

БУХГАЛТЕРСКИЙ И НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ РАСХОДОВ:

различия, сближение
учетных политик,
оптимизация

30 сентября 2026 г. 10:30

Лектор

А. М. Рабинович

Зам. руководителя Департамента
бухгалтерского, налогового и правового
консалтинга АКГ «ФинЭкспертиза», к.и.н.

Программа вебинара

- Принципы классификации и признания затрат и расходов в налоговом и бухгалтерском учете
- Сближение бухгалтерского и налогового учета расходов: возможности и ограничения учетных политик
- Способы упрощения бухучета для сближения его с налоговым учетом
- Отражение различий между бухгалтерским и налоговым учетом по правилам ПБУ 18/02
- Базовые нововведения будущего ФСБУ «Расходы»
- Затраты, расходы и доходы, связанные с капитальными вложениями, ОС и НМА
- Затраты и расходы, связанные с запасами
- Прямые и косвенные расходы. Зависим ли налоговый учет от бухгалтерского?
- В чью пользу будущее ФСБУ по учету расходов — налогоплательщика или налогового инспектора?
- Расходы, связанные с оплатой труда и социальными выплатами
- Отпускные расходы — «учебный пример» по принятию решения в дискуссионной ситуации
- Оплата питания и жилья за работника — его доход или расходы организации?

Рабинович Альмин Моисеевич,

Заместитель руководителя
Департамента бухгалтерского, налогового
и правового консалтинга
Аудиторско-консалтинговой сети Finexpertiza,
член Научно-экспертного совета
Палаты налоговых консультантов РФ, к.и.н.

30 сентября 2026 г.



**СБЛИЖЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО
И НАЛОГОВОГО УЧЁТА
ДОХОДОВ И РАСХОДОВ:
МЕЧТЫ И РЕАЛИИ**

НК РФ, статья 54

1. Налогоплательщики-организации исчисляют **налоговую базу** по итогам каждого налогового периода на основе данных **регистров бухгалтерского учета** и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

НК РФ, статья 120

Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения – отсутствие... регистров **бухгалтерского** учета..., систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение **на счетах бухгалтерского** учета..., в регистрах налогового учета и в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений (п.3 ст.120).

Определение Конституционного суда от 15.01.2003 N 3-О

Взимание налогов и сборов в строгом соответствии с законом, эффективный налоговый контроль возможны **только в условиях соблюдения правил ведения бухгалтерского учета и составляемой на его основе бухгалтерской отчетности.**

Поэтому именно в рамках законодательства о налогах и сборах установлены обязанности налогоплательщика по **представлению в налоговый орган** бухгалтерской отчетности, обеспечение в течение четырех лет **сохранности данных бухгалтерского учета**, а также **ответственность** за грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения.

Значение бухгалтерской отчетности и бухучета как таковых

Представление бухгалтерской отчетности в налоговый орган (подп.5.1 п.1 ст.23)

Сохранение данных бухгалтерского учета в течение 5 лет

Исчисление **налоговой базы** на основе (или, в том числе на основе) данных регистров **бухгалтерского** учета (ст.54, 313)

Недопустимость **искажения ФХЖ** и объектов налогообложения **в бухгалтерском** учете (п.1 ст.54.1)

При предоставлении **пояснений** – выписки из регистров бухучета (п.4 ст.88)

Налоговая тайна – данные о доходах и расходах **по данным годовой бухотчетности** (подп.11 п.1 ст.102)

ТЦО – использование данных **бухгалтерской отчетности** при сопоставлении цен сделок между взаимозависимыми и независимыми лицами методами сопоставимой рентабельности и **распределения прибыли** (подп.2 п.1, п.2 ст.105.6, п.3 ст.105.13)

Признаки **международной группы** компаний – составление консолидированной **финансовой** отчетности (подп.1 п.1 ст.105-16-1)

Значение бухгалтерской отчетности бухучета как таковых (продолжение)

Расчетный способ исчисления НДС налоговым органом - в случае отсутствия у налогоплательщика **бухгалтерского** учета (п.7 ст.166)

Признак российского налогового **резидентства** иностранной организации – ведение **бухгалтерского** учета на территории РФ (подп.5 п.1 ст.246.2)

Определение данных на основе данных бухотчетности, бухучета, в порядке, установленном для ведения бухучета

Положительные ЧА, объем выручки и стоимость активов – **при создании консолидированной группы налогоплательщиков** (подп.3 п.3, подп.2 и 3 п.5, ст.25.2)

Стоимость имущества – **при взыскании недоимки** и запрете на отчуждение имущества после решения о привлечении к ответственности (подп.2 п.2 ст.45, подп.1 п.10 ст.101)

Сумма краткосрочных обязательств и доходов будущих периодов **при предоставлении отсрочки** (рассрочки) по уплате налогов (п.5.1 ст.64)

Объем доходов, стоимость активов при вступлении в **налоговый мониторинг** (подп.2 и 3 п.3 ст.105.26)

Определение данных на основе данных бухотчетности, бухучета, в порядке, установленном для ведения бухучета (продолжение)

Стоимость товаров, полученных по товарообменному (бартерному) договору (контракту), а также договору (контракту) товарного кредита (товарного займа, займа в виде вещей) **при отсутствии стоимости в договоре (контракте) и товаросопроводительных документах** - (п.14 Приложения 18 к Договору об ЕАЭС)

Стоимость имущества (имущественных прав), полученного **в порядке приватизации государственного или муниципального имущества в виде вклада в уставный капитал организаций (государственными корпорациями, созданными на основании федеральных законов, в качестве имущественного взноса РФ)** (п.1 ст.277)

Остаточная стоимость амортизируемого имущества организациями, перешедшими на нелинейный способ амортизации **при определении суммы авансовых платежей и налога на прибыль, приходящейся на обособленные подразделения** (п.2 ст.288)

Остаточная стоимость основных средств **для целей соблюдения условий применения УСН** (подп.12 п.3 ст.346.12)

Первоначальная стоимость основных средств и нематериальных активов, если налогоплательщик **применяет УСН с момента постановки на учет в налоговых органах** (п.3 ст.346.16)

Роль принятия к бухгалтерскому учету и других бухгалтерских событий

Принятие к учету - **условие вычета НДС** (п.1 ст.172)

3 года с момента принятия к учету - **срок применения вычета** по НДС (п.1.1 ст.172)

Оприходование как принятие к бухучету - **условие вычета акциза** (п.5 ст.182, подп.6 п.11 ст.201 и др.)

На дату принятия к учету

- определение налоговой базы по НДС **при импорте товаров из ЕАЭС** (п.14 Приложения 18 к Договору об ЕАЭС)
- пересчет для целей НДС стоимости товаров, выраженной в иностранной валюте (п.1 ст.172 НК РФ, п.14 Приложения 18 к Договору об ЕАЭС)

Ввод в эксплуатацию – **для начала начисления амортизации** п.4 ст.259)

Документальное оформление по правилам бухучета

Наличие соответствующих первичных документов - **условие вычета НДС** (п.1 ст.172).

Дата первого по времени составления первичного учетного документа, оформленного на имя покупателя – **момент определения налоговой базы** по НДС при реализации товаров и услуг (подп.2 п.1 ст.167 НК РФ, письма Минфина и ФНС)

Документальное оформление по правилам бухучета (продолжение)

Оформление документов в соответствии с [в том числе бухгалтерским] законодательством РФ – **для документального подтверждения расходов** (п.1 ст.252)

Оформление акта ликвидации амортизируемого имущества в соответствии с требованиями к **бухгалтерскому учету** – **для определения даты получения доходов** в виде полученных материалов или иного имущества при ликвидации выводимого из эксплуатации амортизируемого имущества (подп.8 п.4 ст.271)

Наличие первичных учетных документов, включая **справку бухгалтера** - **для документального подтверждения доходов и расходов** по налогу на прибыль (ст.313)

Использование бухгалтерской терминологии

ФХЖ, ЧА, КФО, краткосрочные обязательства, ДБП, управленческие и коммерческие расходы, активы, оборудование к установке, оприходование, материально-производственные запасы, основные средства, НМА, норма амортизации, ФИФО, метод начисления, справка бухгалтера, баланс, первоначальная и остаточная стоимость, ввод в эксплуатацию, переоценка, износ, финансовые вложения

Прямое исчисление налога (на имущество) на основе данных бухучета

Объект налогообложения по среднегодовой стоимости (подп.1 п.1 ст.374) - недвижимое имущество, учитываемое

- **на балансе** организации
- в качестве объектов **основных средств**
- в порядке, установленном для ведения **бухгалтерского учета** (подп.1 п.1 ст.374)

Остаточная стоимость, сформированная в соответствии с установленным порядком ведения **бухгалтерского учета**, утвержденным в учетной политике организации, в том числе при необходимости с учетом величины износа, исчисляемой для целей **бухгалтерского учета** (п.3 ст.375)

Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов

Приложение 3. В сложившихся социально-экономических условиях переход к налогообложению недвижимости организаций **исходя из кадастровой стоимости** в отношении **всех** объектов недвижимости (**за исключением** объектов отдельных видов: линейные, технически сложные сооружения, воздушные и морские суда и т.п.) представляется **преждевременным**, но сохраняет свою актуальность на перспективу

Определение Конституционного суда от 21.04.2011 N 500-О-О

1. По мнению "Коминетфтеэнергомонтажавтоматика", объект налогообложения по налогу на имущество организаций определен **не федеральным законом**, а нормативными актами органов исполнительной власти, что противоречит Конституции, ее статье 57.

2. По смыслу п.1 ст.38 и ст.374 НК РФ, объектом налогообложения налогом на имущество организаций являются элементы обособленного имущества юридического лица, учитываемые на его балансе в качестве основных средств, т.е. таких активов организации, которые составляют **экономическую базу ее предпринимательской деятельности**.

Что касается ПБУ, утверждаемых Минфином, то данными нормативными актами на основании Федерального закона "О бухгалтерском учете" закрепляются **лишь** правила и способы ведения организациями учета имущества, включая основные средства. При этом содержащиеся в таких актах характеристики основных средств отражают **объективные** экономические свойства указанного имущества - использование для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд организации в течение длительного времени, способность объекта приносить организации экономическую выгоду и т.д.

Следовательно, п.1 ст.374 НК РФ **не может рассматриваться как нарушающий** конституционные права и свободы заявителя.

Закон РФ от 27.12.1991 № 2116-1**«О налоге на прибыль предприятий и организаций»**

Статья 8, пункт 1. Сумма налога определяется плательщиками **на основании бухгалтерского учета и отчетности....**

Статья 4. Затраты, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг), определяются в соответствии с **Положением о составе затрат..., учитываемых при налогообложении прибыли**, утвержденным Правительством РФ...

Статья 14. **Инструкции** по применению настоящего Закона издаются Государственной налоговой службой РФ по согласованию с Минфином РФ.

Положение о составе затрат ...**Постановление Правительства РФ от 05.08.1992 № 552**

1. Для целей налогообложения произведенные организацией затраты **корректируются** с учетом утвержденных в установленном порядке лимитов, норм и нормативов.

Инструкция от 10.08.1995 N 37 «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций»

Приложение 11. Справка <*> о порядке определения данных, отражаемых по строке 1 «Расчета налога от фактической прибыли» = **около 40 корректировок данных бухучета**

Постановление Верховного Совета РФ от 23.10.1992 N 3708-1

1. Утвердить Государственную программу перехода на принятую **в международной практике систему учета** и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики.

**Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации
(приказ Минфина от 20.03.1992 N 10 (в ред. 04.06.1993))**

- финансовые вложения в акции и облигации, котирующиеся на бирже или внебиржевом рынке, котировка которых регулярно публикуется, отражаются в годовом балансе **по рыночной стоимости** (п.38);
- материальные ресурсы, готовая продукция, товары отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года **по цене возможной реализации, когда она ниже первоначальной стоимости** заготовления (приобретения), с отнесением разницы в ценах на результаты хозяйственной деятельности (п.53);
- предприятие может создавать **резервы сомнительных долгов** по расчетам с другими предприятиями, учреждениями за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на результаты хозяйственной деятельности (п.59).

Приказ Минфина РФ от 28.07.1994 N 100

В соответствии с Государственной программой...

1. Утвердить ПБУ 1/94 «Учетная политика предприятия» (п.2.2.-2.4).
 - **допущения** имущественной обособленности и непрерывности деятельности предприятия, временной определенности фактов хозяйственной деятельности;
 - **требования** осмотрительности, приоритета содержания перед формой, рациональности,
 - необходимость **самостоятельной разработки** способа бухгалтерского учета по конкретному вопросу, если этот способ не установлен нормативно, и др.

Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 N 283

«Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО»

Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности...

(приказ Минфина РФ от 01.07.2004 № 180)

Индивидуальную бухгалтерскую отчетность необходимо составлять по российским стандартам, **разрабатываемым на основе МСФО.**

Обязательное составление **консолидированной** финансовой отчетности **по МСФО.**

**Федеральный закон от 28.07.2010 № 208-ФЗ
«О консолидированной отчетности», статья 3**

1. Консолидированная финансовая отчетность составляется в соответствии с МСФО.

**Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
Статья 20. Принципы регулирования бухгалтерского учета**
4) применения международных стандартов как основы разработки федеральных и отраслевых стандартов;

Статья 24. Функции субъекта негосударственного регулирования бухгалтерского учета
4) обеспечивает **соответствие** проекта федерального стандарта **международному** стандарту, на основе которого разработан проект федерального стандарта;

Письмо Минфина от 05.09.2017 N 03-03-06/2/56921

Изменения бухгалтерского законодательства, введение новых отраслевых стандартов, **в том числе на основе принципов МСФО**, не является основанием для пересмотра или изменения действующего налогового законодательства.

Вопрос: Об учете в целях налога на прибыль расходов на приобретение сырья и (или) материалов.

Ответ:

Письмо Минфина от 30.10.2020 N 03-03-06/1/95824

Одновременно сообщаем, что ФСБУ (к числу которых относится и ФСБУ 5/2019 "Запасы") **не регулируют** правила ведения налогового учета.

Вопрос: О требованиях к формированию в бухучете информации о капитальных вложениях и формировании в целях налога на прибыль первоначальной стоимости ОС, в том числе созданного при ликвидации другого ОС.

Ответ:

**Письма Минфина от 28.09.2022 N 03-03-06/1/93587,
от 02.06.2021 N 03-03-06/1/42998**

Необходимо отметить, что **ФСБУ не регулируют** правила ведения налогового учета.

Письмо Минфина от 22.05.2023 N 07-01-10/46244

Поскольку цели, задачи, принципы и основы построения бухгалтерского и налогового учета **различаются**, противоречие между НК РФ и ФСБУ 6/2020, на которое указываете в обращении, не усматривается.

Федеральный закон от 20.04.2014 № 81-ФЗ

- Списание МПЗ, товаров и ценных бумаг – без ЛИФО (п.8 ст.254, подп.2 п.1 ст.268, ст.329);
- Возможность не единовременно списывать на расходы инструменты, спецодежду и т.п. имущество, не относящееся к амортизируемому (подп.3 п.1 ст.254);
- Отнесение на расходы рыночной стоимости безвозмездно полученного прочего имущества, определенной на дату его получения (подп. 2 п.2 ст.254, подп.2 п.1 ст.268);
- Единовременное признание убытков от уступки прав требования после наступления срока платежа на дату уступки (п.2 ст.279);
- Замена суммовых разниц курсовыми с разрешением применять при расчетах в рублях (по договорам в у.е.) курс, установленный сторонами (п.11 ст.250, подп.5 п.1 ст.265 НК РФ);
- Ежемесячная переоценка обязательств и требований, выраженных в иностранной валюте, и валютных ценностей (п.8 ст.271, п.10 ст.272);
- Дата определения налоговой базы по НДС и прибыли при продаже недвижимости (исключение п.3 ст.167, п.3 ст.271 НК РФ)

Федеральный закон от 29.11.2021 N 382-ФЗ, статья 1

23) Изменение порядка учета лизинга в подп.10 п.1 ст.264 НК РФ

Федеральный закон от 31.07.2023 № 389-ФЗ, статья 2

49б) Увеличение стоимости НМА на затраты по их улучшению (п.2 ст.257 НК РФ)

Основные направления государственной политики в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности до 2030 года (утв. Распоряжением Правительства РФ от 22.11.2024 N 3386-р)

В системе бухгалтерского учета:

- обеспечивается единство требований к нему, которое обеспечивается... и **применением международно признанных стандартов как основы разработки всего комплекса стандартов бухгалтерского учета.**
- реализуются требования, обеспечивающие ее **непротиворечивость международно признанной практике.**

В бухгалтерском учете применяются способы оценки и представления информации, содержащие **прогностические** элементы, без которых в современной экономике экономическим субъектам невозможно принимать обоснованные решения по вопросам управления и инвестирования.

В сравнении с финансовой отчетностью, составлявшейся по ранее действовавшим правилам, сегодня ее пользователи видят:

- **реальное** положение дел у экономического субъекта, **а не только соответствие** финансовой отчетности установленным правилам,
- суммы, которые **можно получить** от использования активов, **а не суммы потраченных** на их приобретение средств,
- **все** подлежащие исполнению экономическим субъектом обязательства, **а не только их задокументированную** часть.

Основные направления государственной политики в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности до 2030 года (утв. Распоряжением Правительства РФ от 22.11.2024 N 3386-р) (продолжение)

К 2030 году должно быть завершено принятие **базового комплекта** федеральных стандартов бухгалтерского учета,

- в который должны войти стандарты бухгалтерского учета **доходов, расходов, биологических активов, финансовых активов и обязательств** и
- которым **завершится процесс переориентации** бухгалтерского учета на формирование информации, раскрывающей **реальную** картину деятельности экономических субъектов.

Должны быть уточнены отдельные положения Федерального **закона** "О бухгалтерском учете" и иных федеральных законов, а именно:

- введено **понятие "профессиональное суждение** лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета", и определена его роль в разработке учетной политики экономического субъекта;

План мероприятий по реализации Основных направлений...
(Приказ Минфина от 18.02.2025 N 53)

ПБУ 1/2008

6. Учетная политика организации должна обеспечивать:

- **большую готовность к признанию** в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания **скрытых резервов (требование осмотрительности)**;

7. Учет конкретного объекта бухгалтерского учета ведется способом, **установленным федеральным стандартом бухгалтерского учета**. В случае если по конкретному вопросу ведения бухгалтерского учета федеральный стандарт бухгалтерского учета допускает несколько способов ведения бухгалтерского учета, организация осуществляет выбор одного из этих способов, руководствуясь пунктами 5, 5.1 и 6 настоящего Положения.

Организация, которая раскрывает составленную в соответствии с МСФО консолидированную финансовую отчетность или финансовую отчетность организации, не создающей группу, вправе при формировании учетной политики **не применять** способ ведения бухгалтерского учета, установленный ФСБУ, когда такой способ приводит к несоответствию учетной политики организации требованиям МСФО.

Стандарты бухгалтерского учета, утвержденные организацией, **указанной в абз.2 настоящего пункта**, в соответствии с ч.14 ст.21 Федерального закона "О бухгалтерском учете" **и обязательные** к применению ее **дочерними** обществами, могут устанавливать способы ведения бухгалтерского учета, выбранные ею в соответствии с положениями абз.2 настоящего пункта.

ПБУ 1/2008

7.1. В случае если по конкретному вопросу в **ФСБУ** не установлены **способы** ведения бухгалтерского учета, то организация разрабатывает соответствующий способ исходя из требований, установленных законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами.

При этом организация руководствуется **последовательно**:

- а) **международными** стандартами финансовой отчетности;
- б) положениями федеральных и (или) отраслевых стандартов бухгалтерского учета по **аналогичным и (или) связанным** вопросам;
- в) **рекомендациями** в области бухгалтерского учета.

7.3. В **исключительных** случаях, когда формирование учетной политики в соответствии с пунктами 7 и 7.1 настоящего Положения приводит к **недостоверному** представлению финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и движения ее денежных средств в бухгалтерской (финансовой) отчетности, организация **вправе отступить** от правил, установленных данными пунктами, **при соблюдении всех** следующих условий:

ПБУ 1/2008

7.4. В той степени, в которой применение учетной политики, сформированной **в соответствии с п.7 и 7.1 настоящего Положения**, приводит к формированию информации,

– от **наличия, отсутствия или способа отражения** которой в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации **не зависят** экономические решения пользователей этой отчетности (далее - **несущественная информация**), организация вправе выбирать способ ведения бухгалтерского учета, руководствуясь исключительно требованием рациональности (**без применения пунктов 7, 7.1 настоящего Положения**).

Отнесение информации к несущественной организация осуществляет самостоятельно исходя **как из величины, так и характера** этой информации.

ПБУ 22/2010

3. Ошибка признается существенной, если она в отдельности **или в совокупности** с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период.

МСФО (IAS) 1

7. Организация оценивает, является ли информация (**взятая в отдельности либо в совокупности с другой информацией**) существенной в контексте финансовой отчетности, рассматриваемой **в целом**.

НК РФ, статья 11

2. учетная политика для целей налогообложения - выбранная налогоплательщиком совокупность **допускаемых** [НК РФ]... способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика.

НК РФ, статья 3

6. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы **каждый точно знал**, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

7. Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах **толкуются в пользу налогоплательщика** (плательщика сборов).

НК РФ, статья 167

12. Учетная политика для целей налогообложения: применяется с 1 января года, **следующего** за годом утверждения ее соответствующим приказом, распоряжением руководителя организации; является обязательной **для всех обособленных** подразделений организации;

НК РФ, статья 313

Налоговый учет - система обобщения информации для определения налоговой базы **по налогу** на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным **настоящим Кодексом**.

Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей **налогообложения**, утверждаемой приказом руководителя.

Изменение правил бухгалтерского учета

Не влияет на НДС и налог на прибыль организаций

Влияет на налог на имущество организаций, когда налоговая база по нему определяется как **среднегодовая** стоимость имущество

Как правило, увеличивает различия между бухгалтерским и налоговым учетом

Усложняет деятельность налоговых органов ввиду увеличения указанных различий

Увеличивает **количество запросов** налоговых органов ввиду увеличения различий между бухгалтерским учетом, его данными, используемыми для исчисления НДС, и налоговым учетом для целей налога на прибыль **в случаях превышения налоговых расходов над бухгалтерскими**

Требует изменения контрольных соотношений

ПБУ 18/02
КАК «МОСТИК» МЕЖДУ БУХГАЛТЕРСКИМ
И НАЛОГОВЫМ УЧЕТОМ

Информационное сообщение Минфина от 28.12.2018 N ИС-учет-13

В новой редакции ПБУ 18/02 приведен практический пример определения расхода по налогу на прибыль и связанных с ним показателей. Для наглядности в примере рассчитана также величина чистой прибыли за отчетный период, причем **расчет выполнен двумя способами**: путем уменьшения прибыли до налогообложения

- на величину **расхода по налогу** на прибыль (так называемый **балансовый способ**)
- на величину **условного расхода, скорректированную** на суммы ПНР, увеличения ОНА и ОНО отчетного периода (так называемый **способ отсрочки**) <2>.

<2> ПБУ 18/02 **не содержит ограничений** для применения организацией **любого** из этих способов по своему выбору.

+ Письма Минфина от 29.12.2020 N 07-04-09/115445 «Рекомендации по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности за 2020 год», от 12.02.2021 N 07-01-09/9672, от 18.02.2021 г. N 07-01-09/11494

Применение ПБУ 18/02 в "1С:Бухгалтерии 8" без учета постоянных и временных разниц//БУХ.С,2019, № 12, с.6-7

Фирма "1С" решила поддержать вариант расчета отложенного налога **без учета постоянных и временных разниц**. При этом существующие в программе варианты применения ПБУ 18/02 **остаются**. Таким образом, в настройках учетной политики (раздел *Главное*) пользователю будет **предоставлен выбор** (рис. 1).

Рис.1

Учет отложенных налоговых активов и обязательств (ПБУ 18 «Учет расчетов по налогу на прибыль»)

- Не ведется?
- Ведется балансовым методом?
- Ведется затратным методом (методом отсрочки)?

Рекомендация НРБУ БМЦ от 26.04.2019 № Р-102/2019-КпР «Порядок учета налога на прибыль»

Дебет 99 Кредит 68, субсчет «Текущий налог на прибыль»
Дебет 68, субсчет «Текущий налог на прибыль») Кредит 99

Дебет 99, субсчет «Отложенный налог на прибыль» 77
Дебет 09 **Кредит 99**, субсчет «Отложенный налог на прибыль»

Дебет 09 **Кредит 83, 84**
Дебет 83, 84 Кредит 77

МСФО (IAS) 12

22А. Операция, которая не является объединением бизнесов, может привести к первоначальному признанию актива и обязательства и на момент ее совершения не влиять ни на бухгалтерскую прибыль, ни на налогооблагаемую прибыль.

Например, на дату начала аренды арендатор, как правило, признает **обязательство по аренде и включает ту же сумму в первоначальную стоимость актива в форме права пользования**. В зависимости от применимого налогового законодательства при первоначальном признании актива и обязательства в отношении такой операции могут возникнуть **равновеликие** налогооблагаемые и вычитаемые ВР.

Освобождение, предусмотренное п.15 и 24, **не применяется** к таким временным разницам, и поэтому организация **признает возникшее ОНО и актив**.

98L Организация, применяющая документ "Отложенный налог, связанный с активами и обязательствами, которые возникают в результате **одной** операции", также должна на дату начала самого раннего из представленных сравнительных периодов:

(а) признать ОНА и ОНО в отношении всех вычитаемых и налогооблагаемых временных разниц, связанных:

(i) с активами в форме права пользования и обязательствами **по аренде**; и

(ii) с обязательствами по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и аналогичными обязательствами и с суммами этих обязательств, **включенными в первоначальную стоимость** соответствующего актива

ФСБУ 10/2026 «РАСХОДЫ»

ФСБУ 10/2026

3. Бухгалтерский учет **расходов по страховым услугам**, относящимся к сфере применения МСФО (IFRS) 17 "Договоры страхования", ведется в соответствии с этим МСФО.

Информационное сообщение Минфина от 06.07.2026 N ИС-учет-66
«Новое в бухгалтерском законодательстве: факты и комментарии.
Новый порядок учета расходов»

Этот порядок распространяется не только на страховые организации, Общества взаимного страхования, негосударственные пенсионные фонды, но **и на иные организации, заключающие договоры**, отвечающие определению договора страхования, предусмотренному стандартом МСФО (IFRS) 17.

ФСБУ 10/2026

6. Расходы экономического субъекта подразделяются на **включаемые и не включаемые в чистую прибыль (убыток)** этого субъекта.

7. Расходы, включаемые в чистую прибыль (убыток), подразделяются на:

- а) расходы **по обычным видам деятельности**;
- б) расходы, **отличные от расходов по обычным видам деятельности**.

**Информационное сообщение Минфина от 06.07.2026 N ИС-учет-66
«Новое в бухгалтерском законодательстве: факты и комментарии.
Новый порядок учета расходов»**

Расходы организации подразделяются на **включаемые и невключаемые** в чистую прибыль (убыток).

Помимо названной классификации расходов, ФСБУ 10/2026 предусмотрена классификация расходов по обычным видам деятельности по экономическим элементам и по статьям расходов

Наряду с указанными классификациями в бухгалтерском учете применяются иные группировки расходов. Например, в интересах пользователей бухгалтерской отчетности организация может формировать информацию о своих расходах **в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности (по аналогии с подходом, предусмотренным стандартом МСФО (IFRS) 18).**

ФСБУ 10/2026

8. Случаи, когда расходы экономического субъекта не включаются в чистую прибыль (убыток), определяются **другими федеральными стандартами**, в соответствии с которыми формируется информация о таких расходах в бухгалтерском учете.

9. Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете **независимо от** порядка признания расходов в соответствии с законодательством РФ **о налогах и сборах**, иным законодательством Российской Федерации, в том числе **для целей ведения раздельного учета затрат и финансовых результатов** в случаях, установленных законодательством РФ или в соответствии с ним.

Информационное сообщение Минфина от 03.08.2026 N ИС-учет-68
«Определены правила учета затрат и калькулирования себестоимости
продукции ГОЗ»

Постановлением Правительства РФ от 19.01.1998 N 47 утверждены Правила ведения организациями, выполняющими ГОЗ, раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности. Постановлением Правительства РФ от **13.07.2026 N 874** внесены изменения в данные Правила.

**Информационное сообщение Минфина от 03.08.2026 N ИС-учет-68
«Определены правила учета затрат и калькулирования себестоимости
продукции ГОЗ» (продолжение)**

Согласно постановлению N 47 в редакции постановления N 874:

а) учет фактических расходов организации на производство и реализацию продукции, поставляемой по ГОЗ, для определения себестоимости этой продукции организуется и ведется **в соответствии с Правилами калькулирования себестоимости продукции, поставляемой по ГОЗ, и учета затрат организациями, выполняющими ГОЗ, утвержденными постановлением N 47 (ранее - специальные правила не устанавливались);**

В связи с этим при применении Правил учета и калькулирования необходимо обратить внимание на то, что согласно п.2 постановления N 47 Правила ведения организациями, выполняющими ГОЗ, отдельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности, утвержденные этим постановлением, применяются организациями **независимо от применяемых ими порядка и способов ведения бухгалтерского учета.**

Иными словами, Правила учета и калькулирования не заменяют **и не изменяют** требования к бухгалтерскому учету и способы ведения его, установленные **ФСБУ 10/2026.**

Приказ Минпромторга от 08.02.2019 N 334**«Об утверждении Порядка определения состава затрат, включаемых в цену продукции, поставляемой в рамках государственного оборонного заказа»
(в ред., действующей с 01.01.2026)**

1. Настоящий Порядок также применяется при определении состава фактических затрат на производство и реализацию продукции. Учет фактических затрат осуществляется в соответствии с Правилами ведения организациями, выполняющими государственный оборонный заказ, отдельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности, утвержденными постановлением Правительства РФ от 19.01.1998 N 47.
2. Настоящий Порядок **не определяет** требования к организациям по ведению **бухгалтерского** и налогового учета затрат.

**Порядок определения состава затрат, включаемых в цену продукции,
поставляемой в рамках ГОЗ**

20. В статью калькуляции "Общехозяйственные затраты" включаются затраты, связанные с **управлением деятельностью организации в целом** в соответствии с составом общехозяйственных затрат, приведенной в приложении N 6 к настоящему Порядку, за исключением затрат, включенных в себестоимость продукции **прямым** методом отнесения затрат.

Порядок определения состава затрат, включаемых в цену продукции, поставляемой в рамках ГОЗ (продолжение)

Общехозяйственные затраты включаются в себестоимость продукции пропорционально базе распределения по выбранному организацией показателю прямых затрат, характеризующему продукцию контракта и иную продукцию, выпускаемую организацией, в соответствии с учетной политикой организации или иным документом, сформированным главным бухгалтером... и утвержденным руководителем организации.

В качестве такого показателя **приоритетным** является основная заработная плата основных работников.

+ Пункты 2 и 5 Порядка ведения раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности по соглашению, государственному контракту, договору о капитальных вложениях, контракту учреждения, договору о проведении капитального ремонта, государственному контракту по государственному оборонному заказу, договору (контракту, соглашению), распределения накладных расходов по ним,... при осуществлении казначейского сопровождения целевых средств в соответствии с Федеральным законом от 8 декабря 2020 г. N 385-ФЗ "О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов" (Приказ Минфина от 30.12.2020 N 334н)

**Правила казначейского сопровождения средств ГОЗ в валюте РФ в случаях, предусмотренных Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов»
(постановление Правительства РФ от 18.12.2020 N 2153)**

36. Головной исполнитель (исполнитель) обязан:

в) в случаях, установленных актами Правительства, обеспечивать возможность осуществления территориальным органом Федерального казначейства проверки:

- соответствия фактических затрат по результатам финансово-хозяйственной деятельности по государственному контракту, контракту (договору) данным **раздельного учета**, отраженным в информационных системах головного исполнителя (исполнителя), в которых осуществляется ведение **бухгалтерского и управленческого учета**,...

ФСБУ 10/2026

13. Для целей бухгалтерского учета **расходов по производству и продаже продукции, продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг** оценка балансовой стоимости **запасов**, предназначенных для продажи в ходе обычной деятельности организации, признание их расходами, оценка и признание иных расходов от списания запасов при признании выручки от их продажи производятся **в сумме и порядке, установленных ФСБУ 5/2019 «Запасы»**.

14. Для целей бухгалтерского учета расходов по осуществлению финансовых вложений оценка выбывающих **финансовых вложений** и признание выбытия их производятся в сумме и порядке, установленных ПБУ «Учет финансовых вложений» **ПБУ 19/02**.

15. Бухгалтерский учет расходов **по договору аренды** ведется в порядке, установленном **ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды»**.

ФСБУ 10/2026

16. В случаях, **отличных от указанных в п.13-15** настоящего Стандарта, если иное не установлено другими федеральными стандартами, понесенные экономическим субъектом расходы по обычным видам деятельности **признаются** в бухгалтерском учете при одновременном выполнении следующих условий:...

ФСБУ 10/2026

17. В случаях, **отличных от указанных в п.13-15** настоящего Стандарта, если иное не установлено другими федеральными стандартами, понесенные экономическим субъектом расходы по обычным видам деятельности признаются в бухгалтерском учете **в величине**, определяемой в соответствии с **п.18-23** настоящего Стандарта.

18. Исходя из цены договора.

19. С учетом **всех скидок независимо от формы их предоставления** при одновременном соблюдении условий, установленных **п.27 ФСБУ 9/2025** для определения величины выручки с учетом всех скидок.

Если сумма скидки не может быть определена исходя из условий договора, то экономический субъект определяет ее в соответствии с **п.28 ФСБУ 9/2025**.

ФСБУ 5/2019 (ФСБУ 26/2020)

12 (11). Суммы, уплаченные и (или) подлежащие уплате при приобретении (создании) запасов (при осуществлении капитальных вложений), включаются в фактическую себестоимость запасов (капитальных вложений):

б) с учетом **всех** скидок, уступок, вычетов, премий, льгот, **предоставляемых** организации, **вне зависимости от формы их предоставления**.

**Информационное сообщение Минфина от 11.09.2025 N ИС-учет-59
«Новое в бухгалтерском законодательстве: факты и комментарии.
Новый порядок учета доходов»**

Аналогичный подход применим к **уступкам, вычетам, премиям, льготам**, предоставленным организацией контрагентам

Существование **вероятности** возникновения права у контрагента **означает, по существу, уверенность** в получении скидки.

ФСБУ 9/2025

28. Если сумма скидки не может быть определена исходя из условий договора, то экономический субъект может определить ее одним из следующих способов:

а) путем расчета средневзвешенного значения на основании набора значений скидок, которые **обычно получают контрагенты в сравнимых обстоятельствах** при исполнении экономическим субъектом аналогичных обязанностей передать продукцию контрагентам, как среднего из произведений каждого значения на его вероятность;

б) путем выбора **единственного наиболее вероятного** значения суммы скидки из набора ее возможных значений, вытекающих из условий договора.

Выбранный экономическим субъектом способ определения суммы скидки по договору должен **последовательно** применяться при исполнении **этого** договора.

Концептуальные основы представления финансовых отчетов

QC7 Финансовая информация способна повлиять на решения, если она имеет **прогнозную ценность**, либо подтверждающую ценность, либо обе эти характеристики.

Основные направления государственной политики в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности до 2030 года (утв. Распоряжением Правительства РФ от 22.11.2024 N 3386-р)

В бухгалтерском учете применяются способы оценки и представления информации, содержащие **прогностические** элементы, без которых в современной экономике экономическим субъектам невозможно принимать обоснованные решения по вопросам управления и инвестирования.

Пример. Перспективное отражение права на скидку

Продан/приобретен товар (строительные материалы) договорной стоимостью **122** руб., в том числе НДС 22 руб. по договору, предусматривающему скидку в **10%** при приобретении **100** единиц продукции.

Дебет 41 (08) Кредит 60 – **90** руб. (100 – 10)

Дебет 19 Кредит 60 – **22** руб.

Дебет 68 Кредит 19 – **22** руб.

НК РФ, статья 250

Внереализационными **доходами** налогоплательщика признаются, **в частности**, доходы:

Дебет 60 Кредит 91н – 10 руб.

Письмо Минфина от 08.10.2021 N 03-03-06/1/81707

В случае получения покупателем премии (скидки) вследствие выполнения определенных условий договора (в частности, объема покупок), **не связанных с изменением цены** единицы товара, на основании ст.250 Кодекса указанные премии (скидки) учитываются покупателем **в составе внереализационных доходов**.

В соответствии с положениями ст.271 Кодекса датой получения внереализационных доходов в виде безвозмездно полученного имущества признается дата **подписания сторонами акта** приема-передачи имущества (приемки-сдачи работ, услуг).

НК РФ, статья 154

2.1. Выплата (предоставление) продавцом товаров (работ, услуг) их покупателю **премии (поощрительной выплаты)** за выполнение покупателем определенных условий договора, включая приобретение определенного объема товаров (работ, услуг), **не уменьшает** для целей исчисления **налоговой базы** продавцом товаров (работ, услуг) **(и применяемых налоговых вычетов их покупателем)** стоимость отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), **за исключением случаев**, когда уменьшение их стоимости на сумму выплачиваемой (предоставляемой) премии (поощрительной выплаты) **предусмотрено указанным договором**.

ФСБУ 10/2026

20. Расходы по обычным видам деятельности, осуществляемые экономическим субъектом в соответствии с договором, предусматривающим оплату понесенных расходов полностью или частично неденежными средствами,

21. **На условиях отсрочки (рассрочки)** платежа величина этих расходов определяется как сумма денежных средств, которая была бы уплачена экономическим субъектом по договору **при отсутствии указанной отсрочки (рассрочки)** платежа.

После признания в бухгалтерском учете расходов по обычным видам деятельности и соответствующей кредиторской задолженности последняя **увеличивается на величину начисляемых процентов и уменьшается на величину активов, выбывших** в оплату по договору.

Бухгалтерский учет начисленных **процентов** ведется в соответствии с ПБУ «Учет расходов по займам и кредитам» **(ПБУ 15/2008)**.

ФСБУ 5/2019 (ФСБУ 26/2020)

- 13 (12). При приобретении запасов (осуществлении капитальных вложений) на условиях **отсрочки (рассрочки)** платежа на период, **превышающий 12 месяцев** или установленный организацией меньший срок, в фактическую себестоимость запасов (в капитальные вложения) включается сумма денежных средств, которая
- **была бы уплачена** при отсутствии указанной отсрочки (рассрочки).

Разница между указанной суммой и **номинальной** величиной денежных средств, подлежащих уплате в будущем, учитывается в порядке аналогичном порядку, установленному **ПБУ 15/2008**.

ПБУ 15/2008

8. Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость **инвестиционного** актива или в состав **прочих** расходов **равномерно**.

Пример

Приобретены товары (строительные материалы) договорной стоимостью 120 руб., в том числе НДС 20 руб. **с отсрочкой (рассрочкой) платежа на 13 мес.**

При отсутствии указанной отсрочки (рассрочки) покупная стоимость товаров составила бы 96 руб., в том числе НДС 16 руб.

Дебет 41 (08) Кредит 60 – **80 руб.**

Дебет 19 Кредит 60 - **20 руб.**

Дебет 68 Кредит 19 – **20 руб.**

Дебет 90, 91 (08) Кредит 60 – **1,54 руб. [(100 руб. - 80 руб.) : 13 мес.]** ежемесячно

Дебет 60 Кредит 51 – 120 руб. **через 13 мес. или 9,23 руб. (120 руб. : 13 мес.)**
ежемесячно

ФСБУ 10/2026

22. В случае, предусмотренном абз.1 п.21 настоящего Стандарта, экономический субъект может определять величину расходов по обычным видам деятельности **в сумме номинальной величины актива (без начисления процентов за отсрочку (рассрочку) платежа)**, подлежащего выбытию в оплату по договору в будущем, при соблюдении как минимум **одного** из следующих условий:...

а) период отсрочки (рассрочки) платежа **не превышает 12 месяцев** с момента осуществления расхода в соответствии с условиями договора;

б) предоставление отсрочки (рассрочки) платежа экономическому субъекту не имеет коммерческого содержания, в частности, является способом обеспечения исполнения обязанностей контрагента по договору;

в) величина и сроки выбытия актива в оплату по договору зависят от наступления или ненаступления в будущем события, которое не контролируется сторонами договора.

ФСБУ 10/2026

23. Экономический субъект, который вправе применять **упрощенный учет**, имеет право:

а) Сумма скидки, которая должна была быть учтена при определении величины расходов по обычным видам деятельности в соответствии с настоящим Стандартом, признается **доходом** периода, в котором она была **фактически** предоставлена экономическому субъекту;

б) оценивать расходы по обычным видам деятельности по договору, предусматривающему оплату понесенных расходов полностью или частично **неденежными средствами** (в части оплаты неденежными средствами), исходя из цены, по которой **в сравнимых обстоятельствах обычно** экономический субъект определяет величину аналогичных расходов по обычным видам деятельности, **независимо** от возможности определить справедливую стоимость как выбывшего, так и подлежащего выбытию актива в оплату по договору;

в) определять величину расходов по обычным видам деятельности в сумме **номинальной величины** актива, подлежащего выбытию в оплату по договору в будущем (независимо от условий договора), при осуществлении расходов **на условиях отсрочки (рассрочки) платежа**.

ФСБУ 10/2026

24. **Коммерческие и управленческие** расходы признаются в отчете о финансовых результатах **полностью** в том отчетном периоде, в котором они **имели место**, за исключением случаев, когда в соответствии с **другими** федеральными стандартами они включаются в стоимость активов (в частности, **непосредственно связаны** с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением, созданием, улучшением объектов основных средств, объектов нематериальных активов, восстановлением объектов основных средств).

ФСБУ 5/2019

18. В себестоимость приобретаемых (создаваемых) запасов не включаются:

б) управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением (созданием) запасов;

26. В фактическую себестоимость **НЗП и ГП** не включаются:

г) **управленческие** расходы, **кроме** случаев, когда они **непосредственно** связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг;

Дебет 20–90 Кредит 26

ФСБУ 26/2020

16. В капитальные вложения не включаются:

ж) управленческие расходы, за исключением случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, созданием, улучшением основных средств, нематериальных активов, восстановлением основных средств;

Рекомендации Минфина по проведению аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2021 год

...При этом организация **самостоятельно** определяет, какие управленческие расходы **непосредственно связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг.**

Аудитор должен сделать вывод **об обоснованности принятого аудируемым лицом решения о включении** управленческих расходов в фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции.

25. Экономический субъект, который в соответствии с ФСБУ 9/2025 формирует в бухгалтерском учете информацию о **выручке** в соответствии с МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями», формирует информацию о **предусмотренных МСФО (IFRS) 15** затратах на заключение и выполнение договора с покупателем и иных аналогичных затратах в соответствии с **МСФО (IFRS) 15.**

ФСБУ 10/2026

26. Экономический субъект, который в соответствии с ФСБУ 9/2025 признает в бухгалтерском учете выручку **по мере передачи контроля** над продукцией контрагенту, признает в бухгалтерском учете расходы по обычным видам деятельности, понесенные экономическим субъектом в связи с исполнением обязанности передать эту продукцию контрагенту, **с применением способа определения степени готовности**, установленного экономическим субъектом в соответствии с ФСБУ 9/2025 **для признания такой выручки** в бухгалтерском учете.

27. Расходами, **отличными от** расходов по обычным видам деятельности, являются:

л) **иные** расходы, отличные от указанных в подпунктах «а» – «к» настоящего пункта, **в случаях, установленных другими федеральными стандартами.**

ПБУ 3/2006, ПБУ 5/2019, ПБУ 6/2020, ПБУ 8/2010, ПБУ 13/2000, ФСБУ 14/2023, ПБУ 18/2003, ПБУ 19/02, ПБУ 22/2010, ПБУ 24/2011, ПБУ 26/2020, ПБУ 28/2023

Положение по ведению БУ и БО в РФ (Приказ Минфина от 29.07.1998 № 34н)

32. При составлении бухгалтерской отчетности организация руководствуется **настоящим Положением, если иное не установлено** другими положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету.

65. Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но **относящиеся к следующим** отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями **признания активов, установленными нормативными правовыми актами** по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида.

Закон 402-ФЗ, статья 5

Объектами бухгалтерского учета экономического субъекта являются:

1) факты хозяйственной жизни; 2) активы; 3) обязательства; 4) источники финансирования его деятельности; 5) доходы; 06) расходы; **7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.**

**Рекомендации по проведению аудита годовой отчетности за 2015 год
(приложение к письму Минфина от 22.01. января 2016 г. N 07-04-09/2355)**

Осуществляемые организацией **отчисления (взносы) в компенсационные фонды**, формируемые в соответствии с законодательством РФ и (или) правилами и стандартами СРО, профессиональных объединений, союзов, ассоциаций, в бухгалтерском учете **признаются расходами.**

Рекомендации по проведению аудита годовой отчетности за 2017 год (приложение к письму от 19.01.2018 N 07-04-09/2694)

Нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету не предусматривают признание **расходов по займам**, не включенным в стоимость инвестиционного актива, в качестве каких-либо активов, в том числе в качестве **так называемых расходов будущих периодов**.

ПБУ 15/2008

3. Расходами, связанными с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам (далее - расходы по займам), являются:

- проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору);
- **дополнительные** расходы по займам:
 - суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги;
 - суммы, уплачиваемые за экспертизу договора займа (кредитного договора);
 - иные расходы, непосредственно связанные с получением займов (кредитов).

Дополнительные расходы по займам могут включаться **равномерно** в состав прочих расходов в течение срока займа (кредитного договора).

Дебет ? Кредит 60
Дебет 91 Кредит ?

ПБУ 1/2008

14. Если соответствующее законодательство РФ и (или) нормативный правовой акт по бухгалтерскому учету **не устанавливают** порядок отражения последствий изменения учетной политики, то эти последствия отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, установленном п.15 настоящего Положения.

15. Последствия изменения учетной политики... оказавшие или способные оказать **существенное влияние** на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, отражаются в бухгалтерской отчетности **ретроспективно**, за исключением случаев, когда оценка в денежном выражении таких последствий в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена **с достаточной надежностью**.

15.1. Организации, которые вправе применять **упрощенные** способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, **могут** отражать в бухгалтерской отчетности последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, **перспективно**, за исключением случаев, когда иной порядок установлен законодательством Российской Федерации и (или) нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету.

НЕКОТОРЫЕ НАЛОГОВЫЕ АСПЕКТЫ И ПОСЛЕДСТВИЯ ФСБУ 5/2019

ФСБУ 5/2019

24. В фактическую себестоимость НЗП и ГП включаются

- прямо относящиеся к производству **конкретного вида** продукции, работ, услуг (**прямые затраты**), и
- затраты, которые не могут быть прямо отнесены к производству конкретного вида продукции, работ, услуг (**косвенные затраты**).

Классификация затрат на прямые и косвенные определяется организацией **самостоятельно**.

25. Косвенные затраты **распределяются** между конкретными видами продукции, работ, услуг обоснованным способом, установленным организацией самостоятельно.

Определение Конституционного суда от 25.04.2019 N 876-О

Налогоплательщик вправе отнести отдельные, связанные с производством товаров (работ, услуг), затраты к косвенным расходам, **только если нет реальной возможности отнести их к прямым**, применив экономически обоснованные показатели

НК РФ, статья 319

Если отнести **прямые** расходы к **конкретному** производственному процессу по изготовлению **данного** вида продукции (работ, услуг) невозможно, налогоплательщик в своей учетной политике для целей налогообложения самостоятельно определяет

- **механизм распределения** указанных расходов с применением экономически обоснованных показателей.

НК РФ, статья 318

К прямым расходам **могут** быть отнесены, в частности:

- материальные затраты, определяемые в соответствии с **подп.1 и 4 п.1 ст.254** настоящего Кодекса;

НК РФ, статья 254

1. К материальным расходам, в частности, относятся следующие затраты налогоплательщика:

5) на приобретение **топлива, воды, энергии всех видов**, расходуемых на **технологические цели**, выработку всех видов энергии, отопление зданий, а также расходы на **производство и (или) приобретение** мощности, расходы на трансформацию и передачу энергии;

6) на приобретение работ и услуг **производственного характера**, выполняемых сторонними организациями или ИП, **а также** на выполнение этих работ (оказание услуг) **структурными подразделениями** налогоплательщика.

К работам (услугам) производственного характера относятся... **техническое обслуживание основных средств** и другие подобные работы, **транспортные услуги**.

Письмо Минфина от 30.04.2025 N 03-03-06/1/44119

Согласно п.5 ст.272 НК РФ расходы на ремонт ОС **признаются** в качестве расхода в том отчетном периоде, в котором они были **осуществлены**, с учетом особенностей, предусмотренных **ст.260** Кодекса.

В соответствии со ст.260 Кодекса расходы на ремонт ОС рассматриваются как **прочие** расходы и **признаются** для целей налогообложения в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были **осуществлены**.

Письмо Минфина от 04.05.2012 N 03-03-06/1/223

В соответствии со ст.318 Кодекса расходы на ремонт ОС **являются косвенными...**

Определение ВС от 23.12.2021 N 307-ЭС21-24536 (АС СЗО)

Прочие расходы могут быть отнесены **как к прямым**, так и к косвенным расходам.

Отклоняется ссылка АО «АГД Даймондс» на положения п.1 ст.260 НК РФ, согласно которым расходы на ремонт основных средств **полностью учитываются (уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль)** в периоде, когда они понесены.

Положения НК РФ **не содержат исключений по разделению расходов на ремонт основных средств на прямые и косвенные.**

НЕКОТОРЫЕ НАЛОГОВЫЕ АСПЕКТЫ И ПОСЛЕДСТВИЯ ФСБУ 26/2020 И ФСБУ 6/2020

ФСБУ 6/2020

5. Организация может принять решение не применять настоящий Стандарт в отношении активов, характеризующихся одновременно

- признаками, установленными п.4 настоящего Стандарта, но
- имеющих стоимость ниже лимита, установленного организацией
- с учетом **существенности** информации о таких активах.

При этом затраты на приобретение, создание таких активов **признаются расходами периода, в котором они понесены.**

Указанное решение раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности с указанием лимита стоимости, установленного организацией.

Организация должна обеспечить надлежащий **контроль** наличия и движения таких активов.

Письма Минфина от 04.04.2022 N 07-01-09/28046,
от 28.01.2022 N 07-01-09/5961, от 15.12.2021 N 07-01-09/102450

Согласно ФСБУ 6/2020...

При этом затраты на приобретение, создание таких активов **признаются расходами периода**, в котором они понесены.

Организация должна обеспечить **надлежащий контроль** наличия и движения таких активов.

С целью обеспечения такого контроля, по нашему мнению, целесообразно вести бухгалтерский учет таких активов применительно к порядку, установленному **для бухгалтерского учета запасов** организации ФСБУ 5/2019.

ФСБУ 5/2019

8. Организация должна обеспечить надлежащий контроль **(в том числе с использованием забалансового учета)** наличия и движения объектов, указанных

- в подп. «б» п.3 - [спецодежды, спецоснастки, тары и аналогичных объектов],
- в подп. «б» п.4, **переданных в производство (эксплуатацию)** - [материальных ценностей **других лиц**, находящиеся у организации в связи с оказанием ею этим лицам услуг по закупке, хранению, транспортировке, **доработке, переработке, сервисному обслуживанию, продаже** по агентским договорам, договорам комиссии, складского хранения, транспортной экспедиции, **подряда, поставки**];

ФСБУ 26/2020 (ФСБУ 5/2019)

11ж (10г). В сумму **фактических** затрат при признании КВ (в **фактическую** себестоимость запасов, в частности, включаются:

- величина возникшего при осуществлении КВ оценочного обязательства, в том числе по будущему **демонтажу, утилизации** имущества и **восстановлению окружающей** среды, а также возникшего в связи с использованием **труда** работников организации (величина оценочного обязательства по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды);

Дебет 08, 10, 20 Кредит 96

ПБУ 8/2010

20. Если предполагаемый срок исполнения оценочного обязательства **превышает 12 месяцев** после отчетной даты или меньший срок, установленный организацией, такое оценочное обязательство оценивается по стоимости, определяемой путем **дисконтирования его величины**, рассчитанной в соответствии с п.16-19 настоящего Положения (далее - **приведенная стоимость**).

Увеличение величины оценочного обязательства в связи с ростом его приведенной стоимости на последующие отчетные даты **по мере приближения** срока исполнения (**проценты**) признается прочим расходом организации (+ Приложение 2, пример 3).

Дебет 91 Кредит 96

Вид ремонта	Квалификация затрат
Текущие (= плановые и не подпадающие под п.10 ФСБУ 6/2020)	
Объектов, используемых для производства и/или реализации товаров (работ, услуг)	Текущие расходы (подп. «б» п.16 ФСБУ 26/2020)
Объектов, используемых для осуществления капитальных вложений	КВ, включаемые в (увеличивающие) первоначальную стоимость объекта капвложений (подп. «г» п.10 ФСБУ 26/2020)
Неплановые («аварийные»)	
В той части , в которой они не улучшают нормативные показатели функционирования и не продлевают СПИ ремонтируемых объектов ОС	Текущие расходы (подп. «в» п.16 ФСБУ 26/2020)
В той части , в которой они улучшают нормативные показатели функционирования и/или продлевают СПИ ремонтируемых объектов ОС	КВ, увеличивающие первоначальную стоимость ремонтируемого объекта ОС или формирующие инвентарный объект ОС (подп. «в» п.16 ФСБУ 26/2020, п.10 ФСБУ 6/2020)

Вид ремонта	Квалификация затрат
а) Существенные по величине затрат, б) проводимые с частотой более 12 месяцев (= плановые, но не текущие)	
При выполнении обоих условий а) и б)	КВ, формирующие отдельный инвентарный объект ОС (п.10 ФСБУ 6/2020)
При выполнении одного из условий - а) или б)	КВ, увеличивающие первоначальную стоимость ремонтируемого объекта ОС (п.24 ФСБУ 6/2020)

**Межгосударственный стандарт ГОСТ 18322-2016
«Система технического обслуживания и ремонта техники»
(Приказ Росстандарта от 28.03.2017 № 186-ст)**

**Дебет 08 Кредит 60, 70, 69 – капитализированы затраты на ремонт в БУ
Дебет 20н, 23н Кредит 60, 70, 69, Дебет 90н Кредит 20н, 23н
– учтены затраты на ремонт в НУ
Дебет 99 Кредит 77**

ФСБУ 6/2020

10. При наличии у одного объекта основных средств нескольких частей,
- **стоимость**
 - **и сроки** полезного использования которых **существенно** отличаются от стоимости и срока полезного использования
 - **объекта в целом,**
- каждая такая часть признается **самостоятельным инвентарным** объектом.

ПБУ 6/01

6. В случае наличия у одного объекта нескольких частей,
- **сроки** полезного использования которых **существенно** отличаются,
- каждая такая часть учитывается как **самостоятельный** инвентарный объект.

НК РФ, статья 257

1. Под основными средствами в целях настоящей главы понимается часть имущества, используемого
- **в качестве средств труда**
- для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 100 000 рублей.

Определение ВС от 04.07.2024 N 309-ЭС24-10201 (АС УО)

ИФНС: ООО «Родник» неверно отнес Распределительный щит (РЩ) и Главный распределительный щит (ГРЩ) низкого напряжения к **5** амортизационной группе по коду «**Аппаратура** электрическая низковольтная».

ООО рассматривало указанные объекты **как самостоятельные** основные средства, имеющие свои инвентарные номера, без учета их **неразрывной связи** с оборудованием трансформаторной подстанции, **внутри помещений** которой они расположены, являясь, следовательно, ее **неотъемлемой** частью. При этом всему комплексу указанного оборудования присвоен **единый** инвентарный номер.

Суды: Из **ст.134 «Сложные вещи» ГК РФ**, ст.3 Федерального закона от 26.03.2003 N 35-ФЗ "Об электроэнергетике", Правил устройства электроустановок следует, что трансформаторная подстанция - это сооружение, предназначенное для выполнения функций электроснабжения, **невозможного без РЩ и ГРЩ**, следовательно, демонтаж оборудования, находящегося в нем, приведет к прекращению подачи электроэнергии.

Спорное оборудование **не подлежит отдельному учету** в качестве низковольтных выключателей и потому должно быть отнесено к **7** амортизационной группе по коду «**Трансформаторы** электрические, преобразователи статические и индукторы».

Вопрос: Закуплено два компьютера стоимостью свыше 100 тыс. руб. каждый. Компьютеры состоят **из комплектующих**: системного блока, монитора, клавиатуры и мыши, которые **не могут быть использованы по отдельности**. При этом производителем предусмотрены различные СПИ комплектующих, в частности 7 лет для монитора и 4 года для клавиатуры. Правомерно ли учесть перечисленные комплектующие **отдельно** исходя **из стоимости и СПИ** каждой части (например, клавиатура и мышь будут учтены в составе материальных расходов согласно пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ)?

Ответ:

Письмо Минфина от 01.07.2024 N 03-03-06/1/61147

Пунктом 1 ст.257 Кодекса установлено, что под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве **средств труда** для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией, первоначальной стоимостью более 100 000 рублей.

В соответствии с Классификацией персональный **компьютер** относится ко 2 амортизационной группе - имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно, код 330.28.23.23 "Машины офисные прочие".

Учитывая изложенное, организация самостоятельно определяет СПИ **объекта амортизируемого имущества** в пределах сроков, установленных для соответствующей амортизационной группы.

Письмо Минфина от 03.02.2025 N 03-03-06/1/8878

Материальный объект признается основным средством в целях налогообложения прибыли организаций только в том случае, если он **способен исполнять определенную функцию**, используемую в производстве или управлении организацией, и его первоначальная стоимость превышает определенную сумму.

Учитывая изложенное, в случае если приобретенное сетевое оборудование не может использоваться по назначению без соответствующего ПО, то расходы на приобретение прав на ПО, необходимое для эксплуатации указанного сетевого оборудования, следует рассматривать как **расходы на доведение** этого сетевого оборудования до состояния, в котором оно пригодно для использования, **с включением их в первоначальную** стоимость основного средства.

ФСБУ 26/2020

31. Ликвидационная стоимость объекта основных средств **считается равной нулю**, если:
- а) **не ожидаются поступления** от выбытия объекта ОС (в том числе от продажи материальных ценностей, остающихся от его выбытия) в конце срока полезного использования;
 - б) ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта ОС **не является существенной**;
 - в) ожидаемая к поступлению сумма от выбытия объекта основных средств **не может быть определена**.
32. Сумма амортизации объекта ОС за отчетный период определяется таким образом, чтобы к концу срока амортизации балансовая стоимость этого объекта стала **равной его ликвидационной** стоимости.
37. Элементы амортизации объекта ОС подлежат проверке на соответствие **условиям использования** объекта ОС в конце **каждого** отчетного года, а также при наступлении обстоятельств, **свидетельствующих о возможном изменении элементов амортизации**.
- Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете как изменения **оценочных** значений.

Постановление АС ПО от 24.09.2025 N Ф06-4750/2025

ИФНС: ООО "МегаМикс" неправомерно уменьшена налогооблагаемой базы по налогу на имущество организаций за **2022 год** вследствие

1) занижения ликвидационной стоимости объектов ОС.

2) неверного расчета накопленной амортизации при применении п. 49 ФСБУ

1) Как оценочное значение (расчетная величина), ликвидационная стоимость определяется **на основе профессионального суждения** составителей финансовой отчетности. В соответствии с рекомендацией БМЦ Р-96/2018-КпР "Профессиональное суждение"..., При определении ликвидационной стоимости **необходимо** использовать методики в соответствии законом N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в РФ, **ФСО I, ФСО II с привлечением профессионального оценщика.**

ООО **занижен СПИ** спорных объектов недвижимости, что имеет существенное значение для оценки ликвидационной стоимости. Согласно п. 8, 9 ФСБУ 6/2020...

Экспертным заключением, установлено **работоспособное** состояние зданий, позволяющее их использование. То есть СПИ, установленный организацией, не является показателем для уничтожения объектов. В связи с чем, можно утверждать, что **наиболее эффективным и наилучшим использованием зданий, после окончания СПИ** является их **реализация по рыночной цене**, как объектов недвижимости, без проведения демонтажных работ по их уничтожению. Вместе с тем ООО при расчете ликвидационной стоимости определило ее как **материалы, оставшиеся после демонтажа спорных объектов.**

Постановление АС ПО от 24.09.2025 N Ф06-4750/2025 (продолжение)

ИФНС: Примененный ООО подход при определении ликвидационной стоимости основных средств, **не является основанным на наилучшем** и наиболее эффективном варианте использования активов и использован налогоплательщиком **исключительно с целью занижения указанного показателя для ускоренной амортизации спорных объектов недвижимости.**

Суд: Определение ликвидационной стоимости путем проведения независимой экспертизы является **единственным возможным способом контроля** достоверности величины данного показателя, **несмотря на то**, что действующее законодательство не содержит обязанности по проведению соответствующих экспертиз и предоставляет налогоплательщикам возможности по ее самостоятельному определению.

Такой подход не предвосхищает и **не подменяет собой возможные волеизъявления налогоплательщика относительно распоряжения своим имуществом**, а лишь рассматривает гипотетически возможный вариант распоряжение имуществом, позволяющий извлечь большую выгоду, нежели его демонтаж и направлен на установление **объективной** ликвидационной стоимости спорного имущества для целей применения ФСБУ 06/2020.

Вопрос: 1) в соответствии с п. 49 ФСБУ 6/2020 производится единовременная **корректировка балансовой стоимости** ОС в связи с пересчетом накопленной амортизации с учетом измененного СПИ; 2) **ежеквартально** осуществляется проверка ОС на признаки обесценения и, в случае их наличия, учитывается **изменение балансовой стоимости** данных ОС вследствие обесценения в порядке, предусмотренном МСФО (IAS) 36; 3) остаточная стоимость ОС может **уменьшаться** в результате снижения оценочного обязательства по ликвидации объектов ОС.

Каков порядок применения п. 3 ст. 170 НК РФ с учетом описанных **принципов формирования остаточной стоимости ОС** в бухгалтерском учете, предусмотренных ФСБУ 6/2020 и МСФО (IAS) 36?

Ответ:

Письмо Минфина от 21.06.2024 N 03-07-11/57563

В целях **восстановления сумм НДС**, принятых к вычету по ОС, **включая** ОС, по которым на основании п.49 ФСБУ 6/2020 произведена единовременная корректировка их балансовой стоимости, передаваемым **в качестве вклада в уставный капитал** хозяйственного общества, остаточную (балансовую) стоимость таких ОС, по мнению Департамента, следует определять исходя из их

- первоначальной стоимости,
- уменьшенной на суммы **накопленной амортизации и обесценения**,
- и с учетом последующих капитальных вложений, связанных с улучшением и (или) восстановлением основных средств, в случае, если проводились **достройка, дооборудование, модернизация, реконструкция** этих основных средств.

Вопрос: В соответствии с п. 3 ст. 170 НК РФ в случае передачи имущества в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств - в размере суммы, пропорциональной остаточной (**балансовой**) стоимости **без учета переоценки** (в указанной редакции статья НК РФ не менялась с 2006 г.).

Корректировка балансовой стоимости, указанная в п. 49 ФСБУ 6/2020, проводилась **только для целей перехода на новый ФСБУ** (в том числе выделение **ликвидационной** стоимости и корректировка ранее начисленной амортизации по **полностью самортизированным** объектам ОС). Для целей указанной корректировки первоначальная стоимость определялась **с учетом переоценок**.

Ответ:

Письмо Минфина от 09.12.2025 N 03-07-11/119500

Исчисление суммы НДС, подлежащей восстановлению по указанным основным средствам, производится исходя из их остаточной (балансовой) стоимости, **сформированной по данным бухгалтерского учета**.

При восстановлении сумм НДС, ранее принятых к вычету по ОС, включая ОС, по которым на основании п.49 ФСБУ 6/2020 произведена **единовременная корректировка** их балансовой стоимости, остаточную (балансовую) стоимость таких ОС следует определять исходя из их первоначальной стоимости, уменьшенной на суммы накопленной амортизации **и обесценения**, и с учетом последующих капитальных вложений, связанных с улучшением **и (или) восстановлением** ОС.

ФСБУ 26/2020

19. Капитальные вложения, которые выбывают **или не способны приносить организации экономические выгоды в будущем**, списываются с бух. учета.

Списание капитальных вложений обусловливается, например:

в) прекращением осуществления капитальных вложений **при отсутствии перспектив** возобновления или продажи незавершенных объектов.

НК РФ, статья 265

1. В состав внереализационных расходов включаются:

8. Расходы **на ликвидацию** объектов незавершенного строительства и иного имущества, монтаж которого не завершен (расходы на **демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества**), охрану недр и другие аналогичные работы.

Определение ВС от 27.04.2024 N 305-ЭС24-5450 (АС МО)

На основании подп.8 п.1 ст.265 НК РФ в отношении объектов НЗС включению в состав внереализационных расходов подлежат **исключительно** расходы на ликвидацию такого имущества. В соответствии с п. 10 ст. 1 ГрК РФ под объектом НЗС понимается **здание, строение, сооружение, объекты**, строительство которых не завершено. **Результаты проектных работ** к объектам НЗС не относятся.

ПАО "РОСТЕЛЕКОМ" **под видом** расходов **на ликвидацию** объектов НЗС и в нарушение **п.5 ст.270 НК РФ** ПАО учтены расходы **на создание** таких объектов.

Перечень расходов в связи с ликвидацией объекта НЗС устанавливается **специальной нормой прямого действия**, в связи с чем **подп.20 п.1 ст.265 НК РФ** ("другие обоснованные расходы") к рассматриваемым затратам неприменим.

Определение СКЭС от 28.08.2024 N 305-ЭС24-1023

Суды: Понимая невозможность учета для целей налогообложения расходов на создание проектной документации для строительства объектов ОС, от создания которых решено отказаться, ПАО "НК Лукойл" с целью недопущения применения в отношении него **прямого запрета** на учет данных расходов, установленного **п.5 ст.270 НК РФ**, переквалифицировало данные расходы в прочие (с учетом их списания на счет 91), и исходя из формулировки подп.20 п.1 ст.265 НК РФ, учло их для целей налогообложения **по иному основанию**.

СКЭС: Если налогоплательщик, действуя разумно, по объективным причинам, в связи с появлением соответствующих обстоятельств, **отказывается** от дальнейшего создания ОС и несения взаимосвязанных расходов, то ранее осуществленные расходы, по общему правилу, **не утрачивают в этот момент свойств производственного назначения**, осуществленных для осуществления деятельности, направленной на получение дохода, и **могут быть учтены** применительно к правилам п.1 и 2 ст.252, подп.8 п.1 ст.265 НК РФ.

В учете таких расходов в соответствующей части может быть отказано, **если они продолжали осуществляться, несмотря на то, что экономическая целесообразность создания ОС уже очевидно отсутствовала**.

ТК РФ, статья 135 (с 01.09.2025)

При установлении систем премирования коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, определяются **виды премий и их размеры, сроки, основания и условия выплаты** премий работникам, в том числе с учетом качества, эффективности и продолжительности работы, наличия или отсутствия у работника дисциплинарного взыскания и других показателей.

Определение Конституционного суда РФ от 26.06.2025 N 1736-О

Заработная плата конкретного работника, которая в соответствии с ТК РФ может состоять из (**ч.1 ст.129 «Основные понятия и определения»**)

- **вознаграждения за труд** в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы,
- **а также компенсационных и стимулирующих выплат**

устанавливается **трудовым договором** в соответствии с действующими у данного работодателя системами оплаты труда (**ч.1 ст.135 «Установление заработной платы»**), которые **могут включать в том числе системы премирования**.

Это предполагает **определение размера, условий и периодичности премирования** в коллективных договорах, соглашениях, локальных нормативных актах в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права (**ч.2 ст.135**).

Определение Конституционного суда РФ от 26.06.2025 N 1736-О (продолжение)

Учитывая **природу премиальных выплат** и выполняемую ими в системе оплаты труда стимулирующую функцию, всем работникам, полностью отработавшим определенный календарный период и достигшим одинаковых показателей, премиальные выплаты по результатам работы за данный период должны производиться **на равных условиях**, а размер таких выплат, начисляемых различным работникам, должен быть сопоставимым.

Как неоднократно указывал Конституционный Суд РФ, **ч.1 ст.191 «Поощрения за труд» ТК РФ** предоставляет работодателю право поощрять работника за добросовестный и эффективный труд, **в том числе путем выдачи премии.**

Такая премия в соответствии с буквальным смыслом указанной нормы **по своей правовой природе** не является составной частью заработной платы, а ее выплата относится к **исключительной дискреции работодателя.**

Соответственно, данная норма не затрагивает вопросов, связанных с **установлением заработной платы** и определением ее составляющих.

Письмо Минфина от 30.03.2026 № 03-03-06/1/25721

В соответствии с положениями ст.255 НК РФ к расходам на оплату труда относятся, в частности, начисления стимулирующего характера, **в том числе премии за производственные результаты...** При этом перечень расходов на оплату труда, учитываемых для целей налогообложения, является открытым.

Таким образом, **выплаты стимулирующего характера**, осуществленные в пользу своих сотрудников, при их надлежащем **документальном оформлении и экономической обоснованности** (п.1 ст.252 НК РФ), могут учитываться при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Разъяснение положений ТК РФ не входит в компетенцию Минфина.

Вопрос: Законно ли в **положении о премировании** указывать, что квартальная премия за достижение производственных показателей рассчитывается по заданным коэффициентам **на отдел, а по работникам отдела распределяется руководителем** в зависимости от личного вклада в достижение результата.

Ответ:

Роструд, <https://xn--80akibcicpdbetz7e2g.xn--p1ai/questions/view/244876>

Полагаем, что это недопустимо, т. к. закон (**ч.3 ст.135 ТК РФ**) требует, чтобы в **положении об оплате труда** были четко определены виды премий, их размеры, сроки, основания и условия выплаты. Определение размера премии **в зависимости от субъективного мнения руководителя** не отвечает указанным требованиям.

Определение ВС от 26.01.2026 N А82-5200/2024 (АС ВВО)

ООО "Аурат-ВВ" неправомерно включило в состав расходов по налогу на прибыль за 2016-2018 годы затраты на выплату **вознаграждений управляющим** Общества.

По условиям договоров размер вознаграждения составлял **фиксированную** сумму в месяц и **не зависел** от экономических показателей деятельности ООО. Увеличение доходов ООО связано с **изменением его деятельности**, а не только с эффективностью руководства Обществом управляющими.

Фактически вознаграждение в 2016 году составило 85% от чистой прибыли ООО, в 2017 году **более чем в 4 раза превышало размер чистой прибыли** ООО, также и в 2018 г.г. в результате выплаты вознаграждение управляющему ООО получен убыток.

Согласно заключению специалиста представленному Инспекцией и составленному по обращению ГУЭБ и ПК МВД России, **рыночная цена вознаграждения** за выполнение обязательств единоличного исполнительного органа в 2016 – 2018 г.г.од составила... Следовательно, **превышение** над рыночной ценой составило:...

Задания управляющих руководителям департаментов **однотипны, носят технический характер**. В актах приема-передачи выполненных работ не указано, какие конкретно действия осуществлены управляющими, из их содержания невозможно определить **фактический объем и характер** проделанной управляющими работы. Годовые отчеты о проделанной работе не раскрывают полную информацию, а содержат лишь общие положения.

Письмо ФНС от 06.03.2015 N 7-3-04/614@

Инспекцией сделан вывод о **неправомерном** включении Обществом в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль за **2012 г.**, расходов в виде начисленных и выплаченных в декабре 2012 г. "отпускных" за ежегодный оплачиваемый отпуск **в полном объеме, а не пропорционально дням** отпуска, приходящимся на период 2012 и 2013 годов.

Налоговый кодекс РФ **не содержит** правил, предписывающих учитывать отпускные пропорционально дням отпуска, приходящимся на каждый отчетный период.

Таким образом, расходы на оплату труда, сохраняемую работникам на время отпуска, приходящегося на несколько месяцев, учитываются **единовременно** в том отчетном периоде, в котором они сформированы и выплачены.

Правомерность применения подобного подхода подтверждается **судебной практикой**, в частности...

Письмо Минфина от 25.10.2016 N 03-03-06/2/62147

Согласно **п.1 ст.272 НК РФ** при методе **начисления** расходы признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, **к которому они относятся**, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

На основании **п.4 ст.272 НК РФ** расходы на оплату труда признаются в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы **начисленных** в соответствии со статьей 255 НК РФ расходов на оплату труда.

При определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций сумма начисленных отпускных за ежегодный оплачиваемый отпуск включается в состав расходов **пропорционально** дням отпуска, приходящимся на каждый отчетный период.

ПБУ 10/99

18. Расходы признаются в том отчетном периоде, **в котором они имели место**, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение **временной определенности** фактов хозяйственной деятельности).

НК РФ, статья 54, пункт 1

При обнаружении **ошибок (искажений)** в исчислении **налоговой базы**, относящихся к **прошлым** налоговым (отчетным) периодам, в текущем налоговом (отчетном) периоде перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за период, **в котором были совершены** указанные ошибки (искажения).

Абзац 3

В случае невозможности определения периода совершения **ошибок (искажений)** перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за налоговый (отчетный) период, **в котором выявлены** ошибки (искажения).

Налогоплательщик **вправе** провести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, **в котором выявлены** ошибки (искажения), относящиеся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, **также** и в тех случаях, когда допущенные ошибки (искажения) **привели к излишней уплате налога**

+

за исключением случаев, когда **размеры налоговых ставок** по соответствующему налогу, действовавшие в налоговом (отчетном) периоде, **в котором выявлены** ошибки (искажения), **превышают** размеры налоговых ставок по соответствующему налогу, действовавших в налоговом (отчетном) периоде, **к которому относятся** указанные ошибки (искажения).

Вопросы

Применимость новой нормы:

1. к уточненным налоговым декларациям по налогу на прибыль за **2025 г.**
2. При **корректировочном счете-фактуре** 2025 и последующих годов в отношении сделок, совершенных до 2025 г. (покупателем при увеличении, продавцом – при уменьшении стоимости ранее реализованного/приобретенного)
3. при доначислении в 2025 г и позже **налогов и социальных взносов** за периоды до 2025 г., учитываемых для целей налогообложения
4. при **судебном решении** 2025 г. и последующих лет по спору, возникшем до 2025 г.
5. при признании в 2025 г. и позднее **недействительной** сделки, совершенной до 2025 г.

НК РФ, статья 5

2. Акты законодательства о налогах и сборах... **ухудшающие** положение налогоплательщиков, плательщиков сборов и (или) плательщиков страховых взносов, а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, **обратной силы не имеют.**

Письмо Минфина от 13.04.2016 N 03-03-06/2/21034

На основании п.1 ст.11 НК РФ институты, понятия и термины гражданского, семейного и **других отраслей законодательства РФ**, используемые в НК РФ, применяются в том значении, в каком они используются **в этих отраслях законодательства**, если иное не предусмотрено НК РФ.

Правила исправления **ошибок** в бухгалтерском учете установлены ПБУ 22/2010. Неотражение данных, выявленное в результате поступления **новой** информации, ошибкой не признается (п.2 ПБУ 22/2010).

Неотражение расходов, возникших в прошлых налоговых периодах, но выявленных в текущем отчетном (налоговом) периоде **в результате получения первичных документов**, является **искажением** налоговой базы предыдущего налогового периода, следовательно, на указанные операции **распространяются** положения ст.54 НК РФ **с учетом положений ст. 78 НК РФ**.

НК РФ, статья 54.1

1. Не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы подлежащего уплате налога в результате **искажения сведений** о фактах хозяйственной жизни (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности налогоплательщика.

Письмо ФНС от 31.10.2017 N ЕД-4-9/22123@**«О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 НК РФ»**

К числу способов **искажения** сведений, которые могут быть квалифицированы по п.1 ст.54.1 НК РФ, могут быть отнесены:

- **неотражение** налогоплательщиком дохода (выручки),... а также
- **отражение** налогоплательщиком в регистрах бухгалтерского и налогового учета **заведомо недостоверной** информации.

Письмо ФНС от 16.04.2021 N СД-4-3/5190@

Налоговое законодательство не содержит определения понятий "ошибка" и "искажение" для целей налогового учета. Для определения термина "**ошибка**" целесообразно руководствоваться документами в области законодательства о **бухгалтерском учете**.

Относительно термина "**искажение**" ФНС России сообщает, что в Перечне терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) **аудиторской** деятельности, утвержденном Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ, понятие "**искажение бухгалтерской отчетности**" определено как

- **неверное отражение и представление данных** в бухгалтерской отчетности
- в связи с **нарушением** со стороны персонала экономического субъекта установленных нормативными документами РФ
- **правил** ведения и организации бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности.

Определение КС РФ от 17.07.2018 N 1682-О

[Наряду с абз.2 п.1 ст.54 НК РФ] **подп.1 п.2 ст.265 НК РФ** предусматривает **самостоятельную гарантию** прав налогоплательщиков, а именно возможность учесть в качестве внереализационных расходов текущего отчетного (налогового) периода **убытки прошлых** налоговых периодов, выявленные в нем.

Разрешение же вопроса о том, какое именно законоположение НК РФ подлежит применению при разрешении конкретного дела с учетом его фактических обстоятельств (**обнаружение ошибок или возникновение новых обстоятельств**), осуществляется судом.

Письмо Минфина от 16.09.2025 N 03-03-06/1/90099

Если по ранее совершенным операциям по реализации продукции в последующие периоды **была изменена цена контракта**, исправление подобных **искажений** осуществляется в порядке, установленном п.1 ст.54 Кодекса.

Письма Минфина 21.07.2025 N 03-07-11/70802, от 03.12.2025 N 03-03-06/1/117495, от 09.12.2025 N 03-03-06/1/119233, от 26.05.2026 N 03-03-07/44157, от 27.05.2026 N 03-03-06/1/44582, от 26.05.2026 г. N 03-03-07/44338, от 16.06.2026 N 03-03-06/1/50909, от 26.06.2026 N 03-03-06/1/54861

Постановление АС ЗСО от 18.08.2022 N А27-4910/2021

ИФНС: При получении в 2019 году корректировочных счетов-фактур на доплату потребленных ресурсов за 2017-2018 годы ООО «УК Жилищник» должно корректировать на сумму указанных расходов налоговую базу прошлых периодов (2017-2018 годов), а не 2019 года.

Суды: При определении периода возникновения налоговых обязательств законодатель **разграничивает обнаружение ошибок или искажений** (неверного отражения известных налогоплательщику ФХД) и возникновение **новых обстоятельств**, ранее не известных (**определение КС от 17.07.2018 N 1682-О**).

Расходы по корректировочным счетам - фактурам, выставленным в 2019 году, в предыдущих периодах (2017, 2018 годах) в затраты не включались.

Данное обстоятельство не является ошибкой **или искажением** налогового учета прошлых периодов **по смыслу, придаваемому указанным понятиям п.1 ст.54 НК РФ**. Соответственно, ООО вправе учесть такие расходы по мере их выявления и документального подтверждения в текущем налоговом периоде **на основании подп.1 п.2 ст.265 НК РФ**.

Письмо Минфина от 12.11.2012 N 03-03-10/126

По мнению ФНС России, увеличение цены работ по строительству на основании судебного решения следует рассматривать **как новые обстоятельства**, а данные затраты могут быть учтены **единовременно в составе внереализационных расходов** (либо по пп. 20 п. 1 **ст. 265**, либо по пп. 1 п. 2 **ст. 265 НК РФ**).

По нашему мнению, вынесение судебного решения об изменении цены договора (стоимости работ) следует рассматривать как увеличение расходов, связанных со строительством объекта основных средств, возникших в связи с допущенным в прошлых налоговых (отчетных) периодах **искажением** в исчислении налоговой базы в связи с **неправильным** применением стороной (сторонами) договора положений гражданского законодательства РФ.

В рассматриваемом случае перерасчет налоговой базы по налогу на прибыль организаций осуществляется в соответствии с правилами, предусмотренными **п. 1 ст. 54 НК РФ**.

Постановление АС ПО от 21.12.2021 N Ф06-12290/2021 (ООО «Строй-Ком»)

С учетом п.1 ст.246, подп.5 п.1 ст.254, подп.1 п.2 ст.265, п.1 ст.272, ст.274 НК РФ и писем Минфина от 23.01.2015 N 03-03-06/1/1752, от 13.01.2015 N 03-03-06/1/69458,

- **налоговые последствия судебных решений по гражданско-правовым спорам**
- **квалифицируются как новые обстоятельства,**

вследствие чего, соответствующее изменение налоговых прав и обязанностей сторон отражается

- **не как исправление налоговых ошибок (искажений) путем подачи уточненных деклараций,**
- **а в налоговых декларациях за тот период, в котором вступило в силу решение суда.**

Спасибо за внимание!
Будем рады обратной связи!

СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ!

СЕГОДНЯ И ВСЕГДА



НАШИ КОНТАКТЫ

Адрес московского офиса:

Краснопролетарская, 16,
БЦ «Новослободский»
Корп.1

Телефон:

+7 (495) 775-22-00
+7 (495) 775-22-01

Web-сайты:

www.finx-tc.ru
www.finexpertiza.ru
www.finexpertiza.com

Почтовый адрес:

125167, г. Москва, а/я 55