приведет или может привести к потерям экономического характера, урону деловой репутации организации, и (или) ее контрагентов, и (или) связанных с ней сторон;

- дата госрегистрации - в случае создания организации, в том числе путем реорганизации, в отчетном году;

- если организация является общественно значимой - величина вознаграждения аудиторской организации за проведение аудита бухгалтерской отчетности за отчетный год, а также величины вознаграждения за иные аудиторские услуги и прочие связанные с аудиторской деятельностью услуги, оказанные в отчетном году;

- информация об акциях, если организация является АО, или о долях в уставном капитале, если организация - ООО;

- информация, необходимая пользователям бухгалтерской отчетности для принятия экономических решений.

3.5.12.1. Информация по отчетным сегментам

Сегменты выделяются организацией в зависимости от ее организационной и управленческой структуры, а также системы внутренней (управленческой) отчетности. Например, основой выделения могут быть (п. 6 ПБУ 12/2010):

- производимая продукция, закупаемые товары, выполняемые работы, оказываемые услуги;

- основные покупатели (заказчики) продукции, товаров, работ, услуг;

- географические регионы, в которых осуществляется деятельность;

- структурные подразделения организации.

Сегмент считается отчетным, если выполняется хотя бы одно из следующих условий (п. 10 ПБУ 12/2010):

а) выручка сегмента от продаж покупателям (заказчикам) организации и подразумеваемая выручка от операций с другими сегментами составляет не менее 10% общей суммы выручки всех сегментов;

б) финансовый результат (прибыль или убыток) сегмента составляет не менее 10% от наибольшей из двух величин: суммарной прибыли сегментов, финансовым результатом которых является прибыль, или суммарного убытка сегментов, финансовым результатом которых является убыток;

в) активы сегмента составляют не менее 10% суммарных активов всех сегментов.

Если на отчетные сегменты приходится менее 75% выручки от продаж покупателям (заказчикам), то должны быть выделены дополнительные отчетные сегменты (независимо от того, удовлетворяет ли каждый из них в отдельности условиям признания сегмента отчетным) так, чтобы на отчетные сегменты приходилось не менее 75% выручки (п. 14 ПБУ 12/2010).

Показатели сегментов, не включенных в отчетные, раскрываются в бухгалтерской отчетности как прочие сегменты (п. 16 ПБУ 12/2010).

Раскрывается следующая информация по отчетным сегментам (п. п. 22, 23, 24 ПБУ 12/2010):

а) общая информация о сегменте (в частности, приводится основа выделения отчетных сегментов, случаи объединения сегментов, наименование вида (группы) продукции, товаров, работ, услуг, от продажи которых организация получает выручку в каждом из отчетных сегментов, а также в прочих сегментах);

б) показатели отчетных сегментов, в том числе <*>:

- финансовый результат (прибыль или убыток) за отчетный период;

- общая величина активов на отчетную дату;

- общая величина обязательств на отчетную дату (если такие данные представляются полномочным лицам организации);

в) способы оценки показателей отчетных сегментов <**>;

г) сопоставление совокупных показателей отчетных сегментов с величиной соответствующих статей Бухгалтерского баланса или Отчета о финансовых результатах организации;

д) иная информация.

<*> В случае если полномочным лицам организации на систематической основе представляется соответствующая информация, дополнительно по каждому отчетному сегменту раскрываются следующие показатели (п. п. 25, 26 ПБУ 12/2010):

- величина внеоборотных активов;

- выручка от продаж покупателям (заказчикам) организации;

- подразумеваемая выручка от операций с другими сегментами;

- проценты (дивиденды) к получению;

- проценты к уплате;

- величина амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам;

- иные существенные доходы и расходы;

- налог на прибыль организаций.

<**> В случае если полномочные лица организации для принятия решений используют несколько показателей финансового результата (прибыли, убытка), активов или обязательств отчетного сегмента, исчисленных по различным правилам, то в составе информации по отчетному сегменту в бухгалтерской отчетности организации указанные показатели приводятся в той оценке,

которая наиболее соответствует правилам оценки аналогичных показателей по организации в целом, представляемых в ее бухгалтерской отчетности (Письмо Минфина России от 27.01.2012 N 07-02-18/01).

Необходимо раскрыть также выручку от продаж покупателям (заказчикам) организации в разрезе видов продукции, товаров, работ, услуг или их однородных групп (п. 29 ПБУ 12/2010).

По каждому географическому региону деятельности раскрывается (п. 30 ПБУ 12/2010):

а) величина выручки от продаж покупателям (заказчикам) организации, в том числе отдельно от продаж в России и продаж за рубежом;

б) стоимость внеоборотных активов по данным Бухгалтерского баланса организации, в том числе размещенных на территории РФ, за рубежом.

Организация также должна раскрыть информацию о покупателях (заказчиках), выручка от продаж которым составляет не менее 10% общей выручки от продаж (п. 31 ПБУ 12/2010).

Если организация в отчетном периоде изменила структуру своих отчетных сегментов, то сравнительная информация за предшествующие периоды должна быть также пересчитана в соответствии с новой структурой отчетных сегментов, кроме случаев, когда такая информация отсутствует и пересчет противоречит требованию рациональности. Случаи пересчета (невозможности такого пересчета) подлежат раскрытию в составе информации по отчетным сегментам. При этом если сравнительная информация не пересчитана в соответствии с новой структурой отчетных сегментов, то информация по сегментам за отчетный период должна быть представлена в разрезе как прежней, так и новой структуры сегментов (п. 32 ПБУ 12/2010, Письмо Минфина России от 27.01.2012 N 07-02-18/01).

Организация может раскрывать информацию в ограниченном объеме, если раскрытие в объеме, предусмотренном ПБУ 12/2010, приведет или может привести (п. 33 ПБУ 12/2010):

- к потерям экономического характера;

- урону деловой репутации организации;

- урону деловой репутации контрагентов организации;

- урону деловой репутации связанных с организацией сторон.

В таких случаях можно не раскрывать сведения, которые обусловливают указанные потери и (или) урон.

Заметим, что организация вправе лишь ограничить объем информации, а не исключить ее из отчетности в полном объеме. Так, можно не раскрывать сведения по каждому покупателю (заказчику) в объеме, предусмотренном ПБУ 12/2010. При этом необходимо указать причины, по которым более подробная информация не раскрывается. Решение о наличии ситуации, в которой необходимо ограниченное раскрытие информации, о том, какая информация раскрывается в ограниченном объеме, и о степени такого ограничения принимает руководство организации (Информационное сообщение Минфина России от 24.02.2021 N ИС-учет-32).

3.5.12.2. Информация об участии в совместной деятельности

Под информацией об участии в совместной деятельности понимается информация, раскрывающая часть деятельности организации (отчетный сегмент), осуществляемой с целью извлечения экономических выгод или дохода совместно с другими организациями и (или) индивидуальными предпринимателями путем объединения вкладов и (или) совместных действий

без образования юридического лица (п. 3 ПБУ 20/03). В соответствии с правилами, установленными ПБУ 12/2010, производится также раскрытие информации об участии в совместной деятельности. Для формирования достоверной информации в бухгалтерской отчетности об участии в совместной деятельности каждым участником обеспечивается достоверность представляемой другим участникам договора информации о выполнении договора о совместной деятельности (п. 23 ПБУ 20/03).

Организации могут вести совместную деятельность в трех различных формах:

- совместно осуществляемые операции (разд. II ПБУ 20/03),

- совместно используемые активы (разд. III ПБУ 20/03),

- собственно совместная деятельность (разд. IV ПБУ 20/03).

Организацией, являющейся участником договора о совместной деятельности, в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация (п. п. 8, 11, 16, 22 ПБУ 20/03):

- цель совместной деятельности (производство продукции, выполнение работ, оказание услуг и т.д.) и вклад в нее;

- способ извлечения экономической выгоды или дохода (совместно осуществляемые операции, совместно используемые активы, совместная деятельность);

- классификация отчетного сегмента;

- стоимость активов и обязательств, относящихся к совместной деятельности;

- суммы доходов, расходов, прибыли или убытка, относящихся к совместной деятельности.

3.5.12.3. Информация, связанная с осуществлением договора доверительного управления имуществом

Раскрытие информации, связанной с осуществлением договора доверительного управления имуществом, осуществляется организацией, являющейся учредителем доверительного управления, в соответствии с правилами, установленными ПБУ 12/2010. Данные, необходимые для раскрытия этой информации, полностью представляются доверительным управляющим (п. 7 Указаний об отражении в бухгалтерском учете организаций операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом).

3.5.12.4. Информация о событиях после отчетной даты

Организация обязана раскрыть в отчетности информацию о событиях после отчетной даты (пп. "г" п. 46 ФСБУ 4/2023).

Событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год (п. 3 ПБУ 7/98).

Справочно: *Датой подписания бухгалтерской отчетности считается...*

Датой подписания бухгалтерской отчетности считается дата, указанная в представляемой в адреса, определенные законодательством РФ, бухгалтерской отчетности при подписании ее в установленном порядке (п. 4 ПБУ 7/98).

События после отчетной даты делятся на две категории (п. 5 ПБУ 7/98):

- события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность;

- события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность.

Примерный перечень фактов хозяйственной деятельности, которые могут быть признаны событиями после отчетной даты, приведен в Приложении к ПБУ 7/98.

Существенное событие после отчетной даты подлежит отражению в бухгалтерской отчетности за отчетный год независимо от положительного или отрицательного его характера для организации. Событие после отчетной даты признается существенным, если без знания о нем пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового состояния, движения денежных средств или результатов деятельности организации (п. 6 ПБУ 7/98).

События, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность, отражаются в бухгалтерском учете заключительными оборотами отчетного периода до даты подписания годовой бухгалтерской отчетности и показываются по соответствующим строкам бухгалтерской отчетности в общеустановленном порядке (п. 9 ПБУ 7/98).

Например, произведенная после отчетной даты оценка материалов, результаты которой свидетельствуют об устойчивом и существенном их обесценении, определенной по состоянию на отчетную дату. Такая оценка приводит к увеличению созданного резерва под обесценение материалов и уменьшению показателя с кодом 1210 "Запасы" Бухгалтерского баланса.

Информация о возникших после отчетной даты событиях должна включать краткое описание характера события и оценку его последствий в денежном выражении. Для оценки последствий организация делает соответствующий расчет и подтверждает его. Если нет возможности оценить последствия события после отчетной даты в денежном выражении, организация должна указать на это (п. п. 8, 10, 11 ПБУ 7/98). При этом никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете отчетного периода не производятся.

В таком порядке, например, отражаются объявленные (рекомендованные) годовые дивиденды по результатам деятельности общества за отчетный год (п. п. 3, 10 ПБУ 7/98).

<u>Пример раскрытия информации о событиях после отчетной даты в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах</u>

1. Существенные события после отчетной даты, подтверждающие хозяйственные условия на отчетную дату, в которых организация вела свою деятельность:

- в январе 2026 г. в организацию поступило исковое заявление от ресурсоснабжающей компании с требованием о взыскании процентов за пользование чужими денежными

средствами в связи с несвоевременной оплатой по договору теплоснабжения в размере 700 тыс. руб.;

- в феврале 2026 г. получено решение инспекции по результатам выездной налоговой проверки за 2023 - 2024 гг., согласно которому организации доначислен налог на имущество - 2 000 тыс. руб., а также начислены штраф - 400 тыс. руб. и пени - 50 тыс. руб.

Показатели бухгалтерской отчетности за 2025 г. сформированы с учетом влияния этих событий.

2. Существенные события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность:

- в феврале 2026 г. в результате пожара на территории организации пострадала значительная часть здания производственного цеха и оборудования, находящегося в нем. На момент подписания бухгалтерской отчетности оценка ущерба, причиненного пожаром, не окончена.

Иных существенных событий после отчетной даты, которые могут оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств и результаты деятельности организации, на момент подписания бухгалтерской отчетности нет.

Внимание!

В случае если в период между датой подписания бухгалтерской отчетности и датой ее утверждения в установленном порядке получена новая информация о событиях после отчетной даты, раскрытых в бухгалтерской отчетности, представленной пользователям, и (или) произошли (выявлены) события, которые могут оказать существенное влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации, организация информирует об этом лиц, которым была представлена данная бухгалтерская отчетность (п. 12 ПБУ 7/98).

3.5.12.5. Информация об условных обязательствах, условных активах и оценочных обязательствах

Информация об условных обязательствах и условных активах раскрывается в бухгалтерской отчетности в соответствии с п. п. 25 - 28 ПБУ 8/2010.

Вопрос: Что относят к условным обязательствам и в каких случаях они возникают?

Условные обязательства - это (п. 9 ПБУ 8/2010):

- возможные обязательства, являющиеся следствием прошлых событий в хозяйственной жизни, наличие которых на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) будущего события, возникновение которого неопределенно и не полностью контролируемо организацией;

- существующие на отчетную дату оценочные обязательства, возникшие в результате прошлых событий, не признаваемые в связи с невозможностью их надежно оценить или незначительной вероятностью выбытия экономических ресурсов.

Например, условные обязательства возникают:

- если организация выдает обеспечения (предоставляет гарантии) исполнения обязательств третьих лиц (поручительства, независимые гарантии);

- имеются неурегулированные расчеты с контрагентами, контролирующими органами, работниками.

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, вправе ПБУ 8/2010 не применять и информацию об условных обязательствах, условных активах не раскрывать (п. 3 ПБУ 8/2010).

Справочно: *Условные обязательства и условные активы не признаются в бухгалтерском учете (п. 14 ПБУ 8/2010).*

По каждому ***условному обязательству*** в бухгалтерской отчетности раскрывается, как минимум, следующая информация:

а) характер условного обязательства;

б) оценочное значение или диапазон оценочных значений условного обязательства, если они поддаются определению;

в) неопределенности, существующие в отношении срока исполнения и (или) величины обязательства;

г) возможность поступлений в результате встречных требований или требований к третьим лицам в возмещение расходов, которые организация понесет при исполнении обязательства.

В случае если по состоянию на отчетную дату уменьшение экономических выгод организации вследствие условного обязательства является маловероятным, организация может не раскрывать указанную информацию (п. 25 ПБУ 8/2010).

Информация об условных обязательствах может раскрываться по их однородным группам (п. 26 ПБУ 8/2010). Примером однородной группы обязательств являются условные обязательства, возникающие вследствие судебных разбирательств.

В случае если поступление экономических выгод по ***условному активу*** является вероятным, организация должна раскрыть по состоянию на конец отчетного периода характер условного актива, а также его оценочное значение или диапазон оценочных значений, если они поддаются определению (п. 27 ПБУ 8/2010).

Кроме того, подлежит раскрытию информация об ***оценочных обязательствах***, не представленная в таблице 8.3 "Оценочные обязательства" образца Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, приведенного в Приложении N 8 к ФСБУ 4/2023, а именно (п. 24 ПБУ 8/2010):

- характер обязательства и ожидаемый срок его исполнения;

- неопределенности, существующие в отношении срока исполнения и (или) величины оценочного обязательства;

- ожидаемые суммы встречных требований или суммы требований к третьим лицам в возмещение расходов, которые организация понесет при исполнении обязательства, а также

активы, признанные по таким требованиям.

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, вправе ПБУ 8/2010 не применять и оценочные обязательства в учете не признавать (п. 3 ПБУ 8/2010).

Пример раскрытия информации об оценочных обязательствах в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах

1. Оценочное обязательство, связанное с возникновением у работников права на оплачиваемые отпуска, состоит из суммы обязательства по выплате отпускных работникам и суммы обязательства по уплате страховых взносов на обязательное социальное страхование. Оценочное обязательство на отчетную дату рассчитано по каждому сотруднику как увеличенное на сумму страховых взносов произведение количества дней отпуска, не использованного сотрудником на конец отчетного периода, и среднедневного заработка сотрудника. При этом среднедневной заработок сотрудника определяется в соответствии с порядком, применяемым для расчета отпускных.

2. Оценочное обязательство, касающееся судебного разбирательства по иску, полученному в ноябре 2025 г. от ресурсоснабжающей компании о взыскании с организации процентов за пользование чужими денежными средствами в связи с несвоевременной оплатой по договору теплоснабжения, в отчетном периоде сформировано на полную сумму иска (500 тыс. руб.). Ожидаемый срок исполнения обязательства - IV квартал 2026 г.

3. Согласно акту выездной налоговой проверки за период 2023 - 2024 гг., завершившейся в декабре 2025 г., налоговой инспекцией доначислены НДС в размере 3 000 тыс. руб., штраф по налогу - 600 тыс. руб. и пени - 150 тыс. руб. На момент подписания бухгалтерской отчетности окончательное решение по результатам проверки налоговой инспекцией не принято. Исходя из принципа осмотрительности организация на отчетную дату начислила оценочное обязательство по указанному акту налоговой проверки в сумме 3 750 тыс. руб. Ожидаемый срок принятия налоговой инспекцией окончательного решения - II квартал 2026 г.

Внимание!

В исключительных случаях, когда раскрытие информации об оценочных обязательствах, условных обязательствах и условных активах в предусмотренном объеме наносит или может нанести ущерб организации в ходе урегулирования последствий лежащих в их основе обязательств и фактов, организация может не раскрывать такую информацию. В этом случае организация должна указать общий характер соответствующего оценочного обязательства, условного обязательства или условного актива и причины, по которым более подробная информация не раскрывается (п. 28 ПБУ 8/2010).

3.5.12.6. Информация по прекращаемой деятельности

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, информацию о прекращаемой деятельности раскрывать не обязаны (п. 3.1 ПБУ 16/02).

Под информацией по прекращаемой деятельности понимается:

- информация, раскрывающая часть деятельности организации (такую, как сегмент, его часть либо совокупность сегментов) по производству продукции, продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг, которая может быть выделена операционно и (или) функционально для целей бухгалтерской отчетности и которая в соответствии с принятым организацией решением подлежит прекращению;

- информация о прекращении использования отдельных активов, которые считаются долгосрочными активами к продаже. К ним относятся основные средства и иные внеоборотные активы, использование которых прекращено в связи с решением об их продаже и по которым имеется подтверждение того, что возобновлять их использование не предполагается. Долгосрочными активами к продаже считаются также материальные ценности, остающиеся от выбытия внеоборотных активов или извлекаемые в процессе их содержания, ремонта, модернизации, реконструкции, если организация не классифицирует такие ценности как запасы (п. п. 4, 10.1 ПБУ 16/02).

Внимание!

Не рассматриваются и не раскрываются в бухгалтерской отчетности как прекращаемая деятельность (п. п. 3, 4 ПБУ 16/02):

- приостановление части деятельности организации без намерения прекратить ее;

- прекращение деятельности из-за обстоятельств чрезвычайного характера (пожар, стихийное бедствие, авария и т.п.);

- прекращение деятельности из-за принудительного изъятия имущества по основаниям, предусмотренным законодательством;

- прекращение деятельности из-за обращения имущества в собственность государства (национализации).

Прекращение части деятельности организации может осуществляться (п. 6 ПБУ 16/02):

- путем продажи имущественного комплекса (предприятия) или его части, представляющих собой совокупность активов и обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, в результате заключения единой сделки;

- путем продажи отдельных активов и прекращения (исполнения) в установленном законодательством порядке отдельных обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности;

- путем отказа от продолжения части деятельности;

- при реорганизации организации в форме выделения из ее состава одного или нескольких юридических лиц.

Деятельность организации признается прекращаемой, если уполномоченный орган организации принял решение о прекращении части деятельности организации и выработке единой программы прекращения деятельности на дату возникновения наиболее раннего из следующих событий (п. 7 ПБУ 16/02):

- заключения организацией договоров купли-продажи активов, без которых деятельность, выделяемая как прекращаемая, практически неосуществима;

- доведения информации о решении прекратить деятельность до сведения юридических и физических лиц, чьи интересы непосредственно будут затронуты (акционеров, работников организации, поставщиков и др.).

В отношении прекращаемой деятельности по производству продукции, продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг организация раскрывает следующую информацию.

1. Описание прекращаемой деятельности (пп. "а" п. 11 ПБУ 16/02):

- вид сегмента (часть сегмента, совокупность сегментов), в рамках которого (которых) происходит прекращение деятельности;

- дата признания деятельности прекращаемой;

- дата или период, в котором ожидается завершение прекращения деятельности, если они известны или определимы.

2. Стоимость активов и обязательств организации, предполагаемых к выбытию или погашению в рамках прекращения деятельности (пп. "б" п. 11 ПБУ 16/02).

3. Суммы доходов, расходов, прибылей или убытков до налогообложения, суммы начисленного налога на прибыль, относящиеся к прекращаемой деятельности. Такая информация приводится в Отчете о финансовых результатах или в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (пп. "в", абз. 10 п. 11 ПБУ 16/02).

4. Движение денежных средств, относящееся к прекращаемой деятельности, в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности в течение текущего отчетного периода. Эта информация может раскрываться либо в Отчете о движении денежных средств, либо в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (пп. "г", абз. 10 п. 11 ПБУ 16/02).

5. Продажная цена актива (после вычета расчетных расходов на выбытие), сроки поступления денежных средств и отражаемая в бухгалтерском балансе сумма соответствующих активов и обязательств (для тех активов и обязательств, по которым организация заключила договор(ы) купли-продажи) (п. 12 ПБУ 16/02).

6. Суммы прибыли (убытка) до налогообложения, связанные с выбытием активов или погашением обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, и сумма соответствующего налога на прибыль. Эта информация может раскрываться непосредственно в Отчете о финансовых результатах или в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах по мере выбытия активов или погашения обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности (п. 12 ПБУ 16/02).

7. Любые существенные изменения в суммах или сроках поступления (выбытия) денежных средств, относящихся к активам и обязательствам, предназначенным для выбытия или погашения, а также события, вызвавшие соответствующие изменения. Такая информация раскрывается на конец каждого отчетного года в течение периода от признания деятельности прекращаемой до завершения ее прекращения (п. 18 ПБУ 16/02).

8. Если деятельность признается прекращаемой после окончания годового отчетного периода, но до даты подписания годовой бухгалтерской отчетности организации, эта отчетность должна быть уточнена в части раскрытия показателей по прекращаемой деятельности за период, охватываемый отчетностью. Последствия признания деятельности прекращаемой (признание оценочных обязательств по прекращаемой деятельности, снижение стоимости активов и убыток от снижения их стоимости) в таком случае отражаются в порядке, предусмотренном для учета событий после отчетной даты (п. 19 ПБУ 16/02).

9. Если программа прекращения деятельности отменена, это необходимо отразить в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (п. 20 ПБУ 16/02).

В отношении долгосрочных активов к продаже необходимо раскрыть следующую информацию (п. 23 ПБУ 16/02):

1. Описание долгосрочных активов к продаже.

2. Описание фактов и обстоятельств продажи, включая предполагаемый способ и период продажи.

3. Прибыль (убыток), связанную с долгосрочными активами к продаже, и статью отчета о финансовых результатах, в которую эта прибыль (убыток) включена. Исключение составляют случаи, когда такая прибыль (убыток) представлена в отчете о финансовых результатах обособленно.

4. Отчетный сегмент, к которому относятся показатели, связанные с долгосрочным активом к продаже, - если информация представляется по сегментам.

Организация раскрывает информацию о прекращаемой деятельности начиная с отчетного года, в котором деятельность признана прекращаемой, до отчетного периода (включая его), когда завершены расчеты, связанные с получением доходов и выполнением обязательств, связанных с прекращением деятельности, или организация от нее отказалась (п. 15 ПБУ 16/02).

Любая информация, раскрываемая в соответствии с ПБУ 16/02, должна представляться раздельно по каждой части деятельности организации, выделяемой как прекращаемая (п. 21 ПБУ 16/02). Информация за периоды, предшествующие отчетному, представленная в бухгалтерской отчетности, которая подготовлена после признания деятельности прекращаемой, должна быть скорректирована. Цель корректировки - выделить активы, обязательства, доходы, расходы и потоки денежных средств по прекращаемой деятельности и сопоставить отчетные данные с показателями предшествующих отчетных периодов (п. 22 ПБУ 16/02).

 См. дополнительно:

- как раскрыть информацию об условных и оценочных обязательствах, условных активах;

- как раскрыть информацию о событиях после отчетной даты.

3.5.12.7. Информация о связанных сторонах

В бухгалтерской отчетности организация обязана раскрыть информацию о связанных сторонах (в том числе об аффилированных лицах) (пп. "г" п. 46 ФСБУ 4/2023, п. 1 Положения по бухгалтерскому учету "Информация о связанных сторонах" (ПБУ 11/2008), утвержденного Приказом Минфина России от 29.04.2008 N 48н). Для акционерных обществ обязанность раскрывать информацию об аффилированных лицах в соответствии с законодательством РФ установлена также п. 4 ст. 93 Федерального закона N 208-ФЗ.

Внимание!

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут информацию о связанных сторонах не раскрывать (п. 3 ПБУ 11/2008).

Вопрос: Какие лица признаются связанными сторонами?

Ответ: Связанными сторонами в целях раскрытия соответствующей информации в бухгалтерской отчетности являются юридические и (или) физические лица, способные оказывать влияние на деятельность организации, составляющей бухгалтерскую отчетность, или на деятельность которых организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, способна оказывать влияние (п. 4 ПБУ 11/2008). Это могут быть:

1. Юридическое и (или) физическое лицо и организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, которые являются аффилированными лицами в соответствии с законодательством РФ (пп. "а" п. 4 ПБУ 11/2008).

Аффилированными лицами юридического лица являются (ст. 53.2 ГК РФ, ст. 4 Закона РСФСР от 22.03.1991 N 948-1 "О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках"):

- член его совета директоров (наблюдательного совета) или иного коллегиального органа управления, член его коллегиального исполнительного органа, а также лицо, осуществляющее полномочия его единоличного исполнительного органа;

- лица, принадлежащие к той группе лиц, к которой принадлежит данное юридическое лицо;

- лица, которые имеют право распоряжаться более чем 20% общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции либо составляющие уставный или складочный капитал вклады, доли данного юридического лица;

- юридическое лицо, в котором данное юридическое лицо имеет право распоряжаться более чем 20% общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции либо составляющие уставный или складочный капитал вклады, доли данного юридического лица.

2. Юридическое и (или) физическое лицо, зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя, и организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, которые участвуют в совместной деятельности (пп. "б" п. 4 ПБУ 11/2008).

3. Организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, и негосударственный пенсионный фонд, который действует в интересах работников такой организации или иной организации, являющейся связанной стороной организации, составляющей бухгалтерскую отчетность (пп. "в" п. 4 ПБУ 11/2008).

Вопрос: Какая операция считается операцией со связанной стороной?

Ответ: Операцией между организацией, составляющей бухгалтерскую отчетность, и связанной стороной считается любая операция по передаче (поступлению) активов, оказанию (потреблению) услуг или возникновению (прекращению) обязательств (независимо от получения платы или иного встречного предоставления) между организацией, составляющей бухгалтерскую отчетность, и связанной стороной (п. 5 ПБУ 11/2008). Например:

- приобретение и продажа товаров, работ, услуг;

- приобретение и продажа основных средств и других активов;

- аренда имущества и предоставление имущества в аренду;

- финансовые операции, включая предоставление займов;

- передача в виде вклада в уставные (складочные) капиталы;

- предоставление и получение обеспечений исполнения обязательств.

Организация раскрывает информацию о связанных сторонах при составлении бухгалтерской отчетности в случаях, когда (п. 6 ПБУ 11/2008):

- такая организация контролируется или на нее оказывается значительное влияние юридическим и (или) физическим лицом;

- такая организация контролирует или оказывает значительное влияние на юридическое лицо;

- такая организация и юридическое лицо контролируются или на них оказывается значительное влияние (непосредственно или через третьи юридические лица) одним и тем же юридическим и (или) одним и тем же физическим лицом (одной и той же группой лиц).

Справочно: *Юридическое и (или) физическое лицо, как правило, контролирует другое юридическое лицо, когда имеет...*

Юридическое и (или) физическое лицо, как правило, контролирует другое юридическое лицо, когда имеет:

- более 50% общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции (доли) в уставном (складочном) капитале этого хозяйственного общества (товарищества) в силу своего участия в хозяйственном обществе (товариществе) либо в соответствии с полномочиями, полученными от других лиц;

- либо право распоряжаться (непосредственно или через свои дочерние общества) более чем 20% общего количества голосов, приходящихся на голосующие акции (доли) в уставном (складочном) капитале этого хозяйственного общества (товарищества) или составляющих уставный (складочный) капитал вкладов, долей данного юридического лица, и имеет возможность определять решения, принимаемые таким юридическим лицом (п. 7 ПБУ 11/2008).

Справочно: *Юридическое и (или) физическое лицо оказывает значительное влияние на другое юридическое лицо, когда...*

Юридическое и (или) физическое лицо оказывает значительное влияние на другое юридическое лицо, когда имеет возможность участвовать в принятии решений другого юридического лица, но не контролирует его. Значительное влияние может иметь место в силу (п. 8 ПБУ 11/2008):

- участия в уставном (складочном) капитале;

- положений учредительных документов;

- заключенного соглашения;

- участия в наблюдательном совете;

- других обстоятельств.

Перечень связанных сторон, информация о которых раскрывается в бухгалтерской отчетности, организация должна установить самостоятельно с учетом требования приоритета содержания перед формой (п. 9 ПБУ 11/2008). При установлении организацией указанного перечня следует иметь в виду понятие бенефициарного владельца, установленное Федеральным законом от 07.08.2001 N 115-ФЗ "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма". Исходя из ст. 3 Закона N 115-ФЗ бенефициарный владелец юридического лица - это физическое лицо, которое в конечном счете прямо или косвенно (через третьих лиц) владеет (имеет преобладающее участие более 25% в капитале) данным юридическим лицом либо имеет возможность контролировать действия данного юридического лица. При раскрытии информации о бенефициарных владельцах указываются сведения, позволяющие однозначно идентифицировать последних (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01).

Если в отчетном периоде организация проводила операции со связанными сторонами (в том числе - с бенефициарными владельцами), то в бухгалтерской отчетности по каждой связанной стороне раскрывается, как минимум, следующая информация (п. 10 ПБУ 11/2008):

- характер отношений (в соответствии с классификацией, приведенной в п. 6 ПБУ 11/2008);

- виды операций;

- объем операций каждого вида (в абсолютном или относительном выражении);

- стоимостные показатели по не завершенным на конец отчетного периода операциям;

- условия и сроки осуществления (завершения) расчетов по операциям, а также форма расчетов;

- величина образованных резервов по сомнительным долгам на конец отчетного периода;

- величина списанной дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, других долгов, нереальных для взыскания, в том числе за счет резерва по сомнительным долгам.

Показатели, отражающие аналогичные по характеру отношения и операции со связанными сторонами, могут быть сгруппированы, за исключением случаев, когда обособленное раскрытие их необходимо для понимания влияния операций со связанными сторонами на бухгалтерскую отчетность организации, составляющей бухгалтерскую отчетность (п. 10 ПБУ 11/2008).

Информация об операциях со связанными сторонами должна раскрываться отдельно для каждой из следующих групп связанных сторон (п. 11 ПБУ 11/2008):

- основного хозяйственного общества (товарищества);

- дочерних хозяйственных обществ;

- преобладающих (участвующих) хозяйственных обществ;

- зависимых хозяйственных обществ;

- участников совместной деятельности;

- основного управленческого персонала организации;

- других связанных сторон.

Внимание!

Построение аналитического бухгалтерского учета должно обеспечивать формирование информации о связанных сторонах, раскрываемой в бухгалтерской отчетности (п. 15 ПБУ 11/2008).

<u>Пример раскрытия информации о связанных сторонах в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах</u>

тыс. руб.

Связанная сторона	*Вид операции*	*Данные за 2025 г.*			*Данные за 2024 г.*		
		Объем операции	*Условия и сроки завершения расчетов*	*Сальдо расчетов на 31 декабря 2025 г.*	*Объем операции*	*Условия и сроки завершения расчетов*	*Сальдо расчетов на 31 декабря 2024 г.*
1. Дочерние общества (в данной группе раскрыта информация по операциям с дочерними обществами, в которых организация владеет непосредственно или через другие организации более чем 50% общего количества голосов)							
ООО "Круиз" (арендатор)	*Аренда имущества*	*6 000*	*Согласно договору оплата денежными средствами ежемесячно*	*500*	*5 400*	*Согласно договору оплата денежными средствами ежемесячно*	*450*
ООО "Штурвал" (заемщик)	*Долгосрочный заем*	*10 000*	*Согласно договору 28 декабря 2029 г.*	*10 000*	*-*	*-*	*-*
	Проценты по долгосрочному займу	*1 000*	*Согласно договору ежемесячно*	*8*	*-*	*-*	*-*
	Краткосрочный беспроцентный заем	*-*	*-*	*-*	*2 000*	*Согласно договору 28 декабря 2024 г.*	*-*

2. Зависимые общества (в данной группе раскрыта информация по операциям с зависимыми обществами, в которых организация владеет непосредственно или через другие организации более чем 20%, но не более чем 50% общего количества голосов и имеет возможность влиять на решения, принимаемые обществом)							
ООО "Стройка" (подрядчик)	*Капитальный ремонт здания*	*35 000*	*Согласно договору до 3 апреля 2026 г., оплата денежными средствами, работы выполнены*	*(20 000)*	*5 000*	*Согласно договору до 28 марта 2025 г., оплата денежными средствами*	*(1 000)*
ООО "Фрегат"	*Дивиденды полученные*	*3 000*	*Согласно решению участников о распределении прибыли не позднее 18 апреля 2025 г., оплата денежными средствами*	*-*	*1 000*	*Согласно решению участников о распределении прибыли не позднее 22 апреля 2024 г., оплата денежными средствами*	*-*

Резервы по сомнительным долгам по расчетам со связанными сторонами не формировались. Списания дебиторской задолженности связанных сторон не было.

Внимание!

Если юридическое и (или) физическое лицо контролирует другое юридическое лицо или юридические лица контролируются (непосредственно или через третьи юридические лица) одним и тем же юридическим и (или) одним и тем же физическим лицом (одной и той же группой лиц), то характер отношений между ними подлежит описанию в бухгалтерской отчетности независимо от того, имели ли место в отчетном периоде операции между ними (п. 13 ПБУ 11/2008).

<u>Пример раскрытия информации о подконтрольных связанных сторонах в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах</u>

В отчетном году организация предоставила поручительство по заемному обязательству дочерней организации на сумму 3 000 000 руб. Срок погашения обязательства дочерней организацией - 30 сентября 2026 г. Оно должно быть погашено денежными средствами. Вплоть до даты подписания бухгалтерской отчетности ничто не указывает на то, что дочерняя организация не сможет исполнить заемное обязательство самостоятельно, так как ее финансовое положение устойчиво.

В составе информации о связанных сторонах организация обязана раскрыть информацию о размерах вознаграждений, выплачиваемых такой организацией основному управленческому персоналу, в совокупности и по каждому из следующих видов выплат (п. 12 ПБУ 11/2008, Письмо Минфина России от 24.01.2011 N 07-02-18/01):

1) краткосрочные вознаграждения - суммы, подлежащие выплате в течение отчетного периода и 12 месяцев после отчетной даты:

- оплата труда за отчетный период;

- начисленные на нее налоги и иные обязательные платежи в бюджеты и внебюджетные фонды;

- оплата ежегодного оплачиваемого отпуска за работу в отчетном периоде;

- оплата организацией лечения, медицинского обслуживания, коммунальных услуг и т.п. платежи в пользу основного управленческого персонала;

2) долгосрочные вознаграждения - суммы, подлежащие выплате по истечении 12 месяцев после отчетной даты:

- вознаграждения по окончании трудовой деятельности (платежи (взносы) организации по договорам добровольного страхования (договорам негосударственного пенсионного обеспечения), заключенным в пользу основного управленческого персонала со страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами), и иные платежи, обеспечивающие выплаты пенсий и другие социальные гарантии основному управленческому персоналу по окончании ими трудовой деятельности);

- вознаграждения в виде опционов эмитента, акций, паев, долей участия в уставном (складочном) капитале и выплаты на их основе;

- иные долгосрочные вознаграждения.

Справочно: *Под основным управленческим персоналом организации понимаются...*

Под основным управленческим персоналом организации понимаются (п. 11 ПБУ 11/2008):

- руководители (генеральный директор, иные лица, осуществляющие полномочия единоличного исполнительного органа организации);

- их заместители;

- члены коллегиального исполнительного органа;

- члены совета директоров (наблюдательного совета) или иного коллегиального органа управления организации;

- иные должностные лица, наделенные полномочиями и ответственностью в вопросах планирования, руководства и контроля над деятельностью организации.

Пример раскрытия информации о вознаграждении основного управленческого персонала в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах

Вознаграждение основного управленческого персонала ООО "Дельта" за 2025 г. (кроме начисленного в 2025 г. вознаграждения по итогам работы за 2024 г.), выплаченное в 2025 г. или подлежащее выплате в 2026 г., и соответствующие данному вознаграждению страховые взносы составили 15 000 тыс. руб. Вознаграждение, планируемое к начислению и выплате в 2026 г. по результатам 2025 г., а также соответствующие ему страховые взносы - 2 000 тыс. руб.

Взносы по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, заключенным в пользу основного управленческого персонала, составили 3 000 тыс. руб.

Пример раскрытия информации о вознаграждении единоличного исполнительного органа в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах

Размер выплат генеральному директору определен трудовым контрактом. Вознаграждение состоит из постоянной и переменной частей. Последняя зависит от показателей эффективности работы исполнительного органа. Вознаграждение генеральному директору, выплаченное в 2025 г., составило 3 300 тыс. руб., в том числе вознаграждение в размере 300 тыс. руб., выплаченное дополнительно по решению участников общества. Начисленная на него сумма страховых взносов - 836 425 руб.

Федеральные государственные унитарные предприятия, акционерные общества с преобладающим государственным участием, получающие различные виды государственной поддержки, дополнительно раскрывают информацию (п. п. 5, 6 Информационного сообщения Минфина России "О раскрытии в бухгалтерской отчетности государственных корпораций, федеральных государственных унитарных предприятий, открытых акционерных обществ с преобладающим государственным участием, получающих различные виды государственной поддержки, информации о вознаграждениях руководящего состава"):

- о выплате вознаграждений (премий, бонусов, опционов на акции и иных стимулирующих выплат, например единовременных выплат материальной помощи к отпуску, не предусмотренных коллективным (трудовым) договором и положением о премировании или выплачиваемых за счет средств специального назначения или целевых поступлений, выплат и вознаграждений в виде полной или частичной оплаты товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), в том числе коммунальных услуг, питания (чая, кофе), отдыха, оплаты страховых взносов по договорам добровольного страхования, обучения в личных интересах) по каждой категории основного управленческого персонала;

- о среднемесячном размере оплаты труда работников организации и его соотношении со среднемесячной оплатой труда основного управленческого персонала;

- о соотношении в уровнях оплаты труда 10% работников с наиболее низкой оплатой труда и 10% с самой высокой и о соотношении среднемесячной оплаты труда с учетом иных вознаграждений работников организации и основного управленческого персонала;

- о доле управленческих расходов в общей структуре расходов организации;

- о сокращении размеров вознаграждений (премий, бонусов, опционов на акции и иных стимулирующих выплат) основного управленческого персонала, в том числе об отказе от выплат вознаграждений;

- о величине бюджетных средств, выделенных и использованных на расходы текущего характера, в том числе на оплату труда, с выделением расходов на оплату труда и вознаграждений основного управленческого персонала.

Внимание!

Организация может раскрывать информацию в ограниченном объеме, если раскрытие в объеме, предусмотренном ПБУ 11/2008, приведет или может привести (п. 16 ПБУ 11/2008):

- к потерям экономического характера;

- урону деловой репутации организации;

- урону деловой репутации контрагентов организации;

- урону деловой репутации связанных с организацией сторон.

В таких случаях можно не раскрывать сведения, которые обусловливают указанные потери и (или) урон. Например, разрешается раскрытие информации в объеме, предусмотренном ПБУ 11/2008, по группе связанных сторон, а не по каждой из них. При этом надо указать причины, по которым более подробная информация не раскрывается. Решения о наличии ситуации, в которой необходимо ограничить раскрытие информации, о том, какая информация раскрывается в ограниченном объеме, о степени такого ограничения принимает руководство организации (Информационное сообщение Минфина России от 24.02.2021 N ИС-учет-32).

3.5.12.8. Информация о прибыли, приходящейся на акцию

Акционерным обществам необходимо в бухгалтерской отчетности раскрыть информацию о прибыли, приходящейся на акцию (п. 31 ФСБУ 4/2023, п. 2 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

Собственно информация о величине базовой прибыли (убытка) и разводненной прибыли (убытка) на акцию приводится в Отчете о финансовых результатах, но дополнительно необходимо раскрыть следующее (пп. "а", "б", абз. 5 п. 16, абз. 4, 10 п. 17, п. 18 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию):

- информацию о величине базовой прибыли (убытка) и средневзвешенном количестве обыкновенных акций, находящихся в обращении, используемых для расчета базовой прибыли (убытка);

- информацию о величине скорректированной базовой прибыли (убытка) и скорректированном средневзвешенном количестве обыкновенных акций в обращении, используемых при расчете разводненной прибыли (убытка).

Подробнее см.:

- о расчете базовой прибыли (убытка) - разд. 3.2.23 "Показатель с кодом 2900 "Базовая прибыль (убыток) на акцию";

- о расчете разводненной прибыли (убытка) - разд. 3.2.24 "Показатель с кодом 2910 "Разводненная прибыль (убыток) на акцию";

- информацию об отсутствии конвертируемых ценных бумаг или договоров о размещении обыкновенных акций по цене ниже рыночной стоимости (при их отсутствии);

- информацию о событии, в результате которого произошел выпуск дополнительных

обыкновенных акций;

- информацию о дате выпуска дополнительных обыкновенных акций;

- информацию об основных условиях выпуска дополнительных обыкновенных акций;

- информацию о количестве выпущенных дополнительных обыкновенных акций;

- информацию о сумме средств, полученных от размещения дополнительных акций (при осуществлении акционерами прав на приобретение дополнительных обыкновенных акций с их частичной оплатой);

- информацию о сделках с обыкновенными акциями, конвертируемыми ценными бумагами, договорами купли-продажи обыкновенных акций у эмитента по цене ниже их рыночной стоимости, совершенными после отчетной даты, но до даты подписания бухгалтерской отчетности. К таким сделкам относятся: распределение обыкновенных акций между акционерами без оплаты; размещение обыкновенных акций на условиях оплаты по цене ниже их рыночной стоимости; значительные по объему выпуски обыкновенных акций; значительные по объему сделки по выкупу обыкновенных акций обществом; заключение обществом договора, в силу которого общество при выполнении некоторых условий обязано осуществить выпуск дополнительных обыкновенных акций; выполнение условий, необходимых для значительного по объему размещения обыкновенных акций (в случае, если такое размещение было обусловлено их выполнением); прочие аналогичные операции.

При этом информацию об операциях и сделках, состоявшихся после отчетной даты, но до даты подписания бухгалтерской отчетности (событиях после отчетной даты), организация отражает в соответствии с правилами, установленными ПБУ 7/98.

Подробнее о раскрытии информации о событиях после отчетной даты см. разд. 3.5.12.4 "Информация о событиях после отчетной даты".

Дополнительно организация должна раскрыть любую другую существенную для пользователей бухгалтерской отчетности информацию в отношении показателей базовой и разводненной прибыли (убытка) на акцию (п. 19 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию).

3.5.12.9. Информация об акциях (долях)

В бухгалтерской отчетности АО в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и Отчету о прибылях и убытках раскрывается следующая информация по каждой категории (каждому типу) акций (п. 47 ФСБУ 4/2023):

- количество размещенных акций, в том числе оплаченных и не оплаченных акционерами, собственных акций, принадлежащих обществу, а также объявленных акций;

- их номинальная стоимость;

- сверка количества размещенных акций на начало и конец отчетного года;

- права, предоставляемые размещенными акциями;

- количество размещенных акций, принадлежащих дочерним обществам или иным связанным сторонам;

- количество акций, право на приобретение которых предоставляют опционы общества, цена (порядок ее определения) приобретения таких акций владельцем опциона общества, срок и

(или) обстоятельства, при наступлении которых могут быть осуществлены права владельца опциона общества, порядок осуществления таких прав, в том числе срок (порядок его определения) для заявления владельцем опциона общества требования о приобретении дополнительных акций, срок и порядок оплаты им дополнительных акций, срок конвертации опциона общества в дополнительные акции.

Если организация является ООО, то раскрывается аналогичная информация о долях (п. 48 ФСБУ 4/2023).

3.5.12.10. Иная информация об объектах учета аренды при применении ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды"

Организация должна раскрыть в отчетности информацию об объектах учета аренды, которая оказывает или способна оказать влияние на ее финансовое положение, финансовые результаты ее деятельности и движение денежных средств (п. 43 ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды").

Данные об активах и обязательствах, являющихся объектами учета аренды, представляются развернуто и не подлежат взаимоисключению (взаимозачету) (п. 44 ФСБУ 25/2018).

3.5.12.10.1. Общая информация, раскрываемая арендатором и арендодателем

В отчетности необходимо раскрыть с учетом существенности информацию, предусмотренную в п. 45 ФСБУ 25/2018. К ней относятся, в частности:

- характер деятельности организации, связанной с договорами аренды;

- основание и порядок расчета процентной ставки. В общем случае она соответствует ставке, при использовании которой приведенная стоимость будущих арендных платежей и негарантированной ликвидационной стоимости предмета аренды равна его справедливой стоимости. Если не удается определить процентную ставку в таком порядке, она может быть равна процентной ставке по заемным средствам, привлекаемым на срок, сопоставимый со сроком аренды (п. 15 ФСБУ 25/2018);

- затраты на произведенные улучшения предмета аренды и порядок их компенсации;

- потенциальные денежные потоки, обусловленные договором аренды до даты предоставления предмета аренды;

- предусмотренные договором ограничения использования предмета аренды (например, необходимость соответствия определенным финансовым показателям).

Если проценты, начисленные на задолженность по арендным платежам, не указаны обособленно в Отчете о финансовых результатах, информацию о них следует раскрыть в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах.

Договором аренды может быть предусмотрена оплата переменных арендных платежей. В этом случае необходимо раскрыть информацию:

- о допущениях, использованных при определении переменных арендных платежей;

- доходах и расходах, относящихся к переменным платежам, которые не учитываются при оценке задолженности по аренде.

Дополнительно организация должна раскрыть иную информацию о влиянии договоров аренды на ее финансовое положение, финансовые результаты деятельности и движение

денежных средств, необходимую пользователям бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия экономических решений.

3.5.12.10.2. Информация, раскрываемая арендатором

В дополнение к общей информации арендатору необходимо раскрыть с учетом существенности (п. 46 ФСБУ 25/2018):

- информацию о праве пользования активом, подлежащую раскрытию в отношении активов, соответствующих предмету аренды (основных средств, инвестиционной недвижимости);

- затраты арендатора, понесенные в связи с поступлением предмета аренды и приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях. К ним относятся, например, затраты на доставку объекта арендатору;

- информацию о пересмотре фактической стоимости и обязательства по аренде. Пересмотр возможен, в частности, если у арендатора изменились намерения относительно срока аренды или изменилась величина арендных платежей по сравнению с тем, как они учитывались при первоначальной оценке обязательства по аренде (п. 21 ФСБУ 25/2018).

В случае когда организация не отражает предмет аренды в качестве права пользования активом согласно п. 11 ФСБУ 25/2018, необходимо раскрыть:

- характер договоров аренды, по которым организация не принимает к учету право пользования активом;

- расходы и будущие арендные платежи арендатора. В отношении договоров со сроком аренды не более 12 месяцев данная информация приводится обособленно.

3.5.12.10.3. Информация, раскрываемая арендодателем

Помимо общей информации арендодателю необходимо раскрыть с учетом существенности информацию, предусмотренную п. 47 ФСБУ 25/2018.

В Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах необходимо раскрыть информацию о причитающихся арендодателю арендных платежах: для первых пяти лет отдельно по каждому году, для оставшегося периода - в общей сумме.

Если доходы и расходы от выбытия предмета аренды не отражены обособленно в Отчете о финансовых результатах, эту информацию необходимо раскрыть в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах. В таком же порядке раскрывается информация об общей сумме дохода от операционной аренды (с выделением дохода, относящегося к переменным арендным платежам).

Кроме того, в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах раскрываются:

- сверка валовой и чистой стоимости инвестиции в неоперационную (финансовую) аренду;

- информация о значительных изменениях чистой стоимости инвестиции в неоперационную (финансовую) аренду;

- характер и порядок расчета негарантированной ликвидационной стоимости предмета аренды;

- потенциальные денежные потоки, обусловленные гарантиями выкупа предмета аренды по

окончании срока аренды;

- порядок управления рисками, связанными с правами на предмет аренды.

3.5.12.11. Иная информация, обязательная для раскрытия в бухгалтерской отчетности

Отдельными нормативными актами по бухгалтерскому учету предусмотрена и другая (помимо перечисленной выше) обязательная для раскрытия информация.

В Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах необходимо указать, в частности:

- величину курсовых разниц, образовавшихся по операциям пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, подлежащих оплате в иностранной валюте (абз. 2 п. 22 ПБУ 3/2006);

- величину курсовых разниц, образовавшихся по операциям пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, подлежащих оплате в рублях (абз. 3 п. 22 ПБУ 3/2006);

- величину курсовых разниц, зачисленных на счета бухгалтерского учета, отличные от счета учета финансовых результатов организации (абз. 4 п. 22 ПБУ 3/2006);

- официальный курс иностранной валюты к рублю, установленный Банком России на отчетную дату (если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов или обязательств, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то в бухгалтерской отчетности раскрывается такой курс) (абз. 5 п. 22 ПБУ 3/2006);

- кросс-курс валюты при отсутствии ее официального курса к рублю, рассчитанный исходя из курсов иностранных валют, установленных Банком России. Это следует из абз. 5 п. 22 ПБУ 3/2006, Приложения к Письму Минфина России от 27.12.2019 N 07-04-09/102563;

- элементы амортизации ОС и их изменения (пп. "н" п. 45 ФСБУ 6/2020);

- информацию о переоценке ОС. Следует раскрыть дату проведения последней переоценки, сведения о привлечении независимого оценщика, методы и допущения, принятые при определении справедливой стоимости ОС, включая информацию об использовании наблюдаемых рыночных цен (пп. "а", "б", "в" п. 46 ФСБУ 6/2020);

- результаты от выбытия ОС и капитальных вложений за отчетный период (пп. "г" п. 45 ФСБУ 6/2020, пп. "б" п. 23 ФСБУ 26/2020);

- результат от списания НМА за отчетный период (пп. "г" п. 49 ФСБУ 14/2022);

- признанные в доходах суммы возмещения другими лицами убытков от обесценения или утраты объектов ОС или капитальных вложений (пп. "о" п. 45 ФСБУ 6/2020, пп. "д" п. 23 ФСБУ 26/2020);

- информацию об обесценении ОС, НМА и капитальных вложений, предусмотренную МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов" (п. 47 ФСБУ 6/2020, п. 24 ФСБУ 26/2020, п. 51 ФСБУ 14/2022);

- общее количество организаций, с которыми осуществляются договоры, предусматривающие исполнение обязательств неденежными средствами, с указанием организаций, на которые приходится основная часть такой выручки <1> (пп. "а" п. 19 ПБУ 9/99);

- долю выручки, полученной по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, со связанными организациями <1> (пп. "б" п. 19 ПБУ 9/99);

- способ определения стоимости продукции (товаров), переданной организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами <1> (пп. "в" п. 19 ПБУ 9/99);

- характер прочих форм государственной помощи, от которых организация прямо получает экономические выгоды (п. п. 19, 22 ПБУ 13/2000);

- способ представления в Бухгалтерском балансе и Отчете о финансовых результатах доходов, признанных в связи с получением бюджетных средств на финансирование капитальных затрат (п. п. 21, 22 ПБУ 13/2000);

- способ представления в Отчете о финансовых результатах доходов, признанных в связи с получением бюджетных средств на финансирование текущих расходов (п. п. 21, 22 ПБУ 13/2000);

- не выполненные по состоянию на отчетную дату условия предоставления бюджетных средств <2> (п. 22 ПБУ 13/2000).

Подробнее о раскрытии информации об условных обязательствах см. разд. 3.5.12.5 "Информация об условных обязательствах, условных активах и оценочных обязательствах";

- способы оценки НМА (по группам) (пп. "к" п. 49 ФСБУ 14/2022);

- величину, виды, сроки погашения выданных векселей и размещенных облигаций (абз. 5 п. 17 ПБУ 15/2008);

- сроки погашения основных видов займов, кредитов, других заемных обязательств (абз. 6 п. 17 ПБУ 15/2008);

- сумму затрат по займам и кредитам, включенных в прочие расходы и в стоимость инвестиционных активов (абз. 3, 4 п. 17 ПБУ 15/2008);

- сумму дохода от временного использования средств полученного займа (кредита) в качестве долгосрочных и (или) краткосрочных финансовых вложений, в том числе учтенных при уменьшении расходов по займам, связанных с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива (абз. 7 п. 17 ПБУ 15/2008);

- сумму включенных в стоимость инвестиционного актива процентов, причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), по займам, взятым на цели, не связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива (абз. 8 п. 17 ПБУ 15/2008);

- способ отражения в отчетности отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств (свернуто или развернуто) (п. 19 ПБУ 18/02);

- отложенный налог на прибыль, обусловленный тем, что возникли (погашены) временные разницы в отчетном периоде, изменились правила налогообложения или налоговые ставки, признаны (списаны) отложенные налоговые активы из-за изменения вероятности получения организацией налогооблагаемой прибыли в последующих отчетных периодах (п. 25 ПБУ 18/02);

Пример раскрытия информации об отложенном налоге на прибыль и величинах, объясняющих взаимосвязь между расходом (доходом) по налогу на прибыль и показателем прибыли (убытка) до налогообложения, в Пояснениях к Бухгалтерскому балансу и Отчету о

финансовых результатах

Отложенный налог на прибыль за отчетный период равен 41 125 тыс. руб.

Его возникновение обусловлено следующим.

тыс. руб.

Наименование	*Возникло*		*Погашено*	
	Сумма разницы	*ОНА/ОНО*	*Сумма разницы*	*ОНА/ОНО*
Вычитаемые временные разницы:	*382 000*	*95 500*	*125 000*	*31 250*
- по оценочным обязательствам	*7 000*	*1 750*	*-*	*-*
- по резерву по сомнительным долгам	*375 000*	*93 750*	*125 000*	*31 250*
Налогооблагаемые временные разницы:	*110 000*	*27 500*	*17 500*	*4 375*
- по амортизируемому имуществу	*110 000*	*27 500*	*17 500*	*4 375*

Признание ОНА в отчетном периоде связано с начислением в бухгалтерском учете резерва по сомнительным долгам и оценочного обязательства по исковым требованиям. Сумма ОНА по данным основаниям составила в отчетном периоде 95 500 тыс. руб.

Уменьшение (погашение) ОНА в отчетном периоде связано со списанием по истечении срока исковой давности безнадежной задолженности, по которой ранее в бухгалтерском учете был создан резерв по сомнительным долгам.

Признание ОНО в отчетном периоде связано:

- с превышением сумм амортизации, которые были учтены при определении налоговой базы по налогу на прибыль, над суммами амортизации, сформировавшими бухгалтерскую прибыль;

- включением процентов за кредит в бухгалтерском учете в первоначальную стоимость инвестиционных активов;

- использованием права на амортизационную премию.

Уменьшение (погашение) ОНО в отчетном периоде связано с превышением сумм амортизации, сформировавших бухгалтерскую прибыль, над суммами амортизации, уменьшившими налоговую базу по налогу на прибыль.

Таким образом, отложенный налог на прибыль за отчетный период равен 41 125 тыс. руб. (95 500 тыс. руб. - 31 250 тыс. руб. + 4 375 тыс. руб. - 27 500 тыс. руб.).

Далее представлены величины, объясняющие взаимосвязь между расходом по налогу на прибыль и показателем прибыли от продолжающейся деятельности до налогообложения.

Сумма текущего налога на прибыль равна 189 977 тыс. руб. Для его исчисления применена ставка в размере 25%.

Расход по налогу на прибыль составляет 148 852 тыс. руб. (189 977 тыс. руб. - 41 125 тыс. руб.).

Величина прибыли от продолжающейся деятельности до налогообложения составляет 560 415 тыс. руб. Ей соответствует величина условного расхода по налогу на прибыль в размере 140 104 тыс. руб. (560 415 тыс. руб. x 25%).

Сумма постоянного налогового расхода равна 8 748 тыс. руб.

Таким образом, разница между расходом по налогу на прибыль и величиной условного расхода по налогу на прибыль соответствует сумме постоянного налогового расхода 8 748 тыс. руб. (148 852 тыс. руб. - 140 104 тыс. руб.).

- применяемые ставки налога на прибыль (п. 25 ПБУ 18/02);

- условный расход (условный доход) по налогу на прибыль (п. 25 ПБУ 18/02);

- постоянный налоговый расход (доход) (п. 25 ПБУ 18/02);

- иную информацию, необходимую пользователям для понимания характера показателей, связанных с налогом на прибыль организаций и объясняющих взаимосвязь между расходом (доходом) по налогу на прибыль и показателем прибыли (убытка) до налогообложения (п. 25 ПБУ 18/02);

- суммы отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств в результате применения разных ставок налога на прибыль (например, в отношении отдельных видов доходов, прибыли, получаемой в разных регионах) (Приложение к Письму Минфина России от 06.02.2015 N 07-04-06/5027);

- по долговым ценным бумагам и предоставленным займам - данные об их оценке по дисконтированной стоимости, величине их дисконтированной стоимости, примененных способах дисконтирования <3> (п. 42 ПБУ 19/02);

- обязательства участников договора долевого участия в строительстве по внесению денежных средств с выделением не внесенных в срок платежей (Письмо Минфина России от 29.01.2008 N 07-05-06/18);

- обязательства застройщика перед участниками договора долевого участия в строительстве, возникающие в случае, если объект построен с отступлениями от условий договора, приведшими к ухудшению качества объекта, или с иными недостатками, а также по возврату денежных средств и уплате процентов в случае существенного нарушения требований к качеству объекта долевого строительства (Письмо Минфина России от 29.01.2008 N 07-05-06/18);

- задолженность по кредитам и займам, привлеченным для долевого строительства (Письмо Минфина России от 29.01.2008 N 07-05-06/18).

<1> Если раскрытие информации в объеме, предусмотренном ПБУ 9/99, приведет или может привести к потерям экономического характера и (или) урону деловой репутации организации и (или) ее контрагентов и (или) связанных с ней сторон, можно раскрыть информацию в ограниченном объеме. В таких случаях допустимо не раскрывать сведения, обусловливающие указанные потери и (или) урон (п. 22 ПБУ 9/99). Например, можно не указывать сведения об организациях, на которые приходится основная часть выручки по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами. При этом надо указывать причины, по которым более подробная информация не раскрывается. Решения о наличии ситуации, в которой необходимо ограниченное раскрытие информации, о том, какая информация раскрывается в ограниченном объеме, и о степени такого ограничения принимает руководство организации (Информационное сообщение Минфина России от 24.02.2021 N ИС-учет-32).

<2> Информация о связанных с этим условных обязательствах раскрывается в порядке, установленном ПБУ 8/2010.

<3> По долговым ценным бумагам и предоставленным займам организация может составлять расчет их оценки по дисконтированной стоимости. Организация должна обеспечить подтверждение обоснованности такого расчета. При этом записи в бухгалтерском учете не производятся (п. 23 ПБУ 19/02).

Под дисконтированной стоимостью понимается величина приведенных на момент составления отчетности будущих денежных поступлений или их эквивалентов (п. 9.3 Концепции).

Кроме того, следует сообщить заинтересованным пользователям:

- способ отражения в отчетности прочих доходов и расходов (свернуто или развернуто) (п. 21.2 ПБУ 10/99, п. 18.2 ПБУ 9/99);

- квалификацию финансовых вложений (например, депозитные сертификаты при составлении отчетности рассматриваются как депозитные вклады либо как ценные бумаги других организаций);

- содержание изменения оценочного значения, повлиявшего на бухгалтерскую отчетность за данный отчетный период (п. 6 ПБУ 21/2008) <4>;

- содержание изменения оценочного значения, которое повлияет на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды (за исключением случаев, когда оценить влияние изменения на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды невозможно) (п. 6 ПБУ 21/2008) <4>;

- факт невозможности оценки влияния изменения оценочного значения на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды (в случаях, когда оценить влияние изменения на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды невозможно) (п. 6 ПБУ 21/2008) <4>;

- характер существенных ошибок прошлых отчетных периодов, исправленных в отчетном периоде (пп. 1 п. 15 ПБУ 22/2010);

- сумму корректировки по каждой статье бухгалтерской отчетности - по каждому предшествующему отчетному периоду в той степени, в которой это практически осуществимо (пп. 2 п. 15 ПБУ 22/2010);

- сумму корректировки по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию (если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию) (пп. 3 п. 15 ПБУ 22/2010);

- сумму корректировки вступительного сальдо самого раннего из представленных отчетных

периодов (пп. 4 п. 15 ПБУ 22/2010);

- причины невозможности определения влияния существенной ошибки на один или более предшествующих отчетных периодов, представленных в бухгалтерской отчетности, а также описание способа отражения исправления существенной ошибки в бухгалтерской отчетности организации и указание периода, начиная с которого внесены исправления (п. 16 ПБУ 22/2010);

- состав денежных средств и денежных эквивалентов (п. 22 ПБУ 23/2011);

- имеющиеся по состоянию на отчетную дату возможности привлечь дополнительные денежные средства (п. 24 ПБУ 23/2011);

- имеющиеся существенные суммы денежных средств (или их эквивалентов), которые по состоянию на отчетную дату недоступны для использования организацией (например, открытые в пользу других организаций аккредитивы по не завершенным на отчетную дату сделкам) с указанием причин данных ограничений (пп. "а" п. 25 ПБУ 23/2011);

- сумму денежных потоков, связанных с поддержанием деятельности организации на уровне существующих объемов производства, отдельно от денежных потоков, связанных с расширением масштабов этой деятельности (пп. "б" п. 25 ПБУ 23/2011);

- денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций по каждому отчетному сегменту (пп. "в" п. 25 ПБУ 23/2011);

- средства в аккредитивах, открытых в пользу организации (пп. "г" п. 25 ПБУ 23/2011);

- тому подобную информацию, касающуюся составления бухгалтерской отчетности.

<4> Оценочным значением является величина резерва по сомнительным долгам, резерва под обесценение запасов, других оценочных резервов, элементы амортизации ОС, НМА (срок полезного использования, ликвидационная стоимость, способ начисления амортизации) и др. (п. п. 2, 3 ПБУ 21/2008, п. 37 ФСБУ 6/2020, п. 42 ФСБУ 14/2022).

Внимание!

Согласно разъяснениям Минфина России, содержащимся в Письме от 09.01.2013 N 07-02-18/01, с целью формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении организацией должны раскрываться показатели и пояснения о потенциально существенных рисках хозяйственной деятельности, которым подвержена эта организация. При этом целесообразно учитывать Информацию Минфина России N ПЗ-9/2012 "О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности".

3.6. Формы упрощенных Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах (в том числе для малых предприятий)

Внимание!

Формировать упрощенную бухгалтерскую отчетность субъекты малого предпринимательства вправе только в случае, если они не являются микрофинансовыми организациями и их бухгалтерская отчетность не подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством РФ (п. п. 1, 4 ч. 5 ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

Формы упрощенных Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах приведены в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023. Их могут использовать только организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета.

 См. дополнительно:

- образец заполнения бухгалтерского баланса по упрощенной форме за 2025 г.;

- образец заполнения отчета о финансовых результатах по упрощенной форме за 2025 г.

3.6.1. Форма упрощенного Бухгалтерского баланса (в том числе для малых предприятий). Порядок заполнения

Внимание!

Формировать бухгалтерскую отчетность по упрощенным формам субъекты малого предпринимательства вправе только в случае, если они не являются микрофинансовыми организациями и их бухгалтерская отчетность не подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством РФ (п. п. 1, 4 ч. 5 ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

Форма упрощенного Бухгалтерского баланса приведена в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023. Табличная часть данной формы выглядит следующим образом (с учетом кодов показателей, приведенных в Приложении N 10 к ФСБУ 4/2023).

Пояснения	Наименование показателя	Код	На ____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
	АКТИВ Материальные внеоборотные активы	 ...			
	Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы	...			
	Запасы	1210			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250			
	Финансовые и другие оборотные активы	...			
	БАЛАНС	1600			
	ПАССИВ Капитал	 1300			
	Долгосрочные заемные средства	1410			

	Другие долгосрочные обязательства	...			
	Краткосрочные заемные средства	1510			
	Краткосрочная кредиторская задолженность	1520			
	Другие краткосрочные обязательства	...			
	БАЛАНС	1700			

В упрощенном Бухгалтерском балансе показатели, которые представляют общеустановленный минимум, могут объединяться в группы. В этом случае в Бухгалтерском балансе приводятся только итоговые показатели таких групп с указанием кода показателя из Приложения N 10 к ФСБУ 4/2023, который имеет наибольший удельный вес в соответствующей группе (п. п. 53, 64 ФСБУ 4/2023).

Вопрос: Как определяются коды показателей в упрощенных формах бухгалтерской отчетности?

Ответ: Коды показателей приведены в Приложении N 10 к ФСБУ 4/2023. При этом для группы показателей (например, "Материальные внеоборотные активы", "Финансовые и другие оборотные активы") указывают код, соответствующий показателю, имеющему наибольший удельный вес в данной группе (п. 64 ФСБУ 4/2023).

См. примеры формирования показателей "Материальные внеоборотные активы", "Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы", "Финансовые и другие оборотные активы", "Прочие доходы", "Налоги на прибыль (доходы)".

3.6.1.1. Показатель "Материальные внеоборотные активы"

Данный показатель Бухгалтерского баланса организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, формируют на основании информации, в частности, об основных средствах, капитальных вложениях в основные средства (примечание 5 в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023).

Организация-лизингополучатель (арендатор) в составе показателя "Материальные внеоборотные активы" отражает информацию о лизинговом имуществе, которое по характеру использования относится к ОС и учитывается в качестве права пользования активом (ППА).

См. дополнительно:

- что учитывается в составе основных средств на счете 01;

- на каком счете учитывается инвестиционная недвижимость;

- по какой стоимости основные средства отражаются в учете.

3.6.1.1.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Материальные внеоборотные активы"

При формировании показателя "Материальные внеоборотные активы" могут использоваться данные о дебетовых сальдо по счетам 01, 03, 07, 08 (кроме субсчетов 08-5 и 08-8), 15 (в части, относящейся к оборудованию к установке), 60 (в части авансов и предоплаты, перечисленных в связи со строительством или приобретением объектов основных средств <*>), сальдо по счету 16 (в части, относящейся к оборудованию к установке), сальдо по счету 10 (в части строительных материалов, предназначенных для собственного строительства), а также о кредитовом сальдо по счету 02.

Показатель "Материальные внеоборотные активы"	=	Дебетовое сальдо по счету 01 "Основные средства"	+	Дебетовое сальдо по счету 03 "Доходные вложения в материальные ценности"	+					
+	Дебетовое сальдо по счету 07 "Оборудование к установке"	+	Дебетовое сальдо по счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" (кроме субсчетов 08-5 "Приобретение нематериальных активов" и 08-8 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ")	+	Дебетовое сальдо по счету 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" в части, относящейся к оборудованию к установке	+ -				
+ -	Сальдо по счету 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей" в части, относящейся к оборудованию к установке	+	Дебетовое сальдо по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" в части авансов и предоплаты, перечисленных в связи со строительством или приобретением объектов основных средств <*>	-	Кредитовое сальдо по счету 02 "Амортизация основных средств"	+				
+	Дебетовое сальдо по счету 10 "Материалы" (в части строительных материалов,									

предназначенных для собственного строительства)

<*> Пункт 16 ФСБУ 4/2023.

Показатели "Материальные внеоборотные активы" на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

<u>Пример формирования показателя "Материальные внеоборотные активы"</u>

Показатели по счетам 10 в части строительных материалов, предназначенных для собственного строительства, 15 и 16 в части, относящейся к оборудованию к установке, а также по счету 60 в части авансов и предоплаты, связанных с приобретением или строительством объектов ОС, отсутствуют.

Показатели по счетам 01, 02, 03, 07 и 08 в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 01	*12 358 000*
2. По кредиту счета 02	*2 725 095*
3. По дебету счета 03	*3 200 000*
4. По дебету счета 07 (стоимость оборудования, впоследствии подлежащего принятию к учету на счете 01)	*860 000*
5. По дебету субсчетов 08-3 и 08-4	*5 939 100*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
АКТИВ *Материальные внеоборотные активы*	*1150*	*17 245*	*16 185*	*16 423*

Решение

Показатель "Материальные внеоборотные активы" равен:

на 31 декабря 2025 г. - 19 632 тыс. руб. (12 358 000 руб. - 2 725 095 руб. + 3 200 000 руб. + 860 000 руб. + 5 939 100 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 17 245 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 16 185 тыс. руб.

Наибольший удельный вес в составе показателя на отчетную дату приходится на основные средства. Поэтому показателю присваивается код 1150.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
АКТИВ				
Материальные внеоборотные активы	1150	19 632	17 245	16 185

3.6.1.2. Показатель "Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы"

В составе этого показателя Бухгалтерского баланса организации, которые вправе применять упрощенные способы, отражают информацию о нематериальных активах (НМА), капитальных вложениях в НМА, а также о финансовых вложениях организации со сроком обращения (погашения) свыше 12 месяцев после отчетной даты. Если организация не воспользовалась правом не применять ПБУ 18/02, предоставленным п. 2 данного ПБУ, то в указанный показатель Бухгалтерского баланса включается также сумма отложенных налоговых активов (примечание 6 в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023, п. 16 ФСБУ 4/2023, п. 41 ПБУ 19/02). Иными словами, в этот показатель включаются данные по всем внеоборотным активам организации, за исключением формирующих показатель "Материальные внеоборотные активы".


См. дополнительно:

- что учитывается в составе НМА;

- по какой стоимости объекты НМА отражаются в учете;

- что учитывается в составе финансовых вложений;

- по какой стоимости финансовые вложения отражаются в учете.

3.6.1.2.1. Какие данные бухучета используются

при формировании показателя "Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы"

При формировании показателя "Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы" могут использоваться данные о дебетовых сальдо по счетам 04, 58 (в части долгосрочных финансовых вложений), 97 (в части расходов будущих периодов со сроком списания свыше 12 месяцев), субсчетам 08-5, 08-8, 55-3, 73-1, а также о кредитовом сальдо по счетам 05 и 59 (п. 23 ФСБУ 4/2023) <*>.

Показатель "Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы" Бухгалтерского баланса <**>	=	Дебетовое сальдо по счету 04 "Нематериальные активы"	-	Кредитовое сальдо по счету 05 "Амортизация нематериальных активов"	+	Дебетовое сальдо по счету 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет 08-5 "Приобретение нематериальных активов"	+					
+	Дебетовое сальдо по счету 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет 08-8 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ"	+	Дебетовое сальдо по счету 58 "Финансовые вложения", субсчетам 55-3 "Депозитные счета" и 73-1 "Расчеты по предоставленным займам" (аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений)	-	Кредитовое сальдо по счету 59 "Резервы под обесценение финансовых вложений" (аналитический счет учета резерва, созданного под обесценение долгосрочных финансовых вложений)	+	Дебетовое сальдо по счету 97 "Расходы будущих периодов" (аналитический счет учета расходов со сроком списания свыше 12 месяцев)				

<*> Если организация (в том числе субъект малого предпринимательства), которая вправе применять упрощенные способы, применяет ПБУ 18/02, то в этот показатель включается также дебетовое сальдо по счету 09 "Отложенные налоговые активы" либо положительная разница между дебетовым сальдо по счету 09 и кредитовым сальдо по счету 77 в случае, когда организация отражает в Бухгалтерском балансе сальдированную (свернутую) сумму отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств (п. 19 ПБУ 18/02).

<**> Если для организации формой резервирования обесценения финансовых вложений в отношении выданных займов является резерв по сомнительным долгам, учитываемый на счете 63 "Резервы по сомнительным долгам", то при расчете показателя вычитается также кредитовое сальдо по этому счету (аналитический счет учета резерва в части долгосрочных займов).

Показатели "Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы" на 31 декабря

предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя "Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы"

Организация - субъект малого предпринимательства не применяет ПБУ 18/02.

Сальдо по счету 55, субсчет 55-3, отсутствует. Показатели по счетам 04, 05, 58 (аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений), 59 (аналитический счет учета резервов по долгосрочным финансовым вложениям), субсчетам 08-5 и 08-8, 73-1 (аналитический счет учета долгосрочных процентных займов, выданных работникам) бухгалтерском учете:

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 04	*4 072 040*
2. По кредиту счета 05	*413 611*
3. По дебету счета 08, субсчет 08-5	*-*
4. По дебету счета 08, субсчет 08-8	*860 900*
5. По дебету счета 58, аналитические счета учета долгосрочных финансовых вложений	*3 270 000*
6. По дебету счета 73, субсчет 73-1, аналитический счет учета долгосрочных процентных займов, выданных работникам	*130 000*
7. По кредиту счета 59, аналитический счет учета резервов по долгосрочным финансовым вложениям	*70 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы	*1110*	*6 264*	*7 490*	*6 800*

Решение

Показатель "Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы" равен:

на 31 декабря 2025 г. - 7 849 тыс. руб. (4 072 040 руб. - 413 611 руб. + 860 900 руб. + 3 270 000 руб. + 130 000 руб. - 70 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 6 264 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 7 490 тыс. руб.

Наибольший удельный вес в составе показателя на отчетную дату приходится на нематериальные активы. Поэтому показателю присваивается код 1110.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы	1110	7 849	6 264	7 490

3.6.1.3. Показатель с кодом 1210 "Запасы" (упрощенный баланс)

Этот показатель Бухгалтерского баланса организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, используют, чтобы отражать информацию о запасах организации.

Порядок формирования данного показателя указанными организациями не отличается от общеустановленного порядка формирования показателя с кодом 1210 "Запасы" Бухгалтерского баланса, образец формы которого приведен в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023. При этом организации, которые вправе применять упрощенные способы, не приводят детализацию данного показателя (п. 53 ФСБУ 4/2023).

См. дополнительно:

- по какой стоимости учитываются запасы.

Пример формирования показателя с кодом 1210 "Запасы" см. в разд. 3.1.2.1.2.

3.6.1.4. Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты" (упрощенный баланс)

Этот показатель Бухгалтерского баланса предназначен для отражения организациями, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, информации об имеющихся у них денежных средствах в российской и иностранных валютах, а также о денежных эквивалентах.

Данный показатель формируют в том же порядке, что и показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты" разд. II Бухгалтерского баланса, образец формы которого

приведен в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023.

О том, на каких счетах бухгалтерского учета отражается информация об остатках денежных средств и денежных эквивалентов и какие данные бухгалтерского учета используются при формировании показателя с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты", см. разд. 3.1.2.6 "Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты".

Пример формирования показателя с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты" см. в разд. 3.1.2.6.2.

3.6.1.5. Показатель "Финансовые и другие оборотные активы"

Этот показатель Бухгалтерского баланса организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, формируют на основе информации о стоимости оборотных активов, за исключением запасов, денежных средств и денежных эквивалентов. Показатель включает в себя, в частности:

- дебиторскую задолженность контрагентов, включая задолженность покупателей и заказчиков, суммы выданных поставщикам и подрядчикам авансов и предоплат (примечание 7 в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023);

- выполненные этапы по незавершенным работам, имеющие самостоятельное значение, учитываемые на счете 46 "Выполненные этапы по незавершенным работам" по договорной стоимости (Инструкция по применению Плана счетов);

- финансовые вложения организации, срок обращения (погашения) которых не превышает 12 месяцев, за исключением денежных эквивалентов (пп. "г" п. 14 ФСБУ 4/2023, п. 41 ПБУ 19/02, п. 5 ПБУ 23/2011);

- предъявленный организации НДС по приобретенным ценностям, не принятый ею к вычету на отчетную дату;

- суммы акцизов, подлежащие впоследствии вычетам (ст. ст. 200 - 201 НК РФ, Письмо Минфина России от 10.04.2006 N 03-04-06/50);

- суммы НДС и акцизов, начисленные по неподтвержденному экспорту и подлежащие впоследствии вычету (возмещению из бюджета) (абз. 2 п. 9 ст. 165, п. 7 ст. 198 НК РФ);

- суммы НДС, начисленные при отгрузке товаров (продукции, иных ценностей), выручка от продажи которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (пп. 1 п. 1 ст. 167 НК РФ, п. 12 ПБУ 9/99), учитываемые организацией обособленно на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" или на счете 45 "Товары отгруженные";

- другие оборотные активы организации.

Так как показатель "Финансовые и другие оборотные активы" состоит из группы показателей, указывается код по показателю, имеющему наибольший удельный вес в данной группе (п. 64 ФСБУ 4/2023).



См. дополнительно:

- что учитывается в составе финансовых вложений;

- по какой стоимости финансовые вложения отражаются в учете;

- за счет чего может возникать остаток по счету 19;

- что учитывается в составе дебиторской задолженности;

- что может отражаться в составе прочих оборотных активов.

3.6.1.5.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Финансовые и другие оборотные активы"

При формировании показателя "Финансовые и другие оборотные активы" могут использоваться данные:

- о дебетовых сальдо по счету 58 и субсчетам 55-3 и 73-1 (аналитические счета учета краткосрочных финансовых вложений, за исключением денежных эквивалентов) за вычетом кредитового сальдо по счету 59 (аналитический счет учета резерва, созданного под обесценение краткосрочных финансовых вложений);

- дебетовых остатках по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 71, 73 (кроме субсчета 73-1), 75, 76 за вычетом кредитового сальдо по счету 63 (резерва, созданного по сомнительным долгам) (п. п. 73, 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, п. 23 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

При отражении в отчетности в общем случае не допускается зачет между показателями (дебетовым и кредитовым остатками по счетам 62, 60, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76) (пп. "в" п. 66 ФСБУ 4/2023);

- дебетовом сальдо по счету 46;

- дебетовом сальдо по счету 19;

- дебетовом остатке по аналитическому счету 45-НДС.

Показатель "Финансовые и другие оборотные активы"	=	Дебетовое сальдо по счету 58, субсчетам 55-3 и 73-1 (аналитические счета учета краткосрочных финансовых вложений, за исключением денежных эквивалентов)	-	Кредитовое сальдо по счету 59 (аналитический счет учета резерва, созданного под обесценение краткосрочных финансовых вложений)	+	Дебетовые остатки по счетам 60 <*>, 62, 68, 69, 70, 71, 73 (кроме субсчета 73-1), 75, 76 <**>	-	Кредитовое сальдо по счету 63	+	Дебетовое сальдо по счету 19	+	Дебетовый остаток по аналитическому счету 45-НДС	+	Дебетовое сальдо по счету 46

<*> За исключением сумм авансов и предоплаты, перечисленных поставщикам (подрядчикам) в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов.

<**> Если у организации на счетах 60, 76 числится дебиторская задолженность в сумме перечисленной предоплаты с учетом НДС, то при определении показателя "Финансовые и другие оборотные активы" необходимо уменьшить дебетовые остатки по этим счетам на соответствующие суммы НДС, подлежащие вычету (принятые к вычету) (Письмо Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01).

Сравнительные показатели "Финансовые и другие оборотные активы" (показатели на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему) в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя "Финансовые и другие оборотные активы"

Дебетовое сальдо по счету 58 в части краткосрочных финансовых вложений (кроме аналитических счетов учета денежных эквивалентов), дебетовое сальдо по счету 19, дебетовые остатки по счетам 62, 60, 70, 71, 73, 76, аналитическому счету 45-НДС, кредитовое сальдо по счету 63 в бухгалтерском учете (сальдо по счетам 46, 55, субсчет 55-3, 73, субсчет 73-1, и 59 в части краткосрочных финансовых вложений, а также дебетовые остатки по счетам 68, 69 и 75 отсутствуют):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По дебету счета 58, аналитические счета учета краткосрочных финансовых вложений (кроме аналитических счетов учета денежных эквивалентов)	*450 000*
2. По дебету счета 62 (кроме аналитического счета 62-НДС)	*8 496 000*
3. По дебету счета 60	*236 000*
4. По дебету счета 70	*28 200*
5. По дебету счета 71	*14 000*
6. По дебету счета 73	*101 000*
7. По дебету счета 76	*1 180 000*
8. По кредиту счета 63	*300 000*
9. По дебету счета 19	*925 000*
10. По дебету аналитического счета 45-НДС (НДС, начисленный при отгрузке до признания выручки)	*960 000*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
Финансовые и другие оборотные активы	*1230*	*12 140*	*7 926*	*8 621*

Решение

Показатель "Финансовые и другие оборотные активы" равен:

на 31 декабря 2025 г. - 12 090 тыс. руб. (450 000 руб. + 8 496 000 руб. + 236 000 руб. + 28 200 руб. + 14 000 руб. + 101 000 руб. + 1 180 000 руб. - 300 000 руб. + 925 000 руб. + 960 000 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 12 140 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 7 926 тыс. руб.

Наибольший удельный вес в составе показателя на отчетную дату приходится на дебиторскую задолженность. Поэтому показателю присваивается код 1230.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
Финансовые и другие оборотные активы	1230	12 090	12 140	7 926

3.6.1.6. Показатель с кодом 1600 "Баланс" Актива Бухгалтерского баланса (упрощенный баланс)

Этот показатель представляет собой сумму показателей Актива Бухгалтерского баланса и отражает общую стоимость активов, имеющихся у организации. Значение показателя "Баланс" характеризует валюту баланса.

Показатель с кодом 1600 "Баланс" Бухгалтерского баланса	=	Показатель "Материальные внеоборотные активы" Бухгалтерского баланса	+	Показатель "Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы" Бухгалтерского баланса	+	

+	Показатель с кодом 1210 "Запасы" Бухгалтерского баланса	+	Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты" Бухгалтерского баланса	+	Показатель "Финансовые и другие оборотные активы" Бухгалтерского баланса	

<u>Пример формирования показателя с кодом 1600 "Баланс" Актива Бухгалтерского баланса (упрощенный баланс)</u>

Показатели Бухгалтерского баланса на 31 декабря 2025 г.:

тыс. руб.

Показатель	*На 31 декабря 2025 г.*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*
Показатель "Материальные внеоборотные активы"	*19 632*	*17 245*	*16 185*
Показатель "Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы"	*7 849*	*6 264*	*7 490*
Показатель с кодом 1210 "Запасы"	*14 704*	*22 437*	*18 632*
Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты"	*2 203*	*2 766*	*1 894*
Показатель "Финансовые и другие оборотные активы"	*12 090*	*12 140*	*7 926*

Решение

Значение показателя с кодом 1600 "Баланс" равно:

на 31 декабря 2025 г. - 56 478 тыс. руб. (19 632 тыс. руб. + 7 849 тыс. руб. + 14 704 тыс. руб. + 2 203 тыс. руб. + 12 090 тыс. руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 60 852 тыс. руб. (17 245 тыс. руб. + 6 264 тыс. руб. + 22 437 тыс. руб. + 2 766 тыс. руб. + 12 140 тыс. руб.);

на 31 декабря 2023 г. - 52 127 тыс. руб. (16 185 тыс. руб. + 7 490 тыс. руб. + 18 632 тыс. руб. + 1 894 тыс. руб. + 7 926 тыс. руб.).

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
БАЛАНС	1600	56 478	60 852	52 127

3.6.1.7. Показатель с кодом 1300 "Итого капитал"

Этот показатель Бухгалтерского баланса предназначен для отражения организациями, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, укрупненного показателя, включающего:

- уставный капитал организации (за вычетом стоимости собственных акций (долей), принадлежащих обществу, и задолженности по оплате акций);

- добавочный капитал (включая суммы дооценки внеоборотных активов);

- резервный капитал;

- нераспределенную прибыль (непокрытый убыток), накопленную на отчетную дату.

Подробнее о перечисленных составляющих укрупненного показателя "Капитал" см. разд. 3.1.3 "Капитал (раздел III Бухгалтерского баланса)".

Поскольку данный укрупненный показатель является аналогом показателя "Итого по разделу III" Бухгалтерского баланса (образец формы которого приведен в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023), ему присваивается код 1300.

3.6.1.7.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 1300 "Капитал"

При формировании показателя "Капитал" могут использоваться данные о кредитовых сальдо по счетам 80, 82, 83, дебетовом сальдо по счету 81, сальдо по счету 84 на отчетную дату.

Показатель с кодом 1300 "Капитал" Бухгалтерского баланса	=	Кредитовые сальдо по счетам 80, 82, 83	-	Дебетовое сальдо по счету 81	+ -	Сальдо по счету 84

Сравнительные показатели "Капитал" (показатели на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему) в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

Пример формирования показателя с кодом 1300 "Капитал"

Показатели по счетам 80, 82, 83 и 84 в бухгалтерском учете организации - субъекта малого предпринимательства (показатель по счету 81 отсутствует):

руб.

Показатель	*На отчетную дату (31.12.2025)*
1	*2*
1. По кредиту счета 80	*10 000*
2. По кредиту счета 82	*2 000*
3. По кредиту счета 83	*450 000*
4. По кредиту счета 84	*27 218 157*

Фрагмент Бухгалтерского баланса за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*На 31 декабря 2024 г.*	*На 31 декабря 2023 г.*	*На 31 декабря 2022 г.*
1	*2*	*3*	*4*	*5*
Капитал и резервы	*1300*	*27 190*	*22 471*	*15 640*

Решение

Показатель с кодом 1300 "Капитал" равен:

на 31 декабря 2025 г. - 27 680 тыс. руб. (10 000 руб. + 2 000 руб. + 450 000 руб. + 27 218 157 руб.);

на 31 декабря 2024 г. - 27 190 тыс. руб.;

на 31 декабря 2023 г. - 22 471 тыс. руб.

Фрагмент Бухгалтерского баланса в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2025 г.	На 31 декабря 2024 г.	На 31 декабря 2023 г.
1	2	3	4	5
Капитал	1300	27 680	27 190	22 471

3.6.1.8. Показатель с кодом 1410
"Долгосрочные заемные средства"

Этот показатель организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, формируют на основании информации о привлеченных организацией долгосрочных кредитах и займах, срок погашения которых на отчетную дату превышает 12 месяцев (п. 17 ПБУ 15/2008, пп. "а" п. 18, п. 20 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

Если срок погашения заемных средств, ранее представленных в Бухгалтерском балансе как долгосрочные обязательства, на отчетную дату составляет менее 12 месяцев, указанные обязательства представляются как краткосрочные. Если в период между отчетной датой и датой составления бухгалтерской отчетности в отношении обязательства, которое должно быть погашено в течение 12 месяцев после отчетной даты, заключено соглашение о реструктуризации долга на период более 12 месяцев после отчетной даты, такое обязательство тоже отражается как краткосрочное (п. 19 ФСБУ 4/2023).

Порядок формирования этого показателя указанными организациями не отличается от общеустановленного порядка формирования показателя с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства" разд. IV Бухгалтерского баланса, образец формы которого приведен в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023.

О том, какие обязательства организации учитываются в составе заемных средств, как определяется их величина и какие данные бухгалтерского учета используются при формировании показателя с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства", см. разд. 3.1.4.1 "Показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства".

Пример формирования показателя с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства" см. в разд. 3.1.4.1.3.

3.6.1.9. Показатель "Другие долгосрочные обязательства"

Этот показатель организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, формируют на основе всех долгосрочных обязательств, имеющихся на отчетную дату (за исключением формирующих показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства"). Под долгосрочными понимают не связанные с обычным операционным циклом обязательства, срок погашения которых превышает 12 месяцев после отчетной даты. К долгосрочным также относятся обязательства, по которым есть право на отсрочку погашения более чем на 12 месяцев после отчетной даты. Это следует из п. п. 18, 20 ФСБУ 4/2023.

3.6.1.9.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Другие долгосрочные обязательства"

При определении показателя "Другие долгосрочные обязательства" организациями, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут использоваться данные аналитического учета об остатках по счетам 60, 62, 68, 69, 76 и о кредитовом сальдо по счету 86 (в части долгосрочной кредиторской задолженности) на отчетную дату <*>.

Согласно разъяснениям Минфина России при получении организацией оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок организацией товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) кредиторская задолженность отражается в бухгалтерском балансе в оценке за минусом суммы НДС, подлежащей уплате (уплаченной) в бюджет (Письмо от 09.01.2013 N 07-02-18/01). Аналогичный вывод следует из п. 4 Рекомендации Р-152/2023-КпР "Косвенные налоги в расчетах с контрагентами".

Внимание!

При отражении в отчетности в общем случае не допускается зачет между показателями (дебетовым и кредитовым остатками по счетам 60, 62, 68, 69, 76) (пп. "в" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель "Другие долгосрочные обязательства" Бухгалтерского баланса <*>	=	Кредитовые остатки по счетам 60, 62 <**>, 68, 69 и 76 <**> (аналитические счета учета долгосрочной задолженности)	+	Кредитовое сальдо по счету 86 (аналитический счет учета долгосрочной задолженности)

<*> Если организация применяет ПБУ 18/02, то в данный показатель включается также кредитовое сальдо по счету 77 "Отложенные налоговые обязательства" либо положительная разница между кредитовым сальдо по счету 77 и дебетовым сальдо по счету 09 в случае, когда организация отражает в Бухгалтерском балансе сальдированную (свернутую) сумму отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств (п. 19 ПБУ 18/02).

Если организация применяет ПБУ 8/2010, то при определении показателя учитывается также кредитовый остаток по счету 96 в части долгосрочных оценочных обязательств.

<**> Если у организации на счетах 62, 76 числится кредиторская задолженность в сумме полученной предоплаты с учетом НДС, то при определении показателя "Другие долгосрочные обязательства" необходимо уменьшить кредитовые остатки по этим счетам на соответствующие суммы НДС (Письмо Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01).

Сравнительные показатели "Другие долгосрочные обязательства" (показатели на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему) в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

3.6.1.10. Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства"

Этот показатель предназначен для отражения организациями, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, информации об обязательствах по привлеченным организацией займам и кредитам, срок погашения которых не превышает 12 месяцев после отчетной даты (п. 17 ПБУ 15/2008, пп. "а" п. 18 ФСБУ 4/2023).

Внимание!

Если срок погашения заемных средств, ранее представленных в Бухгалтерском балансе как долгосрочные обязательства, на отчетную дату не превышает 12 месяцев, указанные обязательства представляются как краткосрочные. Если в период между отчетной датой и датой составления бухгалтерской отчетности в отношении обязательства, которое должно быть погашено в течение 12 месяцев после отчетной даты, заключено соглашение о реструктуризации долга на период, превышающий 12 месяцев после отчетной даты, такое обязательство тоже отражается как краткосрочное (п. 19 ФСБУ 4/2023).

Порядок формирования показателя указанными организациями не отличается от общеустановленного порядка формирования показателя с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства" разд. V Бухгалтерского баланса, образец формы которого приведен в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023.

О том, какие обязательства организации учитываются в составе заемных средств, как определяется их величина и какие данные бухгалтерского учета используются при формировании показателя с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства", см. разд. 3.1.5.1 "Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства".

Пример формирования показателя с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства" см. в разд. 3.1.5.1.2.

3.6.1.11. Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность" (упрощенный баланс)

Этот показатель организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, формируют на основании общей величины кредиторской задолженности организации на отчетную дату.

Задолженность относят к краткосрочной, если срок ее погашения на отчетную дату не превышает 12 месяцев или нет права на отсрочку погашения задолженности не менее чем на 12 месяцев после отчетной даты. Эти условия касаются задолженности, не связанной с обычным операционным циклом, например задолженности, связанной с приобретением внеоборотных активов. Задолженность, связанную с обычным операционным циклом, признают краткосрочной независимо от срока погашения (п. 18 ФСБУ 4/2023).

Порядок формирования этого показателя упрощенного Бухгалтерского баланса аналогичен порядку формирования показателя с кодом 1520 "Кредиторская задолженность" разд. V Бухгалтерского баланса, образец формы которого приведен в Приложении N 3 к ФСБУ 4/2023. При этом организации, которые вправе применять упрощенные способы, не приводят детализацию данного показателя (п. 53 ФСБУ 4/2023).

О том, что учитывается в составе краткосрочной кредиторской задолженности и какие данные бухгалтерского учета используются при формировании показателя с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", см. в разд. 3.1.5.2 "Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность".

Пример формирования показателя с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность" см. в разд. 3.1.5.2.2.

3.6.1.12. Показатель "Другие краткосрочные обязательства"

В составе этого показателя организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, приводят информацию об имеющихся на отчетную дату краткосрочных обязательствах, отличных от краткосрочных обязательств по кредитам и займам, формирующих показатель с кодом 1510, и кредиторской задолженности, формирующей показатель с кодом 1520.

Указанные организации, воспользовавшиеся правом не применять ПБУ 8/2010 и не имеющие обязательств, квалифицируемых как доходы будущих периодов, в составе показателя "Другие краткосрочные обязательства" могут отражать, например, целевое финансирование, полученное организациями-застройщиками от инвесторов и порождающее обязательство по передаче им построенного объекта в течение 12 месяцев после отчетной даты. В бухгалтерском учете такие обязательства могут учитываться на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" или 86 "Целевое финансирование" (пп. "а" п. 18 ФСБУ 4/2023, Инструкция по применению Плана счетов).

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут не приводить детализацию данного показателя (п. 53 ФСБУ 4/2023).

Для группы показателей указывается код (Приложение N 10 ФСБУ 4/2023), по которому отражается показатель, имеющий наибольший удельный вес в данной группе показателей (п. 64 ФСБУ 4/2023):

- код 1530 "Доходы будущих периодов", если наибольший удельный вес составляют доходы будущих периодов;

- код 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", если наибольший удельный вес данного показателя составят краткосрочные оценочные обязательства;

- код 1550 "Прочие краткосрочные обязательства", если наибольший удельный вес составляют иные обязательства, кроме указанных выше.

О том, в каких случаях в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности организации отражаются доходы будущих периодов, см. разд. 3.1.5.3.1 "Что может отражаться в отчетности в составе доходов будущих периодов".

3.6.1.12.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Другие краткосрочные обязательства"

При определении показателя "Другие краткосрочные обязательства" организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухучета, могут использовать данные о кредитовых сальдо по счетам 98 "Доходы будущих периодов", 86 "Целевое финансирование" (в части прочих краткосрочных обязательств), кредитовом остатке по счету 76 (в части прочих краткосрочных обязательств) на отчетную дату <*>.

Внимание!

При отражении в отчетности не допускается зачет между показателями (дебетовым и кредитовым остатками по счету 76) (пп. "в" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель "Другие краткосрочные обязательства" Бухгалтерского баланса <*>	=	Кредитовое сальдо по счету 98	+	Кредитовое сальдо по счету 86 (в части прочих краткосрочных обязательств)	+	Кредитовый остаток по счету 76 (в части прочих краткосрочных обязательств)

<*> Если организация применяет ПБУ 8/2010, то при определении рассматриваемого показателя учитывается также кредитовый остаток по счету 96 в части краткосрочных оценочных обязательств.

Сравнительные показатели "Другие краткосрочные обязательства" (показатели на 31 декабря предыдущего года и на 31 декабря года, предшествующего предыдущему) в общем случае переносятся из Бухгалтерского баланса за предыдущий год.

3.6.1.13. Показатель с кодом 1700 "Баланс" Пассива Бухгалтерского баланса (упрощенный баланс)

Этот показатель представляет собой сумму показателей Пассива Бухгалтерского баланса и отражает общую величину пассивов организации. Значение показателя "Баланс" характеризует валюту баланса.

Показатель с кодом 1700 "Баланс" Бухгалтерского баланса	=	Показатель с кодом 1300 "Капитал" Бухгалтерского баланса	+	Показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства" Бухгалтерского баланса	+	Показатель "Другие долгосрочные обязательства" Бухгалтерского баланса	+	
+	Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства" Бухгалтерского баланса	+	Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность" Бухгалтерского баланса	+	Показатель "Другие краткосрочные обязательства" Бухгалтерского баланса			

См. дополнительно:

- образец заполнения Бухгалтерского баланса по упрощенной форме

3.6.2. Упрощенная форма Отчета о финансовых результатах (в том числе для малых предприятий). Порядок заполнения

Внимание!

Формировать бухгалтерскую отчетность по упрощенным формам субъекты малого предпринимательства вправе только в случае, если они не являются микрофинансовыми организациями и их бухгалтерская отчетность не подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательством РФ (п. п. 1, 4 ч. 5 ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ).

Образец упрощенной формы Отчета о финансовых результатах приведен в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023. Табличная часть данной формы выглядит следующим образом (с учетом кодов показателей, приведенных в Приложении N 10 к ФСБУ 4/2023).

Пояснения	Наименование показателя	Код	За 20__ г.	За 20__ г.
	Выручка	2110		
	Расходы по обычным видам деятельности	...	( )	( )
	Проценты к уплате	2330	( )	( )
	Прочие доходы	2340		
	Прочие расходы	2350	( )	( )
	Налог на прибыль (доходы) организаций	...	( )	( )

	Чистая прибыль (убыток)	2400		

По каждой из строк Отчета о финансовых результатах приводятся показатели за отчетный период и период предыдущего года, аналогичный отчетному (примечания 8, 9 в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023, пп. "г" п. 69 ФСБУ 4/2023).

3.6.2.1. Показатель с кодом 2110 "Выручка" (упрощенная форма)

В составе этого показателя Отчета о финансовых результатах организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, отражают информацию о выручке (доходах по обычным видам деятельности), полученной организацией (п. 18 ПБУ 9/99, п. 27 ПБУ 2/2008).

Порядок формирования этого показателя упрощенной формы Отчета о финансовых результатах не отличается от порядка формирования показателя с кодом 2110 "Выручка" Отчета о финансовых результатах, образец формы которого приведен в Приложении N 4 к ФСБУ 4/2023. При этом организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, не детализируют данный показатель (п. 53 ФСБУ 4/2023).

О том, что признается выручкой и какие данные бухгалтерского учета используются при формировании показателя с кодом 2110 "Выручка", см. разд. 3.2.1.

Пример формирования показателя с кодом 2110 "Выручка" см. в разд. 3.2.1.2.

3.6.2.2. Показатель "Расходы по обычным видам деятельности"

В составе этого показателя Отчета о финансовых результатах организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, отражают величину признанных расходов по обычным видам деятельности, формирующих финансовый результат отчетного периода (п. п. 5, 7, 9 ПБУ 10/99). Данный показатель включает (примечание 10 в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023):

- себестоимость продаж;

- коммерческие расходы;

- управленческие расходы.

О том, что относится к расходам по обычным видам деятельности, подробнее см.:

- разд. 3.2.2.1 "Какие расходы формируют себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг";

- разд. 3.2.4.1 "Какие расходы включаются в состав коммерческих";

- разд. 3.2.5.1 "Какие расходы являются управленческими".

Внимание!

Если организацией выручка от продажи продукции и товаров признается не по мере передачи прав владения, пользования и распоряжения на поставленную продукцию, отпущенный товар, а после поступления оплаты, то и расходы признаются после погашения задолженности (п. 18 ПБУ 10/99, п. 5 Информации Минфина России N ПЗ-3/2015).

3.6.2.2.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Расходы по обычным видам деятельности"

Значение показателя "Расходы по обычным видам деятельности" (за отчетный период) определяется на основании данных о суммарном за отчетный период дебетовом обороте по счету 90, субсчет 90-2 "Себестоимость продаж", в корреспонденции со счетами 20, 23, 26, 29, 40, 41, 43, 44 и др. Рассматриваемый показатель указывается в круглых скобках.

Показатель "Расходы по обычным видам деятельности" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по дебету субсчета 90-2

Значение показателя за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Показателю "Расходы по обычным видам деятельности" присваивается код 2120, 2210 или 2220 в зависимости от того, какая составляющая данного показателя имеет наибольший удельный вес - себестоимость продаж, коммерческие расходы или управленческие расходы.

3.6.2.3. Показатель с кодом 2330 "Проценты к уплате" (упрощенная форма)

В составе этого показателя организации, которые вправе применять упрощенные способы, отражают величину прочих расходов в виде начисленных к уплате процентов (п. п. 26, 53 ФСБУ 4/2023, п. 17 ПБУ 15/2008).

Внимание!

Если организации признают выручку после поступления оплаты, а расходы после погашения задолженности на основании п. 12 ПБУ 9/99 и п. 18 ПБУ 10/99 соответственно, то и проценты по заемным обязательствам такие организации включают в прочие расходы после их фактической уплаты.

Порядок формирования показателя указанными организациями не отличается от общеустановленного порядка формирования показателя с кодом 2330 "Проценты к уплате" Отчета о финансовых результатах, образец формы которого приведен в Приложении N 4 к ФСБУ 4/2023.

О том, что относится к процентам к уплате и какие данные бухгалтерского учета используются при формирования показателя с кодом 2330 "Проценты к уплате", см. разд. 3.2.9.

3.6.2.4. Показатель "Прочие доходы"

Этот показатель отражает информацию о прочих доходах организации (п. 18 ПБУ 9/99). Поскольку упрощенный Отчет о финансовых результатах не содержит отдельных показателей сумм доходов от участия в других организациях и процентов к получению, данные суммы могут быть включены в показатель "Прочие доходы".

О том, что относится к прочим доходам организации (включая доходы от участия в других организациях и проценты к получению), см.:

- разд. 3.2.7.1 "Что относится к доходам от участия в других организациях";

- разд. 3.2.8.1 "Что относится к процентам к получению";

- разд. 3.2.10.1 "Что относится к прочим доходам организации".

3.6.2.4.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Прочие доходы"

Величина показателя "Прочие доходы" за отчетный период определяется на основании:

1) данных о суммарном за этот период кредитовом обороте по субсчету 91-1 "Прочие доходы" счета 91 за минусом дебетового оборота по субсчету 91-2 "Прочие расходы" счета 91 в части НДС, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей в части прочих доходов, которые не сальдируются;

2) положительного сальдо между кредитовым оборотом по субсчету 91-1 и дебетовым оборотом по субсчету 91-2 в части доходов и расходов, которые сальдируются.

Показывается сальдированная величина между доходами и расходами, если показатели доходов и расходов связаны с одним или несколькими аналогичными фактами хозяйственной жизни. Примерами могут быть результат от выбытия объекта ОС, курсовые разницы, результат переоценки внеоборотных активов, который включается в доходы или расходы отчетного периода. Исключением являются следующие случаи (п. 28 ФСБУ 4/2023):

1) раздельное представление доходов и расходов может повлиять на решения пользователей бухгалтерской отчетности;

2) федеральными или отраслевыми стандартами предусмотрено раздельное отражение доходов и расходов.

Показатель "Прочие доходы" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по кредиту субсчета 91-1 в части прочих доходов, которые не сальдируются	-	Оборот по дебету субсчета 91-2 в части НДС, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей, относящихся к прочим доходам, которые не сальдируются	+	Положительное сальдо прочих доходов (кредитовый оборот по субсчету 91-1) и прочих расходов (дебетовый оборот по субсчету 91-2) в части доходов и расходов, которые сальдируются

Показатель "Прочие доходы" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Показателю "Прочие доходы" присваивается код 2310, 2320 или 2340 в зависимости от того, какая составляющая данного показателя имеет наибольший удельный вес - доходы от участия в иных организациях, проценты к получению или иные прочие доходы (п. 64 ФСБУ 4/2023).

Пример формирования показателя "Прочие доходы"

Показатели по субсчетам 91-1 и 91-2 счета 91 в бухгалтерском учете (включая аналитические счета учета доходов от участия в уставных капиталах других организаций, процентов к получению):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По кредиту субсчета 91-1 (по соответствующей аналитике)	*10 293 280*
1.1. Доходы в виде штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также сумм, полученных в возмещение убытков (ущерба)	*250 000*
1.2. Положительные курсовые разницы	*280 635*
1.3. Корректировка оценочных резервов	*900 000*
1.4. Доходы от продажи основных средств	*1 800 000*
1.5. Доходы от предоставления имущества в аренду	*840 000*
1.6. Активы, полученные безвозмездно	*450 000*
1.7. Доходы от участия в уставных капиталах других организаций	*5 460 000*
1.8. Проценты к получению	*281 160*
1.9. Иные прочие доходы	*31 485*
2. По дебету субсчета 91-2 (по соответствующей аналитике)	*6 391 314*
2.1. Расходы в виде штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также сумм, выплачиваемых в возмещение убытков (ущерба)	*680 000*
2.2. Отрицательные курсовые разницы	*346 120*
2.3. Отчисления в оценочные резервы	*1 800 000*
2.4. Расходы, связанные с продажей основных средств	*1 250 000*
2.5. Расходы, связанные с предоставлением имущества в операционную аренду	*550 000*
2.6. Убыток прошлых лет, выявленный в отчетном году (несущественная ошибка)	*260 000*

2.7. Ущерб, причиненный организации (при отсутствии виновных лиц)	*600 000*
2.8. Иные прочие расходы	*465 194*
2.9. Аналитический счет учета НДС с сумм дохода от продажи основных средств	*300 000*
2.10. Аналитический счет учета НДС с арендной платы	*140 000*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Вариант 1. Организация показывает в Отчете о финансовых результатах прочие доходы и расходы развернуто.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*
Прочие доходы	*2310*	*11 368*	*8 552*

Вариант 2. Организация показывает в Отчете о финансовых результатах прочие доходы и расходы свернуто.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*
Прочие доходы	*2310*	*8 966*	*7 579*

Решение

Начиная с отчетности за 2025 г. вариативность отсутствует. Действует правило: сальдируется величина между доходами и расходами, если они связаны с одним или несколькими аналогичными фактами хозяйственной жизни.

Шаг первый.

Определим сальдо прочих доходов и расходов за 2025 г., которые показываются в Отчете о финансовых результатах свернуто:

- доходы (за вычетом НДС) и расходы от сдачи имущества в операционную аренду - 150 000 руб. (840 000 руб. - 140 000 руб. - 550 000 руб.);

- доходы (за вычетом НДС) и расходы, связанные с продажей ОС, - 250 000 руб. (1 800 000

руб. - 300 000 руб. - 1 250 000 руб.);

- положительные и отрицательные курсовые разницы - (-65 485) руб. (280 635 руб. - 346 120 руб.);

- суммы созданных оценочных резервов (с учетом корректировок) - (-900 000) руб. (900 000 руб. - 1 800 000 руб.).

Шаг второй.

Определим показатель "Прочие доходы".

Сумма прочих доходов составляет:

за 2025 г. - 6 873 тыс. руб. (250 000 руб. + 150 000 руб. + 250 000 руб. + 450 000 руб. + 5 460 000 руб. + 281 160 руб. + 31 485 руб.);

за 2024 г. - 8 966 тыс. руб.

Наибольший удельный вес в показателе "Прочие доходы" за отчетный период приходится на доходы от участия в других организациях (5 460 тыс. руб. / 6 873 тыс. руб. x 100% = 79%). В связи с этим показателю присваивается код 2310.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4
Прочие доходы	2310	6 873	8 966

3.6.2.5. Показатель с кодом 2350 "Прочие расходы" (упрощенный отчет о финансовых результатах)

Этот показатель отражает информацию о прочих расходах организации, кроме процентов к уплате (п. п. 26, 53 ФСБУ 4/2023).

О том, какие расходы организации относятся к прочим, см. разд. 3.2.11.1.

Внимание!

Организации, признающие выручку не по мере передачи прав владения, пользования и распоряжения на поставленную продукцию, отпущенный товар, выполненную работу, оказанную услугу, а после поступления денежных средств и иной формы оплаты, расходы также признают после погашения задолженности (абз. 2 п. 18 ПБУ 10/99, п. 5 Информации Минфина России N ПЗ-3/2015).

3.6.2.5.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2350 "Прочие расходы" (упрощенный отчет о финансовых результатах)

Этот показатель за отчетный период определяется на основании:

1) данных о суммарном за этот период дебетовом обороте по субсчету 91-2 "Прочие расходы" счета 91 (за исключением аналитических счетов учета процентов к уплате и учета НДС, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей) в части прочих расходов, которые не сальдируются;

2) отрицательного сальдо между кредитовым оборотом по субсчету 91-1 "Прочие доходы" и дебетовым оборотом по субсчету 91-2 в части доходов и расходов, которые сальдируются.

Величина прочих расходов указывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Отражается сальдированная величина между доходами и расходами, показатели которых связаны с одним или несколькими аналогичными фактами хозяйственной жизни. Примером может быть результат от выбытия объекта ОС, курсовые разницы, результат переоценки внеоборотных активов, который включается в доходы или расходы отчетного периода. Исключением являются следующие случаи (п. 28 ФСБУ 4/2023):

1) раздельное представление доходов и расходов может повлиять на решения пользователей бухгалтерской отчетности;

2) федеральными или отраслевыми стандартами предусмотрено раздельное отражение доходов и расходов.

Показатель с кодом 2350 "Прочие расходы" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по дебету субсчета 91-2 в части прочих расходов, которые не сальдируются <*>	+	Отрицательное сальдо прочих доходов (кредитовый оборот по субсчету 91-1) и прочих расходов (дебетовый оборот по субсчету 91-2) в части доходов и расходов, которые сальдируются

<*> Исключение - проценты к уплате, а также НДС, акцизы и иные аналогичные обязательные платежи, отраженные на субсчете 91-2.

Показатель с кодом 2350 "Прочие расходы" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 2350 "Прочие расходы" (упрощенный отчет о финансовых результатах)</u>

Воспользуемся условиями примера, дополнив их данными по строке 2350 "Прочие расходы" Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Показатели по субсчетам 91-1 и 91-2 счета 91 в бухгалтерском учете (включая аналитические счета учета процентов к получению, доходов от участия в уставных

капиталах других организаций):

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По кредиту субсчета 91-1 (по соответствующей аналитике)	*10 293 280*
1.1. Доходы в виде штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также сумм, полученных в возмещение убытков (ущерба)	*250 000*
1.2. Положительные курсовые разницы	*280 635*
1.3. Корректировка оценочных резервов	*900 000*
1.4. Доходы от продажи основных средств	*1 800 000*
1.5. Доходы от предоставления имущества в операционную аренду	*840 000*
1.6. Активы, полученные безвозмездно	*450 000*
1.7. Доходы от участия в уставных капиталах других организаций	*5 460 000*
1.8. Проценты к получению	*281 160*
1.9. Иные прочие доходы	*31 485*
2. По дебету субсчета 91-2 (по соответствующей аналитике)	*6 391 314*
2.1. Расходы в виде штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также сумм, выплачиваемых в возмещение убытков (ущерба)	*680 000*
2.2. Отрицательные курсовые разницы	*346 120*
2.3. Отчисления в оценочные резервы	*1 800 000*
2.4. Расходы, связанные с продажей основных средств	*1 250 000*
2.5. Расходы, связанные с предоставлением имущества в операционную аренду	*550 000*
2.6. Убыток прошлых лет, выявленный в отчетном году (несущественная ошибка)	*260 000*
2.7. Ущерб, причиненный организации (при	*600 000*

отсутствии виновных лиц)	
2.8. Иные прочие расходы	*465 194*
2.9. Аналитический счет учета НДС с сумм дохода от продажи основных средств	*300 000*
2.10. Аналитический счет учета НДС с арендной платы	*140 000*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Вариант 1. Организация показывает в Отчете о финансовых результатах прочие доходы и расходы развернуто.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*
Прочие расходы	*2350*	*(5 826)*	*(4 615)*

Вариант 2. Организация показывает в Отчете о финансовых результатах прочие доходы и расходы свернуто.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*
Прочие расходы	*2350*	*(3 425)*	*(3 642)*

Решение

Начиная с отчетности за 2025 г. вариативность отсутствует. Действует правило: сальдируется величина между доходами и расходами, если они связаны с одним или несколькими аналогичными фактами хозяйственной жизни.

Шаг первый.

Определим сальдо прочих доходов и расходов, которые показываются в Отчете о финансовых результатах свернуто:

- доходы (за вычетом НДС) и расходы от сдачи имущества в операционную аренду - 150 000 руб. (840 000 руб. - 140 000 руб. - 550 000 руб.);

- доходы (за вычетом НДС) и расходы, связанные с продажей основных средств, - 250 000

руб. (1 800 000 руб. - 300 000 руб. - 1 250 000 руб.);

- положительные и отрицательные курсовые разницы - (-65 485) руб. (280 635 руб. - 346 120 руб.);

- суммы созданных оценочных резервов (с учетом корректировок) - (-900 000) руб. (900 000 руб. - 1 800 000 руб.).

Шаг второй.

Определим показатель с кодом 2350 "Прочие расходы".

Сумма прочих расходов составляет:

за 2025 г. - 2 971 тыс. руб. (680 000 руб. + 65 485 руб. + 900 000 руб. + 260 000 руб. + 600 000 руб. + 465 194 руб.);

за 2024 г. - 3 425 тыс. руб.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4
Прочие расходы	2350	(2 971)	(3 425)

3.6.2.6. Показатель "Налог на прибыль (доходы) организаций"

В составе этого показателя организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, отражают суммы начисленных за отчетный период:

- налога на прибыль организаций <*>;

- налога, уплачиваемого при применении упрощенной системы налогообложения (УСН);

- единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН);

- налога на игорный бизнес.

<*> Организация, в том числе субъект малого предпринимательства, которая вправе применять упрощенные способы и применяющая ПБУ 18/02, вместо суммы налога на прибыль, начисленного за отчетный период, включает в показатель "Налог на прибыль (доходы) организаций" текущий налог на прибыль, очищенный от влияния отложенного налога на прибыль (примечание 11 в Приложении N 9 к ФСБУ 4/2023, п. 9 ПБУ 18/02). Это влияние определяется как суммарное изменение отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств за отчетный период, за исключением результатов операций, не включаемых в бухгалтерскую прибыль (убыток) (п. 20 ПБУ 18/02).

Такие организации в показатель "Налог на прибыль (доходы) организаций" включают в том числе:

- сумму списанных в дебет счета 99 "Прибыли и убытки" отложенных налоговых активов (п. 17 ПБУ 18/02, Инструкция по применению Плана счетов);

- сумму списанных в кредит счета 99 отложенных налоговых обязательств (п. 18 ПБУ 18/02, Инструкция по применению Плана счетов).

Поскольку в форме упрощенного Отчета о финансовых результатах показатель "Чистая прибыль (убыток)" следует непосредственно за показателем "Налог на прибыль (доходы) организаций" и иные показатели между этими строками не предусмотрены, в показатель "Налог на прибыль (доходы) организаций" могут включаться также:

- штрафные санкции, уплачиваемые организациями за нарушения налогового и иного законодательства (п. 83 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Инструкция по применению Плана счетов). При этом, по мнению Минфина России, штрафы и пени по налогам, отличным от налога на прибыль и иных аналогичных обязательных платежей, в отчете о финансовых результатах формируют прибыль (убыток) до налогообложения (Приложение к Письму Минфина России от 28.12.2016 N 07-04-09/78875). Хотя рекомендации Минфина России основаны в том числе на утратившем силу ПБУ 4/99, считаем их актуальными;

- доначисления (суммы к уменьшению) по налогу на прибыль за предыдущие налоговые периоды (п. п. 9, 14 ПБУ 22/2010, п. 22 ПБУ 18/02, Письма Минфина России от 23.08.2004 N 07-05-14/219, от 10.12.2004 N 07-05-14/328).

Показателю "Налог на прибыль (доходы) организаций" присваивается код 2410 или 2460 в зависимости от того, какая составляющая данного показателя имеет наибольший удельный вес - налог на прибыль организаций за отчетный период или иное (налоги, уплачиваемые в связи с применением специальных налоговых режимов, налог на игорный бизнес, доначисления по налогу на прибыль за предыдущие годы).

3.6.2.6.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя "Налог на прибыль (доходы) организаций"

Значение показателя "Налог на прибыль (доходы) организаций" за отчетный период определяется на основе данных аналитического учета по счету 99 в части перечисленных выше налогов и платежей <*>.

Показатель "Налог на прибыль (доходы) организаций" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по дебету счета 99 в корреспонденции со счетом 68 <*> (в части начисленных за отчетный период налога на прибыль, налогов, уплачиваемых при применении налоговых спецрежимов, налога на игорный бизнес, а также штрафов за нарушение налогового законодательства, пеней, доначислений по	-	Оборот по кредиту счета 99 в корреспонденции со счетом 68 <*> (в части налога на прибыль к уменьшению за предыдущие налоговые периоды)

	указанным налогам за предыдущие налоговые периоды)	

<*> Если организация применяет ПБУ 18/02, то при определении показателя "Налог на прибыль (доходы) организаций" учитываются также дебетовый и кредитовый обороты по счету 99 в корреспонденции со счетами 09 "Отложенные налоговые активы" и 77 "Отложенные налоговые обязательства" соответственно.

Если в части перечисленных выше операций дебетовый оборот по счету 99 превышает кредитовый, то указанный показатель приводится в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Данный показатель за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

Пример формирования показателя "Налог на прибыль (доходы) организаций"

Организация применяет общую систему налогообложения, не применяет ПБУ 18/02.

Обороты по счету 99 в корреспонденции со счетом 68 в бухгалтерском учете:

руб.

Оборот за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
1. По дебету счета 99 в корреспонденции со счетом 68 (начисленный налог на прибыль организаций за 2025 г.)	*1 292 647*
2. По кредиту счета 99 в корреспонденции со счетом 68 (начислен налог на прибыль к уменьшению за 2024 г.)	*366 403*

Фрагмент Отчета о финансовых результатах за 2024 г.

Наименование показателя	*Код*	*За 2024 г.*	*За 2023 г.*
1	*2*	*3*	*4*
Налоги на прибыль (доходы)	*2410*	*(1 395)*	*(590)*

Решение

Показатель "Налог на прибыль (доходы) организаций" составляет:

за 2025 г. - 926 тыс. руб. (1 292 647 руб. - 366 403 руб.);

за 2024 г. - 1 395 руб.

Вся сумма показателя за отчетный период приходится на налог на прибыль, начисленный за отчетный период. Поэтому показателю присваивается код 2410.

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4
Налог на прибыль (доходы) организаций	2410	(926)	(1 395)

3.6.2.7. Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)" (упрощенный отчет о финансовых результатах)

Этот показатель организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, формируют на основании информации о чистой прибыли (убытке), полученной за отчетный и предыдущий годы.

3.6.2.7.1. Какие данные бухучета используются при формировании показателя с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)"

При составлении годовой бухгалтерской отчетности сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года равна обороту по счету 99 в корреспонденции со счетом 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" (Инструкция по применению Плана счетов).

Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)" Отчета о финансовых результатах	=	Оборот по счету 99 в корреспонденции со счетом 84

Величина чистой прибыли (убытка) по данным бухгалтерского учета должна совпадать с величиной чистой прибыли (убытка), определенной расчетным путем на основании показателей Отчета о финансовых результатах.

Полученный убыток показывается в Отчете о финансовых результатах в круглых скобках (пп. "а" п. 66 ФСБУ 4/2023).

Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)" за предыдущий год в общем случае переносится из Отчета о финансовых результатах за указанный год.

<u>Пример формирования показателя с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)"</u>

(упрощенная форма)

Показатели по счету 99 в бухгалтерском учете:

руб.

Показатель за отчетный период (2025 г.)	*Сумма*
1	*2*
Дебетовый оборот по счету 99 в корреспонденции со счетом 84	*9 722 897*

Показатели Отчета о финансовых результатах за отчетный период (2025 г.).

тыс. руб.

Показатель	*По графе "За 2025 г."*	*По графе "За 2024 г."*
1	*2*	*3*
1. Показатель с кодом 2110 "Выручка"	*87 341*	*98 972*
2. Показатель "Расходы по обычным видам деятельности"	*(79 220)*	*(87 966)*
3. Показатель с кодом 2330 "Проценты к уплате"	*(607)*	*(372)*
4. Показатель с кодом 2340 "Прочие доходы"	*6 873*	*8 966*
5. Показатель с кодом 2350 "Прочие расходы"	*(2 971)*	*(3 425)*
6. Показатель "Налог на прибыль (доходы) организаций"	*(1 693)*	*(1 395)*

Решение

Величина чистой прибыли организации за 2025 г. по данным бухгалтерского учета составляет 9 723 тыс. руб.

Величина чистой прибыли по данным Отчета о финансовых результатах составляет:

за 2025 г. - 9 723 тыс. руб. (87 341 тыс. руб. - 79 220 тыс. руб. - 607 тыс. руб. + 6 873 тыс. руб. - 2 971 тыс. руб. - 1 693 тыс. руб.);

за 2024 г. - 14 780 тыс. руб. (98 972 тыс. руб. - 87 966 тыс. руб. - 372 тыс. руб. + 8 966 тыс. руб. - 3 425 тыс. руб. - 1 395 тыс. руб.).

Фрагмент Отчета о финансовых результатах в данном примере будет выглядеть следующим образом.

Наименование показателя	Код	За 2025 г.	За 2024 г.
1	2	3	4
Чистая прибыль (убыток)	2400	9 723	14 780

См. образец заполнения Отчета о финансовых результатах по упрощенной форме за 2025 г.

4. Взаимоувязка показателей бухгалтерской отчетности

В данном разделе используются следующие сокращения:

Баланс - Бухгалтерский баланс;

ОФР - Отчет о финансовых результатах;

ОИК - Отчет об изменениях капитала;

ОДДС - Отчет о движении денежных средств;

Пояснения - Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах;

ОНА - отложенные налоговые активы;

ОНО - отложенные налоговые обязательства.

4.1. Взаимоувязка показателей Бухгалтерского баланса

N	Показатель отчетности	Чему равен	Комментарий
1	2	3	4
1	Показатель с кодом 1110 "Нематериальные активы", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Нематериальные активы - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 3.1 Пояснений МИНУС Показатель "Нематериальные активы -	Равенство выполняется, если организация не показывает в Балансе капитальные вложения в НМА в составе показателя с кодом 1110 "Нематериальные активы"

		всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 3.1 Пояснений	
		Показатель "Амортизируемые нематериальные активы - всего", графа "На отчетную дату" таблицы 3.3 Пояснений ПЛЮС Показатель "Неамортизируемые нематериальные активы - всего", графа "На отчетную дату" таблицы 3.3 Пояснений	
		Показатель "Нематериальные активы - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 3.1 Пояснений МИНУС Показатель "Нематериальные активы - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 3.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные	Равенство выполняется, если организация показывает в Балансе капитальные вложения в НМА в составе показателя с кодом 1110 "Нематериальные активы"

		вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений	
		Показатель "Амортизируемые нематериальные активы - всего", графа "На отчетную дату" таблицы 3.3 Пояснений	

		ПЛЮС Показатель "Неамортизируемые нематериальные активы - всего", графа "На отчетную дату" таблицы 3.3 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За отчетный период", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные	

		вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений	
2	Показатель с кодом 1110 "Нематериальные активы", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 3.1 Пояснений МИНУС Показатель "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 3.1 Пояснений	Равенство выполняется, если организация не показывает в Балансе капитальные вложения в НМА в составе показателя с кодом 1110 "Нематериальные активы"
		Показатель "Амортизируемые нематериальные активы - всего", графа "31 декабря предыдущего года" таблицы 3.3 Пояснений ПЛЮС Показатель "Неамортизируемые нематериальные активы - всего", графа "31 декабря предыдущего года" таблицы 3.3 Пояснений Показатель "Нематериальные активы - всего. За отчетный год",	

		графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 3.1 Пояснений МИНУС Показатель "Нематериальные активы - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 3.1 Пояснений Показатель "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 3.1 Пояснений МИНУС Показатель "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 3.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений	Равенство выполняется, если организация показывает в Балансе капитальные вложения в НМА в составе показателя с кодом 1110 "Нематериальные активы"

		ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений Показатель "Амортизируемые нематериальные активы - всего", графа "31 декабря предыдущего года" таблицы 3.3 Пояснений ПЛЮС Показатель "Неамортизируемые нематериальные активы - всего", графа "31 декабря	

		предыдущего года" таблицы 3.3 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений	

		МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений	
		Показатель "Нематериальные активы - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 3.1 Пояснений МИНУС Показатель "Нематериальные активы - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 3.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов -	

		всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений	
3	Показатель с кодом 1110 "Нематериальные активы", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 3.1 Пояснений МИНУС Показатель "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 3.1 Пояснений	Равенство выполняется, если организация не показывает в Балансе капитальные вложения в НМА в составе показателя с кодом 1110 "Нематериальные активы"

		Показатель "Амортизируемые нематериальные активы - всего", графа "31 декабря года, предшествующего предыдущему" таблицы 3.3 Пояснений ПЛЮС Показатель "Неамортизируемые нематериальные активы - всего", графа "31 декабря года, предшествующего предыдущему" таблицы 3.3 Пояснений	
		Показатель "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 3.1 Пояснений МИНУС Показатель "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 3.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года.	Равенство выполняется, если организация показывает в Балансе капитальные вложения в НМА в составе показателя с кодом 1110 "Нематериальные активы"

		Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений	
		Показатель "Амортизируемые нематериальные активы - всего", графа "31 декабря года, предшествующего предыдущему" таблицы 3.3 Пояснений ПЛЮС	

		Показатель "Неамортизируемые нематериальные активы - всего", графа "31 декабря года, предшествующего предыдущему" таблицы 3.3 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов -	

		всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 3.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение нематериальных активов - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 3.5 Пояснений	
4	Показатель с кодом 1150 "Основные средства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Права пользования активами - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактическая (переоцененная) стоимость" таблицы 4.2 Пояснений МИНУС Показатель "Права пользования активами - всего. За отчетный год", графа "На конец периода.	Равенство выполняется, если организация не показывает в Балансе капитальные вложения в ОС (за исключением инвестиционной недвижимости) в составе показателя с кодом 1150 "Основные средства"

		Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.2 Пояснений	
		Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Права пользования активами - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактическая (переоцененная) стоимость" таблицы 4.2 Пояснений МИНУС Показатель "Права пользования активами - всего. За отчетный период", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.2 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За отчетный год", графа "На конец периода.	Равенство выполняется, если организация показывает в Балансе капитальные вложения в ОС (за исключением инвестиционной недвижимости) в составе показателя с кодом 1150 "Основные средства"

		Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.5	

		Пояснений	
5	Показатель с кодом 1150 "Основные средства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Права пользования активами - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактическая (переоцененная) стоимость" таблицы 4.2 Пояснений МИНУС Показатель "Права пользования активами - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.2 Пояснений	Равенство выполняется, если организация не показывает в Балансе капитальные вложения в ОС (за исключением инвестиционной недвижимости) в составе показателя с кодом 1150 "Основные средства"
		Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений	

		МИНУС Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Права пользования активами - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактическая (переоцененная) стоимость" таблицы 4.2 Пояснений МИНУС Показатель "Права пользования активами - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.2 Пояснений	
		Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1	Равенство выполняется, если организация показывает в Балансе капитальные вложения в ОС (за исключением инвестиционной недвижимости) в составе показателя с кодом 1150 "Основные средства"

		Пояснений ПЛЮС Показатель "Права пользования активами - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактическая (переоцененная) стоимость" таблицы 4.2 Пояснений МИНУС Показатель "Права пользования активами - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.2 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС	

		Показатель "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений	
		Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений	

		ПЛЮС Показатель "Права пользования активами - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактическая (переоцененная) стоимость" таблицы 4.2 Пояснений МИНУС Показатель "Права пользования активами - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.2 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные	

		вложения на создание основных средств - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений	
6	Показатель с кодом 1150 "Основные средства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Права пользования активами -	Равенство выполняется, если организация не показывает в Балансе капитальные вложения в ОС (за исключением инвестиционной недвижимости) в составе показателя с кодом 1150 "Основные средства"

		всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактическая (переоцененная) стоимость" таблицы 4.2 Пояснений МИНУС Показатель "Права пользования активами - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.2 Пояснений	
		Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Права пользования активами - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактическая (переоцененная) стоимость" таблицы 4.2 Пояснений МИНУС Показатель "Права пользования активами - всего. За предыдущий год",	Равенство выполняется, если организация показывает в Балансе капитальные вложения в ОС в составе показателя с кодом 1150 "Основные средства"

		графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.2 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На начало года.	

		Фактические затраты" таблицы 4.5 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление основных средств - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.5 Пояснений	
7	Показатель с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений	Равенство выполняется, если организация не показывает в Балансе капитальные вложения в инвестиционную недвижимость в составе показателя с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость"
		Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений	Равенство выполняется, если организация показывает в Балансе капитальные вложения в инвестиционную недвижимость в составе показателя с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость"

		ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На	

		конец периода. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений	
8	Показатель с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценения" таблицы 4.1 Пояснений	Равенство выполняется, если организация не показывает в Балансе капитальные вложения в инвестиционную недвижимость в составе показателя с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость"
		Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и	

		обесценение" таблицы 4.1 Пояснений Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода.	Равенство выполняется, если организация показывает в Балансе капитальные вложения в инвестиционную недвижимость в составе показателя с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость"

		Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений	
		Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год", графа "На	

		начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и	

		восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений	
9	Показатель с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений	Равенство выполняется, если организация не показывает в Балансе капитальные вложения в инвестиционную недвижимость в составе показателя с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость"
		Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Первоначальная (переоцененная) стоимость" таблицы 4.1 Пояснений МИНУС Показатель "Инвестиционная	Равенство выполняется, если организация показывает в Балансе капитальные вложения в инвестиционную недвижимость в составе показателя с кодом 1160 "Инвестиционная недвижимость"

		недвижимость - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленные амортизация и обесценение" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на приобретение инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений ПЛЮС Показатель "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на создание инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений ПЛЮС	

		Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактические затраты" таблицы 4.6 Пояснений МИНУС Показатель "Капитальные вложения на улучшение и восстановление инвестиционной недвижимости - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленное обесценение" таблицы 4.6 Пояснений	
10	Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений ПЛЮС/МИНУС Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Накопленная корректировка" таблицы 5.1 Пояснений	Знак "плюс" используется, если показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год" графы "На конец периода. Накопленная корректировка" приведен без скобок. Знак "минус" используется, если этот показатель приведен в круглых скобках
11	Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений ПЛЮС/МИНУС Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленная	Знак "плюс" используется, если показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год" графы "На конец периода. Накопленная корректировка" приведен без скобок. Знак "минус" используется, если этот показатель приведен в круглых скобках

		корректировка" таблицы 5.1 Пояснений	
		Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений ПЛЮС/МИНУС Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленная корректировка" таблицы 5.1 Пояснений	Знак "плюс" используется, если показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год" графы "На начало года. Накопленная корректировка" приведен без скобок. Знак "минус" используется, если этот показатель приведен в круглых скобках
12	Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений ПЛЮС/МИНУС Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленная корректировка" таблицы 5.1 Пояснений	Знак "плюс" используется, если показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год" графы "На начало года. Накопленная корректировка" приведен без скобок. Знак "минус" используется, если этот показатель приведен в круглых скобках
13	Показатель с кодом 1210 "Запасы", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Запасы - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактическая себестоимость" таблицы 6.1 Пояснений МИНУС Показатель "Запасы - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Резерв под обесценение" таблицы 6.1 Пояснений	
14	Показатель с кодом 1210 "Запасы", графа "На 31 декабря предыдущего года"	Показатель "Запасы - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода.	

	Баланса	Фактическая себестоимость" таблицы 6.1 Пояснений МИНУС Показатель "Запасы - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Резерв под обесценение" таблицы 6.1 Пояснений	
		Показатель "Запасы - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактическая себестоимость" таблицы 6.1 Пояснений МИНУС Показатель "Запасы - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Резерв под обесценение" таблицы 6.1 Пояснений	
15	Показатель с кодом 1210 "Запасы", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Запасы - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактическая себестоимость" таблицы 6.1 Пояснений МИНУС Показатель "Запасы - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Резерв под обесценение" таблицы 6.1 Пояснений	
16	Показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Итого. За отчетный год", графа "На конец периода. По условиям договора" таблицы 7.1 Пояснений МИНУС Показатель "Итого. За отчетный год", графа "На конец периода. Резерв по сомнительным долгам" таблицы 7.1 Пояснений	
17	Показатель с кодом 1230	Показатель "Итого. За	

	"Дебиторская задолженность", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	предыдущий год", графа "На конец периода. По условиям договора" таблицы 7.1 Пояснений МИНУС Показатель "Итого. За предыдущий год", графа "На конец периода. Резерв по сомнительным долгам" таблицы 7.1 Пояснений	
		Показатель "Итого. За отчетный год", графа "На начало года. По условиям договора" таблицы 7.1 Пояснений МИНУС Показатель "Итого. За отчетный год", графа "На начало года. Резерв по сомнительным долгам" таблицы 7.1 Пояснений	
18	Показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Итого. За предыдущий год", графа "На начало года. По условиям договора" таблицы 7.1 Пояснений МИНУС Показатель "Итого. За предыдущий год", графа "На начало года. Резерв по сомнительным долгам" таблицы 7.1 Пояснений	
19	Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений ПЛЮС/МИНУС Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На конец периода.	Знак "плюс" используется, если показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год" графы "На конец периода. Накопленная корректировка" приведен без скобок. Знак "минус" используется, если этот показатель приведен в круглых скобках

		Накопленная корректировка" таблицы 5.1 Пояснений	
20	Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений ПЛЮС/МИНУС Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Накопленная корректировка" таблицы 5.1 Пояснений	Знак "плюс" используется, если показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год" графы "На конец периода. Накопленная корректировка" приведен без скобок. Знак "минус" используется, если этот показатель приведен в круглых скобках
		Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений ПЛЮС/МИНУС Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Накопленная корректировка" таблицы 5.1 Пояснений	Знак "плюс" используется, если показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год" графы "На начало года. Накопленная корректировка" приведен без скобок. Знак "минус" используется, если этот показатель приведен в круглых скобках
21	Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений ПЛЮС/МИНУС Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Накопленная корректировка" таблицы 5.1 Пояснений	Знак "плюс" используется, если показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год" графы "На начало года. Накопленная корректировка" приведен без скобок. Знак "минус" используется, если этот показатель приведен в круглых скобках

22	Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода", графа "За отчетный период" ОДДС	
23	Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода", графа "За предыдущий период" ОДДС	
		Показатель с кодом 4450 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода", графа "За отчетный период" ОДДС	
24	Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель с кодом 4450 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода", графа "За предыдущий период" ОДДС	
25	Показатель с кодом 1600 "БАЛАНС (актив)" Баланса	Показатель с кодом 1700 "БАЛАНС (пассив)" Баланса	
26	Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на 31 декабря отчетного года", графа "Уставный капитал" ОИК	
27	Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Уставный капитал" ОИК	
28	Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Уставный капитал" ОИК	
29	Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на 31 декабря отчетного года", графа "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" ОИК	

30	Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" ОИК	
31	Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" ОИК	
32	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на 31 декабря отчетного года", графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" ОИК	
33	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" ОИК	
34	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" ОИК	
35	Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на 31 декабря отчетного года", графа "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" ОИК	
36	Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)", графа "На 31 декабря предшествующего года" Баланса	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" ОИК	

37	Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" ОИК	
38	Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на 31 декабря отчетного года", графа "Резервный капитал" ОИК	
39	Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Резервный капитал" ОИК	
40	Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Резервный капитал" ОИК	
41	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на 31 декабря отчетного года", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	
		Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)", графа "За отчетный период" ОФР	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют одновременно: - выплаты промежуточных дивидендов за отчетный год; - остатки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет на начало отчетного года; - корректировки в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет; - корректировки в связи с изменениями учетной политики; - списание дооценки выбывших внеоборотных

			активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации
		Показатель с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)", графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и "Итого" ОИК	Равенство выполняется, если организацией в отчетном году получена прибыль и отсутствуют одновременно: - выплаты промежуточных дивидендов за отчетный год; - остатки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет на начало отчетного года; - корректировки в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет; - корректировки в связи с изменениями учетной политики; - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации
42	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Равенство выполняется, если не было корректировок в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет и (или) с изменениями учетной политики
		Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)", графа "За предыдущий период" ОФР	Равенство выполняется, если у организации в предыдущем году отсутствовали одновременно: - выплаты промежуточных

			дивидендов; - остатки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет на начало года; - корректировки в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет; - корректировки в связи с изменениями учетной политики; - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации
		Показатель с кодом 3211 "Чистая прибыль (убыток)", графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и "Итого" ОИК	Равенство выполняется, если организацией в прошлом году получена прибыль и в прошлом году отсутствовали одновременно: - выплаты промежуточных дивидендов; - остатки нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет на начало года; - корректировки в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет; - корректировки в связи с изменениями учетной политики; - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации

		Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Равенство выполняется, если были корректировки в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет и (или) с изменениями учетной политики
43	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Равенство выполняется, если не было корректировок в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет и (или) с изменениями учетной политики
		Показатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Равенство выполняется, если были корректировки в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет и (или) с изменениями учетной политики
44	Показатель с кодом 1300 "Итого капитал", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на 31 декабря отчетного года", графа "Итого" ОИК	
45	Показатель с кодом 1300 "Итого капитал", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Итого" ОИК	Равенство выполняется, если не было корректировок в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет и (или) с изменениями учетной политики
		Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки", графа "Итого" ОИК	Равенство выполняется, если были корректировки в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет и (или) с изменениями учетной политики
46	Показатель с кодом 1300 "Итого капитал", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа	Равенство выполняется, если не было корректировок в связи с исправлением существенных ошибок

		"Итого" ОИК	прошлых лет и (или) с изменениями учетной политики
		Показатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки", графа "Итого" ОИК	Равенство выполняется, если были корректировки в связи с исправлением существенных ошибок прошлых лет и (или) с изменениями учетной политики
47	Показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Долгосрочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют иные долгосрочные обязательства
48	Показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель "Долгосрочные обязательства - всего. За отчетный период", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют иные долгосрочные обязательства
		Показатель "Долгосрочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений	
49	Показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Долгосрочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют иные долгосрочные обязательства
50	Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Оценочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На конец периода" таблицы 8.3 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
51	Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства", графа "На	Показатель "Оценочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На	

	31 декабря предыдущего года" Баланса	начало года" таблицы 8.3 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря предшествующего года" Баланса	
		Показатель "Оценочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода" таблицы 8.3 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря предшествующего года" Баланса	
52	Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Оценочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На начало года" таблицы 8.3 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	
53	Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют доходы будущих периодов и прочие краткосрочные обязательства

		отчетную дату" Баланса	
54	Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют доходы будущих периодов и прочие краткосрочные обязательства
		Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	
55	Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему года" Баланса	Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют доходы будущих периодов и прочие краткосрочные обязательства
56	Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют доходы будущих периодов и прочие краткосрочные обязательства

		МИНУС Показатель "Краткосрочные заемные обязательства. За отчетный год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений	
57	Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений МИНУС Показатель "Краткосрочные заемные обязательства. За предыдущий год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют доходы будущих периодов и прочие обязательства
		Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений МИНУС Показатель "Краткосрочные заемные обязательства. За отчетный год", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют доходы будущих периодов и прочие краткосрочные обязательства
58	Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений МИНУС Показатель "Краткосрочные заемные обязательства. За предыдущий год", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют доходы будущих периодов и прочие обязательства
59	Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря отчетного года"	Показатель "Оценочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На конец периода" таблицы 8.3	

	Баланса	Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1430 "Оценочные обязательства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
60	Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Показатель "Оценочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На начало года" таблицы 8.3 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	
		Показатель "Оценочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода" таблицы 8.3 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	
61	Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Показатель "Оценочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На начало года" таблицы 8.3 Пояснений МИНУС Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	
62	Показатель с кодом 1700 "БАЛАНС (пассив)" Баланса	Показатель с кодом 1600 "БАЛАНС (актив)" Баланса	

4.2. Взаимоувязка показателей
Отчета о финансовых результатах

N	Показатель отчетности	Чему равен	Комментарий
1	2	3	4
1	Показатель с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций", графа "За отчетный год" ОФР	Показатель с кодом 1180 "Отложенные налоговые активы", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса МИНУС Показатель с кодом 1180 "Отложенные налоговые активы", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса МИНУС Показатель с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если ОНО и ОНА показываются в Балансе развернуто и в отчетном году на счет 99 не списывались
2	Показатель с кодом 2412 "Отложенный налог на прибыль организаций", графа "За предыдущий год" ОФР	Показатель с кодом 1180 "Отложенные налоговые активы", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса МИНУС Показатель с кодом 1180 "Отложенные налоговые активы", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса МИНУС	Равенство выполняется, если ОНО и ОНА показываются в Балансе развернуто и ОНО в предыдущем году на счет 99 не списывались

		Показатель с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1420 "Отложенные налоговые обязательства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	
3	Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)", графа "За отчетный год" ОФР	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса МИНУС Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют одновременно: - начисление дивидендов; - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации по ним; - иные аналогичные операции, отражаемые в корреспонденции со счетом учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)
		Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК МИНУС Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Формула применяется, если у организации не было корректировок в связи с исправлением существенных ошибок и (или) изменением учетной политики. Равенство выполняется, если у организации отсутствуют одновременно: - начисление дивидендов; - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль;

			- списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации по ним; - иные аналогичные операции, отражаемые в корреспонденции со счетом учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)
		Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК МИНУС Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Формула применяется, если у организации были корректировки в связи с исправлением существенных ошибок и (или) изменением учетной политики. Равенство выполняется, если у организации отсутствуют одновременно: - начисление дивидендов; - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации по ним; - иные аналогичные операции, отражаемые в корреспонденции со счетом учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)
		Показатель с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" или "Итого" по ОИК	
4	Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)", графа "За предыдущий год" ОФР	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если у организации отсутствуют одновременно: - начисление дивидендов; - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на

		МИНУС Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации по ним; - иные аналогичные операции, отражаемые в корреспонденции со счетом учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)
		Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК МИНУС Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Формула применяется, если у организации не было корректировок в связи с исправлением существенных ошибок и (или) изменением учетной политики. Равенство выполняется, если у организации отсутствуют одновременно: - начисление дивидендов; - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации по ним; - иные аналогичные операции, отражаемые в корреспонденции со счетом учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)
		Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК МИНУС Показатель с кодом 3130	Формула применяется, если у организации были корректировки в связи с исправлением существенных ошибок и (или) изменением учетной политики. Равенство выполняется, если у организации отсутствуют одновременно: - начисление дивидендов;

		"Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	- списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации по ним; - иные аналогичные операции, отражаемые в корреспонденции со счетом учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)
		Показатель с кодом 3211 "Чистая прибыль (убыток)", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" или "Итого" ОИК	
5	Показатель с кодом 2510 "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)", графа "За отчетный год" ОФР	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса МИНУС Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если у организации не было следующих операций: - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации по ним
		Показатель с кодом 3312 "Переоценка внеоборотных активов", графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" ОИК	Равенство выполняется, если у организации отсутствовали следующие операции: - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации по ним
6	Показатель с кодом 2510 "Результат от переоценки	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка	Равенство выполняется, если в предыдущем году

	внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)", графа "За предыдущий год" ОФР	внеоборотных активов", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса МИНУС Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	отсутствовали следующие операции: - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации по ним
		Показатель с кодом 3212 "Переоценка внеоборотных активов", графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" ОИК	Равенство выполняется, если у организации не было корректировок в связи с исправлением существенных ошибок и (или) изменением учетной политики. Кроме того, в предыдущем году не должно быть следующих операций: - списание дооценки выбывших внеоборотных активов на нераспределенную прибыль; - списание дооценки внеоборотных активов на нераспределенную прибыль по мере начисления амортизации по ним

4.3. Взаимоувязка показателей Отчета об изменениях капитала

N	Показатель отчетности	Чему равен	Комментарий
1	2	3	4
1	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Уставный капитал" ОИК	Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
2	Показатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года,	Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал", графа "На 31 декабря года,	Равенство актуально при наличии в ОИК показателя с кодом 3130

	предшествующего предыдущему, после корректировки", графа "Уставный капитал" ОИК	предшествующего предыдущему" Баланса	
3	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Уставный капитал" ОИК	Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
4	Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки", графа "Уставный капитал" ОИК	Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК рассматриваемого показателя с кодом 3230
5	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату", графа "Уставный капитал" ОИК	Показатель с кодом 1310 "Уставный капитал", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
6	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" ОИК	Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
7	Показатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки", графа "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" ОИК	Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК показателя с кодом 3130
8	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность	Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций", графа "На 31 декабря предыдущего	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или)

	акционеров по оплате акций" ОИК	года" Баланса	исправлением существенных ошибок прошлых лет
9	Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки", графа "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" ОИК	Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК рассматриваемого показателя с кодом 3230
10	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату", графа "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций" ОИК	Показатель с кодом 1320 "Собственные акции, принадлежащие обществу, задолженность акционеров по оплате акций", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
11	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" ОИК	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
12	Показатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки", графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" ОИК	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК показателя с кодом 3130
13	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" ОИК	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
14	Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки",	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов", графа "На 31 декабря	Равенство актуально при наличии в ОИК рассматриваемого показателя с кодом 3230

	графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" ОИК	предыдущего года" Баланса	
15	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату", графа "Накопленная дооценка внеоборотных активов" ОИК	Показатель с кодом 1340 "Накопленная дооценка внеоборотных активов" графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
16	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" ОИК	Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
17	Показатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки", графа "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" ОИК	Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК показателя с кодом 3130
18	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" ОИК	Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
19	Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки", графа "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" ОИК	Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК рассматриваемого показателя с кодом 3230
20	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату", графа "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)" ОИК	Показатель с кодом 1350 "Добавочный капитал (без накопленной дооценки)", графа "На отчетную дату" Баланса	

21	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Резервный капитал" ОИК	Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
22	Показатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки", графа "Резервный капитал" ОИК	Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК показателя с кодом 3130
23	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Резервный капитал" ОИК	Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
24	Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки", графа "Резервный капитал" ОИК	Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК рассматриваемого показателя с кодом 3230
25	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату", графа "Резервный капитал" ОИК	Показатель с кодом 1360 "Резервный капитал", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
26	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
27	Показатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31	Равенство актуально при наличии в ОИК показателя с кодом 3130

	предыдущему, после корректировки", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	
28	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
29	Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК рассматриваемого показателя с кодом 3230
30	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату", графа "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" ОИК	Показатель с кодом 1370 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
31	Показатель с кодом 3100 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", графа "Итого" ОИК	Показатель с кодом 1300 "Итого капитал", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
32	Показатель с кодом 3130 "Величина капитала на 31 декабря года, предшествующего предыдущему, после корректировки", графа "Итого" ОИК	Показатель с кодом 1300 "Итого капитал", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК показателя с кодом 3130
33	Показатель с кодом 3200 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года", графа "Итого" ОИК	Показатель с кодом 1300 "Итого капитал", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной

			политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
34	Показатель с кодом 3230 "Величина капитала на 31 декабря предыдущего года после корректировки", графа "Итого" ОИК	Показатель с кодом 1300 "Итого капитал", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство актуально при наличии в ОИК рассматриваемого показателя с кодом 3230
35	Показатель с кодом 3300 "Величина капитала на отчетную дату", графа "Итого" ОИК	Показатель с кодом 1300 "Итого капитал", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
36	Показатель с кодом 3211 "Чистая прибыль (убыток)", графа "Итого" ОИК	Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)", графа "За аналогичный период предыдущего года" ОФР	Равенство выполняется, если в отчетном периоде отсутствовали корректировки в связи с изменением учетной политики и (или) исправлением существенных ошибок прошлых лет
37	Показатель с кодом 3311 "Чистая прибыль (убыток)", графа "Итого" ОИК	Показатель с кодом 2400 "Чистая прибыль (убыток)", графа "За отчетный период" ОФР	

4.4. Взаимоувязка показателей Отчета о движении денежных средств

N	Показатель отчетности	Чему равен	Комментарий
1	2	3	4
1	Показатель с кодом 4450 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода", графа "За отчетный год" ОДДС	Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	
2	Показатель с кодом 4450 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало периода", графа "За предыдущий год" ОДДС	Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	
3	Показатель с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов	Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты",	

	на конец периода", графа "За отчетный год" ОДДС	графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
4	Показатель с кодом 4500 "Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец периода", графа "За предыдущий год" ОДДС	Показатель с кодом 1250 "Денежные средства и денежные эквиваленты", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	

4.5. Взаимоувязка показателей Пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах

N	Показатель отчетности	Чему равен	Комментарий
1	2	3	4
1	Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений	Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Равенство выполняется, если по долгосрочным финансовым вложениям на конец отчетного года: - текущая рыночная стоимость равна первоначальной стоимости или - текущая рыночная стоимость не определяется и при этом резерв под обесценение отсутствует, стоимость долговых ценных бумаг не доводится до номинальной
2	Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений	Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если по долгосрочным финансовым вложениям на конец предыдущего года: - текущая рыночная стоимость равна первоначальной стоимости или - текущая рыночная стоимость не определяется и при этом резерв под обесценение отсутствует, стоимость долговых ценных бумаг не доводится до номинальной
3	Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Первоначальная стоимость"	Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если по долгосрочным финансовым вложениям на конец предыдущего года: - текущая рыночная

	таблицы 5.1 Пояснений		стоимость равна первоначальной стоимости или - текущая рыночная стоимость не определяется и при этом резерв под обесценение отсутствует, стоимость долговых ценных бумаг не доводится до номинальной
4	Показатель "Долгосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений	Показатель с кодом 1170 "Финансовые вложения", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если по долгосрочным финансовым вложениям на конец года, предшествующего предыдущему: - текущая рыночная стоимость равна первоначальной стоимости или - текущая рыночная стоимость не определяется и при этом резерв под обесценение отсутствует, стоимость долговых ценных бумаг не доводится до номинальной
5	Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений	Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Равенство выполняется, если по краткосрочным финансовым вложениям на конец отчетного года: - текущая рыночная стоимость равна первоначальной стоимости или - текущая рыночная стоимость не определяется и при этом резерв под обесценение отсутствует, стоимость долговых ценных бумаг не доводится до номинальной
6	Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений	Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если по краткосрочным финансовым вложениям на конец предыдущего года: - текущая рыночная стоимость равна первоначальной стоимости или - текущая рыночная

			стоимость не определяется и при этом резерв под обесценение отсутствует, стоимость долговых ценных бумаг не доводится до номинальной
7	Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений	Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если по краткосрочным финансовым вложениям на конец предыдущего года: - текущая рыночная стоимость равна первоначальной стоимости или - текущая рыночная стоимость не определяется и при этом резерв под обесценение отсутствует, стоимость долговых ценных бумаг не доводится до номинальной
8	Показатель "Краткосрочные финансовые вложения - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Первоначальная стоимость" таблицы 5.1 Пояснений	Показатель с кодом 1240 "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если по краткосрочным финансовым вложениям на конец года, предшествующего предыдущему: - текущая рыночная стоимость равна первоначальной стоимости или - текущая рыночная стоимость не определяется и при этом резерв под обесценение отсутствует, стоимость долговых ценных бумаг не доводится до номинальной
9	Показатель "Запасы - всего. За отчетный год", графа "На конец периода. Фактическая себестоимость" таблицы 6.1 Пояснений	Показатель с кодом 1210 "Запасы", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	Равенство выполняется, если на конец отчетного года отсутствует резерв под обесценение
10	Показатель "Запасы - всего. За отчетный год", графа "На начало года. Фактическая себестоимость" таблицы 6.1 Пояснений	Показатель с кодом 1210 "Запасы", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если на конец предыдущего года отсутствует резерв под обесценение
11	Показатель "Запасы - всего.	Показатель с кодом 1210	Равенство выполняется,

	За предыдущий год", графа "На конец периода. Фактическая себестоимость" таблицы 6.1 Пояснений	"Запасы", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	если на конец предыдущего года отсутствует резерв под обесценение
12	Показатель "Запасы - всего. За предыдущий год", графа "На начало года. Фактическая себестоимость" таблицы 6.1 Пояснений	Показатель с кодом 1210 "Запасы", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если на конец года, предшествующего предыдущему, отсутствует резерв под обесценение
13	Показатель "Итого. За отчетный год", графа "На конец периода. По условиям договора" таблицы 7.1 Пояснений	Показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность" Баланса	Равенство выполняется, если на конец отчетного года отсутствует резерв по сомнительной дебиторской задолженности
14	Показатель "Итого. За отчетный год", графа "На начало года. По условиям договора" таблицы 7.1 Пояснений	Показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если на конец предыдущего года отсутствует резерв по сомнительной дебиторской задолженности
15	Показатель "Итого. За предыдущий год", графа "На конец периода. По условиям договора" таблицы 7.1 Пояснений	Показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	Равенство выполняется, если на конец предыдущего года отсутствует резерв по сомнительной дебиторской задолженности
16	Показатель "Итого. За предыдущий год", графа "На начало года. По условиям договора" таблицы 7.1 Пояснений	Показатель с кодом 1230 "Дебиторская задолженность", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	Равенство выполняется, если на конец года, предшествующего предыдущему, отсутствует резерв по сомнительной дебиторской задолженности
17	Показатель "Долгосрочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений	Показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1450 "Прочие долгосрочные обязательства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
18	Показатель "Долгосрочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На	Показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства", графа "На 31	

	начало года" таблицы 8.1 Пояснений	декабря предыдущего года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1450 "Прочие долгосрочные обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	
19	Показатель "Долгосрочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений	Показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1450 "Прочие долгосрочные обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	
20	Показатель "Долгосрочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений	Показатель с кодом 1410 "Долгосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1450 "Прочие долгосрочные обязательства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	
21	Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений	Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На 31 декабря отчетного года"	

		Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1550 "Прочие краткосрочные обязательства", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1530 "Доходы будущих периодов", графа "На 31 декабря отчетного года" Баланса	
22	Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений	Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1550 "Прочие краткосрочные обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1530 "Доходы будущих периодов", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	
23	Показатель с кодом "Краткосрочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа	Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря предыдущего года"	

	"На конец периода" таблицы 8.1 Пояснений	Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1550 "Прочие краткосрочные обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1530 "Доходы будущих периодов", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	
24	Показатель "Краткосрочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На начало года" таблицы 8.1 Пояснений	Показатель с кодом 1510 "Краткосрочные заемные средства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1520 "Краткосрочная кредиторская задолженность", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1550 "Прочие краткосрочные обязательства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	

		ПЛЮС Показатель с кодом 1530 "Доходы будущих периодов", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	
25	Показатель "Амортизация", графа "За отчетный год" таблицы 10 Пояснений	Показатель "Нематериальные активы - всего. За отчетный год", графа "Изменения за период. Амортизация" таблицы 3.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За отчетный год", графа "Изменения за период. Амортизация" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За отчетный год", графа "Изменения за период. Амортизация" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Права пользования активами - всего. За отчетный год", графа "Изменения за период. Амортизация" таблицы 4.2 Пояснений	Равенство выполняется, если вся сумма амортизации, начисленной в отчетном году по амортизируемым активам, относится к расходам по обычным видам деятельности
26	Показатель "Амортизация", графа "За предыдущий год" таблицы 10 Пояснений	Показатель "Нематериальные активы - всего. За предыдущий год", графа "Изменения за период. Амортизация" таблицы 3.1 Пояснений	Равенство выполняется, если вся сумма амортизации, начисленной в предыдущем году по амортизируемым активам, относится к расходам по обычным видам

		ПЛЮС Показатель "Основные средства (за исключением инвестиционной недвижимости) - всего. За предыдущий год", графа "Изменения за период. Амортизация" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Инвестиционная недвижимость - всего. За предыдущий год", графа "Изменения за период. Амортизация" таблицы 4.1 Пояснений ПЛЮС Показатель "Права пользования активами - всего. За предыдущий год", графа "Изменения за период. Амортизация" таблицы 4.2 Пояснений	деятельности
27	Показатель "Итого расходы по обычным видам деятельности", графа "За отчетный год" таблицы 10 Пояснений	Показатель с кодом 2120 "Себестоимость продаж", графа "За отчетный период" ОФР ПЛЮС Показатель с кодом 2210 "Коммерческие расходы", графа "За отчетный период" ОФР ПЛЮС Показатель с кодом 2220 "Управленческие расходы", графа "За отчетный период" ОФР	
28	Показатель "Итого расходы по обычным видам деятельности", графа "За предыдущий год" таблицы	Показатель с кодом 2120 "Себестоимость продаж", графа "За аналогичный период предыдущего года"	

	10 Пояснений	ОФР ПЛЮС Показатель с кодом 2210 "Коммерческие расходы", графа "За аналогичный период предыдущего года" ОФР ПЛЮС Показатель с кодом 2220 "Управленческие расходы", графа "За аналогичный период предыдущего года" ОФР	
29	Показатель "Оценочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На конец периода" таблицы 8.3 Пояснений	Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства", графа "На отчетную дату" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", графа "На отчетную дату" Баланса	
30	Показатель "Оценочные обязательства - всего. За отчетный год", графа "На начало года" таблицы 8.3 Пояснений	Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	
31	Показатель "Оценочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На конец периода" таблицы 8.3 Пояснений	Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные	

		обязательства", графа "На 31 декабря предыдущего года" Баланса	
32	Показатель "Оценочные обязательства - всего. За предыдущий год", графа "На начало года" таблицы 8.3 Пояснений	Показатель с кодом 1430 "Долгосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса ПЛЮС Показатель с кодом 1540 "Краткосрочные оценочные обязательства", графа "На 31 декабря года, предшествующего предыдущему" Баланса	