
| | |
|---|----------|
| официальные документы | 2 |
| Положение Банка России от 25.11.2013 № 409-П “О порядке бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов” | 2 |
| Указание Банка России от 25.11.2013 № 3121-У “О внесении изменений в Положение Банка России от 16 июля 2012 года № 385-П “О правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории Российской Федерации” | 11 |
| Письмо Банка России от 26.12.2013 № 257-Т “О Методических рекомендациях “О порядке бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов” | 15 |

Зарегистрировано
Министерством юстиции
Российской Федерации
25 декабря 2013 года
Регистрационный № 30814

25 ноября 2013 года

№ 409-П

ПОЛОЖЕНИЕ

О порядке бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов

Глава 1. Общие положения

1.1. На основании Федерального закона от 10 июля 2002 года № 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» (Собрание законодательства Российской Федерации, 2002, № 28, ст. 2790; 2003, № 2, ст. 157; № 52, ст. 5032; 2004, № 27, ст. 2711; № 31, ст. 3233; 2005, № 25, ст. 2426; № 30, ст. 3101; 2006, № 19, ст. 2061; № 25, ст. 2648; 2007, № 1, ст. 9, ст. 10; № 10, ст. 1151; № 18, ст. 2117; 2008, № 42, ст. 4696, ст. 4699; № 44, ст. 4982; № 52, ст. 6229, ст. 6231; 2009, № 1, ст. 25; № 29, ст. 3629; № 48, ст. 5731; 2010, № 45, ст. 5756; 2011, № 7, ст. 907; № 27, ст. 3873; № 43, ст. 5973; № 48, ст. 6728; 2012, № 50, ст. 6954; № 53, ст. 7591, ст. 7607; 2013, № 11, ст. 1076; № 14, ст. 1649; № 19, ст. 2329; № 27, ст. 3438, ст. 3476, ст. 3477; № 30, ст. 4084) и в соответствии с решением Совета директоров Банка России (протокол заседания Совета директоров Банка России от 15 ноября 2013 года № 25) Банк России устанавливает для кредитных организаций, расположенных на территории Российской Федерации (далее — кредитные организации), порядок бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов.

1.2. Настоящее Положение предусматривает отражение в бухгалтерском учете сумм, способных оказать влияние на увеличение (уменьшение) величины налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджетную систему Российской Федерации в будущих отчетных периодах, в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

1.3. В целях настоящего Положения временные разницы определяются как разница между остатками на активных (пассивных) балансовых счетах, за исключением остатков на счетах, указанных в пункте 1.4 настоящего Положения, с учетом порядка ведения аналитического учета, определенного кредитной организацией, и их налоговой базой, учитываемой при расчете налога на прибыль в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. При этом под налоговой базой понимается сумма,

относимая на актив или обязательство в налоговых целях.

Временные разницы подразделяются на: налогооблагаемые, приводящие к образованию отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджетную систему Российской Федерации в будущих отчетных периодах;

вычитаемые, приводящие к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджетную систему Российской Федерации в будущих отчетных периодах.

Налогооблагаемые временные разницы возникают в результате применения разных правил признания на конец отчетного периода, указанного в пункте 4.1 настоящего Положения, изменений, в том числе возникновения и списания, остатков на активных (пассивных) балансовых счетах для целей бухгалтерского учета и их налоговой базы.

Вычитаемые временные разницы возникают вследствие применения разных правил признания на конец отчетного периода, указанного в пункте 4.1 настоящего Положения, результатов выбытия объектов бухгалтерского учета и изменений, в том числе возникновения и списания, остатков на активных (пассивных) балансовых счетах для целей бухгалтерского учета и их налоговой базы.

Временные разницы рассчитываются до полного списания остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, а также до прекращения влияния результатов операций или событий, отраженных, в том числе в предшествующих отчетных периодах, в бухгалтерском учете кредитной организации, на увеличение (уменьшение) налогооблагаемой прибыли.

Если уменьшение остатка на активном (пассивном) балансовом счете при прекращении признания в будущих отчетных периодах объектов бухгалтерского учета не окажет влияния на увеличение (уменьшение) налогооблагаемой прибыли в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, то налоговая база остатка на активном (пассивном) балансовом счете равна его балансовой стоимости. В таких случаях

временные разницы не возникают, и признания отложенного налога на прибыль не происходит.

В целях настоящего Положения под отложенным налогом на прибыль понимается сумма, которая может увеличить или уменьшить налог на прибыль, подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации в будущих отчетных периодах.

1.4. В целях настоящего Положения при определении временных разниц остатки на пассивных (активных) балансовых счетах по учету капитала не используются.

1.5. В целях настоящего Положения под отложенным налоговым обязательством понимается сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в бюджетную систему Российской Федерации в будущих отчетных периодах в отношении налогооблагаемых временных разниц.

1.6. В целях настоящего Положения под отложенным налоговым активом понимается сумма налога на прибыль, подлежащая возмещению в будущих отчетных периодах в отношении:

вычитаемых временных разниц;
перенесенных на будущее убытков, не использованных для уменьшения налога на прибыль.

1.7. Изменение требований законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, в том числе, изменение налоговых ставок по налогу на прибыль, изменение вероятности получения достаточной налогооблагаемой прибыли для признания отложенных налоговых активов, может являться причиной увеличения или уменьшения величины отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов.

1.8. Отложенные налоговые обязательства отражаются на пассивном балансовом счете № 61701 "Отложенное налоговое обязательство", отложенные налоговые активы — на активных балансовых счетах № 61702 "Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам" и № 61703 "Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее убыткам".

Порядок ведения аналитического учета по счетам № 61701, 61702 и 61703 определяется кредитной организацией. При этом кредитная организация должна обеспечить получение информации по объектам бухгалтерского учета, в отношении которых возникает отложенное налоговое обязательство или отложенный налоговый актив. В отношении отложенного налогового актива кредитная организация также должна обеспечить получение информации по перенесенным на будущее убыткам, не использованным для уменьшения налога на прибыль, определенным в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы в отношении остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, изменение величины которых отражается на счетах по учету финансового результата либо оказывает или окажет влияние на увеличение (уменьшение) налогооблагаемой прибыли в отчетном периоде или будущих отчетных периодах, учитываются в корреспонденции с активным балансовым счетом № 70616 "Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль" или пассивным балансовым счетом № 70615 "Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль" и являются корректировками суммы налога на прибыль на отложенный налог на прибыль.

Порядок ведения аналитического учета по счетам № 70615 и 70616 определяется кредитной организацией.

Отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы в отношении остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, изменение величины которых отражается на счетах по учету добавочного капитала, учитываются в корреспонденции с активным балансовым счетом № 10610 "Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль" или пассивным балансовым счетом № 10609 "Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль".

Порядок ведения аналитического учета по счетам № 10609 и 10610 определяется кредитной организацией. При этом кредитная организация должна обеспечить получение информации по объектам бухгалтерского учета, в отношении которых возникает отложенное налоговое обязательство или отложенный налоговый актив.

Глава 2. Отражение в бухгалтерском учете отложенных налоговых обязательств

2.1. Отложенные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском учете при возникновении налогооблагаемых временных разниц с периодичностью и в сроки, указанные в пункте 4.1 настоящего Положения.

2.2. Величина отложенного налогового обязательства определяется как произведение налогооблагаемых временных разниц на налоговую ставку по налогу на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на конец отчетного периода, указанного в пункте 4.1 настоящего Положения.

В зависимости от характера операции и порядка отражения в бухгалтерском учете изменений остатков на активных (пассивных) балансовых счетах отложенное налоговое обязательство учитывается в корреспонденции со

счетами по учету финансового результата или со счетами по учету добавочного капитала.

2.3. В случае изменения налоговых ставок по налогу на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенного налогового обязательства подлежит пересчету на дату, предшествующую дате начала применения измененных налоговых ставок, с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счета по учету финансового результата и (или) на счета по учету добавочного капитала.

2.4. Образование или увеличение отложенного налогового обязательства, полученное на основании ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, указанной в пункте 4.2 настоящего Положения, рассчитанное как разница между величинами отложенных налоговых обязательств или отложенных налоговых активов, определенными на конец отчетного периода и конец предшествующего отчетного периода, указанных в пункте 4.1 настоящего Положения, в отношении остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, изменение величины которых учитывается на счетах по учету финансового результата либо оказывает или окажет влияние на увеличение (уменьшение) налогооблагаемой прибыли в отчетном периоде или будущих отчетных периодах, отражается следующими бухгалтерскими записями:

определенное на конец первого квартала, полугодия и девяти месяцев отчетного года:

Дебет счета № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”;

определенное на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты:

Дебет счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

или

в случае наличия в начале операционного дня остатка на счете № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”:

определенное на конец первого квартала, полугодия и девяти месяцев отчетного года:

Дебет счета № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на при-

быль” или счета № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”;

определенное на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты:

Дебет счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”.

2.5. Уменьшение отложенного налогового обязательства, полученное на основании ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, указанной в пункте 4.2 настоящего Положения, рассчитанное как разница между величинами отложенных налоговых обязательств, определенными на конец отчетного периода и конец предшествующего отчетного периода, указанных в пункте 4.1 настоящего Положения, в отношении остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, изменение величины которых учитывается на счетах по учету финансового результата либо оказывает или окажет влияние на увеличение (уменьшение) налогооблагаемой прибыли в отчетном периоде или будущих отчетных периодах, отражается следующими бухгалтерскими записями:

определенное на конец первого квартала, полугодия и девяти месяцев отчетного года:

Дебет счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

Кредит счета № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”;

определенное на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты:

Дебет счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

Кредит счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”.

2.6. Образование или увеличение отложенного налогового обязательства, полученное на основании ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, указанной в пункте 4.2 настоящего Положения, рассчитанное как разница между величинами отложенных налоговых обязательств или отложенных налоговых активов, определенными на конец отчетного периода и

конец предшествующего отчетного периода, указанных в пункте 4.1 настоящего Положения, в отношении остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, изменение величины которых учитывается на счетах по учету добавочного капитала, отражается следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или счета № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

или

в случае наличия в начале операционного дня остатка на счете № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”:

Дебет счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или счета № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”.

2.7. Уменьшение отложенного налогового обязательства, полученное на основании ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, указанной в пункте 4.2 настоящего Положения, рассчитанное как разница между величинами отложенных налоговых обязательств, определенными на конец отчетного периода и конец предшествующего отчетного периода, указанных в пункте 4.1 настоящего Положения, в отношении остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, изменение величины которых учитывается на счетах по учету добавочного капитала и не подлежит направлению на счет по учету нераспределенной прибыли, отражается следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

Кредит счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или счета № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”.

2.8. При прекращении признания актива, изменение величины которого учитывается на счетах второго порядка счета по учету добавочного капитала и подлежит направлению на счет по учету нераспределенной прибыли, остаток на счете по учету добавочного капитала корректируется (уменьшается) на остаток или часть остатка на счете уменьшения добавочного капитала на отложенный налог на прибыль, относящийся к выбывающе-

му активу, с отражением следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счета № 10601 “Прирост стоимости имущества при переоценке”

Кредит счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”.

2.9. Уменьшение отложенного налогового обязательства в случае уменьшения налоговых ставок по налогу на прибыль по состоянию на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, отражается следующими бухгалтерскими записями:

в отношении отложенных налоговых обязательств, которые были отражены в корреспонденции со счетами по учету финансового результата:

Дебет счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

Кредит счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”;

в отношении отложенных налоговых обязательств, которые были отражены в корреспонденции со счетами по учету добавочного капитала:

Дебет счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

Кредит счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или счета № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”.

2.10. Увеличение отложенного налогового обязательства в случае увеличения налоговых ставок по налогу на прибыль по состоянию на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, отражается следующими бухгалтерскими записями:

в отношении отложенных налоговых обязательств, которые были отражены в корреспонденции со счетами по учету финансового результата:

Дебет счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”;

в отношении отложенных налоговых обязательств, которые были отражены в корреспонденции со счетами по учету добавочного капитала:

Дебет счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или счета № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”.

Глава 3. Отражение в бухгалтерском учете отложенных налоговых активов

3.1. Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете при возникновении вычитаемых временных разниц и вероятности получения кредитной организацией налогооблагаемой прибыли в будущих отчетных периодах, с периодичностью и в сроки, указанные в пункте 4.1 настоящего Положения.

При оценке вероятности получения налогооблагаемой прибыли, которую кредитная организация вправе уменьшить в налоговых целях на вычитаемые временные разницы, кредитная организация анализирует выполнение следующих условий:

имеются ли у кредитной организации достаточные налогооблагаемые временные разницы, приводящие к получению налогооблагаемой прибыли, которую кредитная организация вправе уменьшить в налоговых целях на вычитаемые временные разницы;

прогнозирует ли кредитная организация получение налогооблагаемой прибыли в том отчетном периоде, в котором кредитная организация вправе уменьшить налогооблагаемую прибыль в налоговых целях на вычитаемые временные разницы.

В той мере, в которой у кредитной организации отсутствует вероятность получения достаточной налогооблагаемой прибыли, позволяющей использовать выгоду от части или всей суммы отложенного налогового актива, такая часть или вся сумма рассчитанного отложенного налогового актива не подлежит признанию.

3.2. Отложенные налоговые активы, возникающие из перенесенных на будущее убытков, не использованных для уменьшения налога на прибыль, отражаются в бухгалтерском учете при вероятности получения кредитной организацией налогооблагаемой прибыли в будущих отчетных периодах, с периодичностью и в сроки, указанные в пункте 4.1 настоящего Положения.

При оценке вероятности получения налогооблагаемой прибыли, которую кредитная организация вправе уменьшить в налоговых целях на перенесенные на будущее убытки, не использованные для уменьшения налога на прибыль, кредитная организация анализирует выполнение следующих условий:

имеются ли у кредитной организации достаточные налогооблагаемые временные разницы, которые приведут к получению налогооблагаемой прибыли, которую кредитная организация вправе уменьшить в налоговых

целях на перенесенные на будущее убытки в течение срока, установленного законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;

существует ли вероятность получения кредитной организацией налогооблагаемой прибыли до истечения срока переноса убытков, установленного законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, на будущие отчетные периоды, следующие за тем налоговым периодом, в котором получены эти убытки;

существует ли вероятность повторения в будущем причин возникновения переноса на будущее убытков;

прогнозирует ли кредитная организация получение налогооблагаемой прибыли в том отчетном периоде, в котором кредитная организация вправе уменьшить налогооблагаемую прибыль в налоговых целях на перенесенные на будущее убытки в течение срока, установленного законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

В той мере, в которой у кредитной организации отсутствует вероятность получения налогооблагаемой прибыли, которую кредитная организация вправе уменьшить в налоговых целях на перенесенные на будущее убытки, не использованные для уменьшения налога на прибыль, в течение срока, установленного законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, отложенный налоговый актив не подлежит признанию.

3.3. Величина отложенного налогового актива определяется как произведение вычитаемых временных разниц или перенесенных на будущее убытков, не использованных для уменьшения налога на прибыль, на налоговую ставку по налогу на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на конец отчетного периода, указанного в пункте 4.1 настоящего Положения.

В зависимости от характера операции и порядка отражения в бухгалтерском учете изменений остатков на активных (пассивных) балансовых счетах отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам учитывается в корреспонденции со счетами по учету финансового результата или со счетами по учету добавочного капитала.

3.4. Балансовая стоимость признанного отложенного налогового актива пересматривается с периодичностью, указанной в пункте 4.1 настоящего Положения, и уменьшается в той мере, в которой отсутствует вероятность получения достаточной налогооблагаемой прибыли, которую кредитная организация вправе уменьшить в налоговых целях на вычитаемые временные разницы и (или) перенесенные на будущее убытки. Такое уменьшение

восстанавливается в той мере, в которой является вероятность получения достаточной налогооблагаемой прибыли.

3.5. Непризнанный отложенный налоговый актив не отражается в бухгалтерском учете, пересматривается с периодичностью, указанной в пункте 4.1 настоящего Положения, и подлежит признанию в той мере, в которой является вероятность получения будущей налогооблагаемой прибыли, позволяющей возместить отложенный налоговый актив.

3.6. Прекращение признания отложенных налоговых активов в отношении перенесенных на будущее убытков, не использованных для уменьшения налога на прибыль, происходит при их полном использовании, несоответствии условиям признания, а также в связи с истечением срока переноса таких убытков на будущие отчетные периоды, установленного законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и подлежит отражению в бухгалтерском учете с периодичностью и в сроки, указанные в пункте 4.1 настоящего Положения.

3.7. В случае изменения налоговых ставок по налогу на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенного налогового актива подлежит пересчету на дату, предшествующую дате начала применения измененных налоговых ставок, с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счета по учету финансового результата и (или) на счета по учету добавочного капитала.

3.8. Образование или увеличение отложенного налогового актива по вычитаемым временным разницам, полученное на основании ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, указанной в пункте 4.2 настоящего Положения, рассчитанное как разница между величинами отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, определенными на конец отчетного периода и конец предшествующего отчетного периода, указанных в пункте 4.1 настоящего Положения, в отношении остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, изменение величины которых учитывается на счетах по учету финансового результата либо оказывает или окажет влияние на увеличение (уменьшение) налогооблагаемой прибыли в отчетном периоде или будущих отчетных периодах, отражается следующими бухгалтерскими записями:

определенное на конец первого квартала, полугодия и девяти месяцев отчетного года:

Дебет счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”

Кредит счета № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”;
определенное на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты:

Дебет счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”

Кредит счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”
или

в случае наличия в начале операционного дня остатка на счете № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”:

определенное на конец первого квартала, полугодия и девяти месяцев отчетного года:

Дебет счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

Кредит счета № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”;
определенное на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты:

Дебет счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

Кредит счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”.

3.9. Уменьшение отложенного налогового актива по вычитаемым временным разницам, полученное на основании ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, указанной в пункте 4.2 настоящего Положения, рассчитанное как разница между величинами отложенных налоговых активов, определенными на конец отчетного периода и конец предшествующего отчетного периода, указанных в пункте 4.1 настоящего Положения, в отношении остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, изменение величины которых учитывается на счетах по учету финансового результата либо оказывает или окажет влияние на увеличение (уменьшение) налогооблагаемой прибыли в отчетном периоде или будущих отчетных периодах, отражается следующими бухгалтерскими записями:

определенное на конец первого квартала, полугодия и девяти месяцев отчетного года:

Дебет счета № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”;

определенное на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты:

Дебет счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”.

3.10. Образование или увеличение отложенного налогового актива по перенесенным на будущее убыткам, не использованным для уменьшения налога на прибыль, полученное на основании ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, указанной в пункте 4.2 настоящего Положения, рассчитанное как разница между величинами отложенных налоговых активов, определенных на конец отчетного периода и конец предшествующего отчетного периода, указанных в пункте 4.1 настоящего Положения, отражается следующими бухгалтерскими записями:

определенное на конец первого квартала, полугодия и девяти месяцев отчетного года:

Дебет счета № 61703 “Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее убыткам”

Кредит счета № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”;

определенное на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты:

Дебет счета № 61703 “Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее убыткам”

Кредит счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”.

3.11. Уменьшение отложенного налогового актива по перенесенным на будущее убыткам, не использованным для уменьшения налога на прибыль, полученное на основании ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, указанной в пункте 4.2 настоящего Положения, рассчитанное как разница между величинами отложенных налоговых активов, определенными на конец отчетного периода и конец предшествующего отчетного периода, указанных в пункте 4.1 настоящего Положения, отражается следующими бухгалтерскими записями:

определенное на конец первого квартала, полугодия и девяти месяцев отчетного года:

Дебет счета № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61703 “Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее убыткам”;

определенное на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты:

Дебет счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61703 “Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее убыткам”.

3.12. Образование или увеличение отложенного налогового актива по вычитаемым временным разницам, полученное на основании ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, указанной в пункте 4.2 настоящего Положения, рассчитанное как разница между величинами отложенных налоговых активов или отложенных налоговых обязательств, определенными на конец отчетного периода и конец предшествующего отчетного периода, указанных в пункте 4.1 настоящего Положения, в отношении остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, изменение величины которых учитывается на счетах по учету добавочного капитала, отражается следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”

Кредит счета № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”

или

в случае наличия в начале операционного дня остатка на счете № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”:

Дебет счета № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

Кредит счета № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”.

3.13. Уменьшение отложенного налогового актива по вычитаемым временным разницам, полученное на основании ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, указанной в пункте 4.2 настоящего Положения, рассчитан-

ное как разница между величинами отложенных налоговых активов, определенными на конец отчетного периода и конец предшествующего отчетного периода, указанных в пункте 4.1 настоящего Положения, в отношении остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, изменение величины которых учитывается на счетах по учету добавочного капитала и не подлежит направлению на счет по учету нераспределенной прибыли, отражается следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счета № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”.

3.14. При прекращении признания актива, изменение величины которого учитывается на счетах второго порядка счета по учету добавочного капитала и подлежит направлению на счет по учету нераспределенной прибыли, остаток на счете по учету добавочного капитала корректируется (увеличивается) на остаток или часть остатка на счете увеличения добавочного капитала на отложенный налог на прибыль, относящийся к выбывающему активу.

3.15. Уменьшение отложенного налогового актива в случае уменьшения налоговых ставок по налогу на прибыль по состоянию на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, отражается следующими бухгалтерскими записями:

в отношении отложенных налоговых активов, которые были отражены в корреспонденции со счетами по учету финансового результата:

Дебет счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам” и счета № 61703 “Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее убыткам”;

в отношении отложенных налоговых активов, которые были отражены в корреспонденции со счетами по учету добавочного капитала:

Дебет счета № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”

Кредит счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”.

3.16. Увеличение отложенного налогового актива в случае увеличения налоговых ставок по налогу на прибыль по состоянию на конец отчетного года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, отражается следующими бухгалтерскими записями:

в отношении отложенных налоговых активов, которые были отражены в корреспонденции со счетами по учету финансового результата:

Дебет счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам” и счета № 61703 “Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее убыткам”

Кредит счета № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или счета № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”;

в отношении отложенных налоговых активов, которые были отражены в корреспонденции со счетами по учету добавочного капитала:

Дебет счета № 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”

Кредит счета № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или счета № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”.

Глава 4. Периодичность отражения в бухгалтерском учете отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов

4.1. В целях настоящего Положения под отчетным периодом понимаются: первый квартал, полугодие, девять месяцев и год. Начиная с первого отчетного периода после вступления в силу настоящего Положения отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы, определенные на конец первого квартала, полугодия и девяти месяцев, в бухгалтерском учете отражаются не позднее 45 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода, а определенные на конец года — в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Бухгалтерский учет отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов ведется только на балансе головного офиса кредитной организации.

4.2. Кредитная организация на конец каждого отчетного периода, указанного в пункте 4.1 настоящего Положения, формирует ведомость расчета отложенных налоговых обя-

зательств и отложенных налоговых активов с указанием остатков на активных (пассивных) балансовых счетах, за исключением остатков на счетах, указанных в пункте 1.4 настоящего Положения, для их сравнения с налоговой базой, определения вида временных разниц и сумм отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов.

Форма ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов утверждается кредитной организацией во внутренних документах. При этом в указанной ведомости за соответствующий период должна содержаться следующая информация:

остатки на активных (пассивных) балансовых счетах на конец отчетного периода;

налоговая база, учитываемая при расчете налога на прибыль на конец отчетного периода;

налогооблагаемые временные разницы, рассчитанные на конец отчетного периода;

вычитаемые временные разницы, рассчитанные на конец отчетного периода;

суммы отложенных налоговых обязательств, изменение величины которых учитывается на счетах по учету финансового результата и (или) на счетах по учету добавочного капитала, рассчитанные на конец отчетного периода;

суммы отложенных налоговых активов по вычитаемым временным разницам, изменение величины которых учитывается на счетах по учету финансового результата и (или)

на счетах по учету добавочного капитала, рассчитанные на конец отчетного периода;

суммы отложенных налоговых активов по перенесенным на будущее убыткам, рассчитанные на конец отчетного периода.

Глава 5. **Заключительные положения**

5.1. При применении настоящего Положения кредитные организации руководствуются Международными стандартами финансовой отчетности (далее — МСФО) и Разъяснениями МСФО, принимаемыми Фондом МСФО, введенными в действие на территории Российской Федерации, и в соответствии с частью 12 статьи 21 Федерального закона от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ “О бухгалтерском учете” (Собрание законодательства Российской Федерации, 2011, № 50, ст. 7344; 2013, № 26, ст. 3207; № 27, ст. 3477; № 30, ст. 4084; № 44, ст. 5631) определяют особенности ведения бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов в собственных стандартах экономического субъекта.

5.2. Настоящее Положение вступает в силу по истечении 10 дней после дня его официального опубликования в “Вестнике Банка России”.

ПРЕДСЕДАТЕЛЬ
ЦЕНТРАЛЬНОГО
БАНКА
РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ

Э.С. НАБИУЛЛИНА

Зарегистрировано
Министерством юстиции
Российской Федерации
23 декабря 2013 года
Регистрационный № 30721

25 ноября 2013 года

№ 3121-У

УКАЗАНИЕ

О внесении изменений в Положение Банка России от 16 июля 2012 года № 385-П “О правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории Российской Федерации”

1. В соответствии с решением Совета директоров Банка России (протокол заседания Совета директоров Банка России от 15 ноября 2013 года № 25) внести в приложение к Положению Банка России от 16 июля 2012 года № 385-П “О правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории Российской Федерации”, зарегистрированному Министерством юстиции Российской Федерации 3 сентября 2012 года № 25350, 15 октября 2012 года № 25670, 15 октября 2013 года № 30198 (“Вестник Банка России” от 25 сентября 2012 года № 56—57, от 24 октября 2012 года № 62, от 23 октября 2013 года № 57), следующие изменения.

- 1.1. В Плане счетов бухгалтерского учета в кредитных организациях:
после строки счета № 10605 дополнить строками следующего содержания:
- | | |
|---|-----|
| “10609 Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль | П |
| 10610 Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль | А”; |
- после строки счета № 61601 дополнить подразделом следующего содержания:

“Отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы

- | | | |
|------------|---|-----|
| 617 | Отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы | |
| 61701 | Отложенное налоговое обязательство | П |
| 61702 | Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам | А |
| 61703 | Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее убыткам | А”; |
- после строки счета № 70614 дополнить строками следующего содержания:
- | | |
|--|-----|
| “70615 Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль | П |
| 70616 Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль | А”; |
- после строки счета № 70714 дополнить строками следующего содержания:
- | | |
|--|-----|
| “70715 Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль | П |
| 70716 Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль | А”. |

1.2. Часть I дополнить пунктом 1.27 следующего содержания:

“1.27. В Плане счетов бухгалтерского учета в кредитных организациях выделены счета для учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов.

Бухгалтерский учет отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов осуществляется в соответствии с Положением Банка России от 25 ноября 2013 года № 409-П “О порядке бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов”¹ и настоящими Правилами.”.

1.3. В части II:

в пункте 1.3:

абзац первый изложить в следующей редакции:

“1.3. Назначение счета — учет добавочного капитала. Счета № 10601, № 10602, № 10603 и № 10609 пассивные, счета № 10605 и № 10610 активные.”;

второе предложение абзаца второго изложить в следующей редакции: “Счет корреспондирует со счетами по учету переоцениваемого имущества, амортизации и счетом по учету уменьшения добавочного капитала на отложенный налог на прибыль.”;

¹ Справочно: зарегистрировано Министерством юстиции Российской Федерации 25 декабря 2013 года № 30814 (“Вестник Банка России” от 14 января 2014 года № 1).

абзац шестой изложить в следующей редакции:

“направления при выбытии объекта основных средств сумм его дооценки за вычетом остатка на счете по учету уменьшения добавочного капитала на отложенный налог на прибыль на счет по учету нераспределенной прибыли;”;

дополнить абзацами следующего содержания:

“На счете № 10609 учитывается сумма отложенного налога на прибыль в добавочном капитале, которая уменьшит подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах. Счет корреспондирует со счетами по учету отложенного налогового актива по вычитаемым временным разницам или отложенного налогового обязательства.

На счете № 10610 учитывается сумма отложенного налога на прибыль в добавочном капитале, которая увеличит подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах. Счет корреспондирует со счетами по учету отложенного налогового обязательства или отложенного налогового актива по вычитаемым временным разницам и со счетом по учету прироста стоимости имущества при переоценке.”;

после пункта 6.25 дополнить словами и пунктом 6.26 следующего содержания:

“Отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы

Счет № 617 “Отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы”

Счета: № 61701 “Отложенное налоговое обязательство”

№ 61702 “Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам”

№ 61703 “Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее убыткам”

6.26. Назначение счетов — учет сумм отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, которые должны увеличить (уменьшить) налог на прибыль, подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации в будущих отчетных периодах. Счет № 61701 пассивный, счета № 61702 и № 61703 активные.

По кредиту счета № 61701 отражаются суммы отложенного налога на прибыль, которые увеличат подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах, в корреспонденции со счетами № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”, № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”, № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”.

По дебету счета № 61701 отражаются суммы отложенного налога на прибыль, которые уменьшат подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах, в корреспонденции со счетами № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”, № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”, № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”.

По дебету счета № 61702 отражаются суммы отложенного налога на прибыль, которые уменьшат подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах, в корреспонденции со счетами № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”, № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”, № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”.

По кредиту счета № 61702 отражаются суммы отложенного налога на прибыль, в том числе при несоответствии условиям признания ранее признанных сумм отложенных налоговых активов, которые увеличат подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах, в корреспонденции со счетами № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”, № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на от-

ложенный налог на прибыль” или № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”, № 10609 “Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль” или № 10610 “Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль”.

По дебету счета № 61703 отражаются суммы отложенного налога на прибыль по перенесенным на будущее убыткам, не использованным для уменьшения налога на прибыль, которые уменьшат подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах до завершения периода, предусмотренного законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, в течение которого разрешен перенос убытка на будущее, в корреспонденции со счетами № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”, № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”.

По кредиту счета № 61703 отражаются суммы отложенного налога на прибыль при уменьшении величины понесенных в предыдущем налоговом периоде или предыдущих налоговых периодах убытков или части таких убытков, учитываемых при расчете налога на прибыль, при несоответствии условиям признания ранее признанных сумм отложенных налоговых активов по перенесенным на будущее убыткам, а также при завершении периода, предусмотренного законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, в течение которого разрешен перенос убытка на будущее, в корреспонденции со счетами № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”, № 70715 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” или № 70716 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль”.

после подпункта 7.1.2 пункта 7 дополнить подпунктами 7.1.2¹ и 7.1.2² следующего содержания:

“7.1.2¹. Назначение счета № 70615 “Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” — учет корректировки, уменьшающей сумму налога на прибыль на отложенный налоговый актив. Счет пассивный.

По кредиту счета отражаются суммы отложенного налога на прибыль, которые уменьшат подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах, в корреспонденции со счетами по учету отложенного налогового актива по вычитаемым временным разницам или отложенного налогового обязательства, отложенного налогового актива по перенесенным на будущее убыткам.

По дебету счета отражаются суммы отложенного налога на прибыль, которые увеличат подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах, в корреспонденции со счетами по учету отложенного налогового актива по вычитаемым временным разницам или отложенного налогового обязательства, отложенного налогового актива по перенесенным на будущее убыткам.

7.1.2². Назначение счета № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” — учет корректировки, увеличивающей сумму налога на прибыль на отложенное налоговое обязательство. Счет активный.

По дебету счета отражаются суммы отложенного налога на прибыль, которые увеличат подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах, в корреспонденции со счетами по учету отложенного налогового обязательства или отложенного налогового актива по вычитаемым временным разницам, отложенного налогового актива по перенесенным на будущее убыткам.

По кредиту счета отражаются суммы отложенного налога на прибыль, которые уменьшат подлежащий уплате в бюджетную систему Российской Федерации налог на прибыль в будущих отчетных периодах, в корреспонденции со счетами по учету отложенного налогового обязательства или отложенного налогового актива по вычитаемым временным разницам, отложенного налогового актива по перенесенным на будущее убыткам.”

1.4. В Списке парных счетов, по которым может изменяться сальдо на противоположное, приложения 1 к приложению:

перед строкой счетов № 30221, 30222 дополнить строкой следующего содержания:

| | | | | |
|---|-------|--|---|----|
| “ | 10609 | Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль | П | ”; |
| | 10610 | Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль | А | |

после строки счетов № 60322, 60323 дополнить строкой следующего содержания:

| | | | | |
|---|-------|---|---|----|
| “ | 61701 | Отложенное налоговое обязательство | П | ”; |
| | 61702 | Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам | А | |

после строки счетов № 70613, 70614 дополнить строками следующего содержания:

| | | |
|-------|---|---|
| 70615 | Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль | П |
| 70616 | Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль | А |
| 70715 | Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль | П |
| 70716 | Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль | А |

1.5. В приложении 4:
раздел 8 главы II изложить в следующей редакции:

| | | | | | |
|-----------------------------------|---|-------|--|---|--|
| Раздел 8. Налог на прибыль | | | | | |
| 1 | Налог на прибыль (балансовый счет № 70611, при составлении годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности — балансный счет № 70711) | 28101 | | x | |
| 2 | Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль (балансовый счет № 70616, при составлении годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности — балансный счет № 70716) | 28102 | | x | |
| 3 | Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль (балансовый счет № 70615, при составлении годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности — балансный счет № 70715) | 28103 | | x | |
| | Итого расход по налогу на прибыль (символ 28101 плюс символ 28102 минус символ 28103) | 28201 | | x | |
| | Итого доход по налогу на прибыль (символ 28103 минус символ 28101 минус символ 28102) | 28202 | | x | |

строки символов 31001 и 31002 раздела 1 главы III изложить в следующей редакции:

| | | | | | |
|---|---|-------|---|---|--|
| 1 | Прибыль после налогообложения (символ 01000 минус символ 28201 либо символ 01000 плюс символ 28202, либо символ 28202 минус символ 02000) | 31001 | x | x | |
| 2 | Убыток после налогообложения (символ 02000 минус символ 28202 либо символ 02000 плюс символ 28201, либо символ 28201 минус символ 01000) | 31002 | x | x | |

1.6. В главе А приложения 8 к приложению:
после строки счета № 10605 дополнить строками следующего содержания:

| | | | | | | | | |
|-------|--|---|--|--|--|--|--|--|
| 10609 | Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль | П | | | | | | |
| 10610 | Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль | А | | | | | | |

строку 8 изложить в следующей редакции:

| | | | | | | | | |
|---|--|--|---|---|---|--|--|--|
| 8 | ИТОГО КАПИТАЛА ЗА МИНУСОМ СЧЕТОВ № 105, № 10605, № 10610, № 109 (СТР. 7 (ПАССИВ) – СТР. 2 – СЧЕТА № 10605, № 10610 – СТР. 6) | | x | x | x | | | |
|---|--|--|---|---|---|--|--|--|

после строки 323 дополнить строками следующего содержания:

| | | | | | | | | |
|--------|---|---|---|--|--|--|--|--|
| 617 | Отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы | | | | | | | |
| | 61701 | Отложенное налоговое обязательство | П | | | | | |
| | 61702 | Отложенный налоговый актив по вычитаемым временным разницам | А | | | | | |
| | 61703 | Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее убыткам | А | | | | | |
| 323.01 | ИТОГО ПО СЧЕТУ № 617 | | | | | | | |

Приложение
к письму Банка России
от 26 декабря 2013 года № 257-Т
“О Методических рекомендациях
“О порядке бухгалтерского учета
отложенных налоговых обязательств
и отложенных налоговых активов”

**Методические рекомендации
“О порядке бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств
и отложенных налоговых активов”**

Настоящие Методические рекомендации разъясняют порядок бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов.

Порядок ведения бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов для кредитных организаций, расположенных на территории Российской Федерации, установлен Положением Банка России от 16 июля 2012 года № 385-П “О правилах ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории Российской Федерации” (далее — Положение № 385-П) и Положением Банка России от 25 ноября 2013 года № 409-П “О порядке бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов” (далее — Положение № 409-П).

Настоящие Методические рекомендации не содержат положений, определяющих правоспособность кредитных организаций, деятельность которых осуществляется в соответствии с Федеральным законом “О банках и банковской деятельности” (с изменениями) и иными федеральными законами.

Приложение
к Методическим рекомендациям
“О порядке бухгалтерского учета
отложенных налоговых обязательств
и отложенных налоговых активов”

**Примеры бухгалтерского учета отложенных налоговых обязательств
и отложенных налоговых активов¹**

Пример 1. Бухгалтерский учет отложенного налога на прибыль в связи с переоценкой основного средства и его последующей реализацией с получением прибыли

По состоянию на 31 декабря 20X1 года в бухгалтерском учете и для целей налогового учета кредитной организацией отражен объект основных средств (здание), принятый 10 лет назад² по первоначальной стоимости³ 600 000 000 руб., сроком полезного использования 40 лет и начисленной амортизацией 150 000 000 руб.⁴.

С учетом проведенной на конец отчетного года кредитной организацией переоценки стоимость объекта основных средств⁵ составила 840 000 000 руб. Ежемесячная амортизация с учетом произведенной переоценки основного средства составляет 1 750 000 руб.⁶. Сумма переоценки стоимости указанного объекта основных средств не учитывается для целей налогового учета⁷.

Отражение в бухгалтерском учете увеличения стоимости основного средства и доначисления амортизации в результате переоценки в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности⁸ за 20X1 год:

увеличение стоимости объекта основных средств⁹ в результате переоценки:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|--|---------|------------------------------|
| Дебет счета № | 60401 | 240 000 000-00 ¹⁰ |
| Кредит счета № | 10601 | 240 000 000-00 |
| и одновременно доначисление амортизации: | | |
| Дебет счета № | 10601 | 60 000 000-00 |
| Кредит счета № | 60601 | 60 000 000-00 ¹¹ |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 180 000 000-00 |
| | 60401 | 840 000 000-00 |
| | 60601 | 210 000 000-00 |

¹ Налоговая ставка по налогу на прибыль в примерах составляет 20%, если не указано иное.

Расчеты в примерах представлены в целых рублях с округлением в сторону увеличения.

По оценкам руководства кредитной организации, в отношении отложенных налоговых активов предполагается получение в последующих отчетных периодах достаточной налогооблагаемой прибыли.

² В декабре.

³ Пункт 1 статьи 257 главы 25 части II Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс).

⁴ Расчет: (600 000 000 руб. ÷ 40 лет × 10 лет) = 150 000 000 руб.

⁵ Подпункт 3.1.2 пункта 3.1 Указания Банка России от 04.09.2013 № 3054-У “О порядке составления кредитными организациями годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности” (далее – Указание № 3054-У); пункт 2.8 приложения 9 к Положению № 385-П.

⁶ Расчет: (840 000 000 руб. – 210 000 000 руб.) ÷ 30 лет ÷ 12 мес. = 1 750 000 руб.

⁷ Абзац 7 пункта 1 статьи 257, подпункт 1 пункта 1 статьи 268 главы 25 части II Налогового кодекса.

⁸ Подпункт 3.1.2 пункта 3.1 Указания № 3054-У.

⁹ Подпункты 2.8.1, 2.8.2 и 2.8.5 пункта 2.8 приложения 9 к Положению Банка России № 385-П.

¹⁰ Расчет: 840 000 000 руб. – 600 000 000 руб. = 240 000 000 руб.

¹¹ Расчет: коэффициент пересчета – 840 000 000 руб. ÷ 600 000 000 руб. = 1,4; изменение суммы ранее начисленной амортизации – 150 000 000 руб. × 1,4 – 150 000 000 руб. = 60 000 000 руб.

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 840 000 000 | 600 000 000 | 240 000 000 | 0 | 0 | 48 000 000 ¹² | 0 | 0 |
| 60601 | 210 000 000 | 150 000 000 ¹³ | 0 | 60 000 000 | 0 | 0 | 0 | 12 000 000 ¹⁴ |
| Итого | | | | | 0 | 36 000 000 ¹⁵ | 0 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 630 000 000 ¹⁶ | 450 000 000 ¹⁷ | 180 000 000 | 0 | 0 | 36 000 000 ¹⁸ | 0 | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового обязательства в размере 36 000 000 руб.¹⁹.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового обязательства в добавочном капитале в связи с переоценкой основного средства в период отражения событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X1 год:

Оборот по счету (руб.)

| | |
|----------------------|---------------|
| Дебет счета № 10610 | 36 000 000-00 |
| Кредит счета № 61701 | 36 000 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации²⁰ за 31 декабря 20X1 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 ²¹ | 180 000 000-00 | |
| 10610 | 810 | 36 000 000-00 | |
| 60401 | 810 | 840 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 210 000 000-00 | |
| 61701 | 810 | 36 000 000-00 | |

¹² Расчет: 240 000 000 руб. × 20% = 48 000 000 руб.

¹³ Амортизация, начисленная для целей налогового учета, за 10 лет при ежемесячной амортизации – 150 000 000 руб. ÷ 10 лет ÷ 12 мес. = 1 250 000 руб.

¹⁴ Расчет: 60 000 000 руб. × 20% = 12 000 000 руб.; при условии выполнения кредитной организацией требований пункта 3.1 Положения № 409-П.

¹⁵ Расчет: 48 000 000 руб. – 12 000 000 руб. = 36 000 000 руб.

¹⁶ Расчет: 840 000 000 руб. – 210 000 000 руб. = 630 000 000 руб.

¹⁷ Расчет: 600 000 000 руб. – 150 000 000 руб. = 450 000 000 руб.

¹⁸ Расчет: 180 000 000 руб. × 20% = 36 000 000 руб.

¹⁹ Расчет: 36 000 000 руб. – 0 руб. = 36 000 000 руб.

²⁰ Приложение 6 к Положению № 385-П.

²¹ Приложение 1 к Положению № 385-П.

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за первый квартал 20X2 года²²:

| | | |
|----------------|---------|----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 5 250 000-00 |
| Кредит счета № | 60601 | 5 250 000-00 ²³ |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 180 000 000-00 |
| | 10610 | 36 000 000-00 |
| | 60401 | 840 000 000-00 |
| | 60601 | 215 250 000-00 |
| | 61701 | 36 000 000-00 |
| | 70606 | 5 250 000-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X2 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 840 000 000 | 600 000 000 | 240 000 000 | 0 | 0 | 48 000 000 ²⁴ | 0 | 0 |
| 60601 | 215 250 000 | 153 750 000 ²⁵ | 0 | 61 500 000 | 0 | 0 | 300 000 ²⁶ | 12 000 000 ²⁶ |
| Итого | | | | | 0 | 36 000 000 ²⁷ | 300 000 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 624 750 000 ²⁸ | 446 250 000 ²⁹ | 178 500 000 | 0 | 0 | 36 000 000 ³⁰ | 300 000 ³⁰ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X2 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 300 000 руб.³¹.

Примечание. Отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы в отношении остатка на балансовом счете по учету амортизации относятся на счета по учету финансового результата, поскольку изменение остатка балансового счета № 60601 "Амортизация основных средств" при начислении амортизации отражается на счетах по учету финансового результата.

²² В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

²³ Расчет: 1 750 000 руб. × 3 мес. = 5 250 000 руб.

²⁴ Расчет: 240 000 000 руб. × 20% = 48 000 000 руб.

²⁵ Расчет: 150 000 000 руб. + 3 750 000 руб. = 153 750 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

²⁶ Расчет: 61 500 000 руб. × 20% = 12 300 000 руб., в том числе 12 000 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала, 300 000 руб. – на счета по учету финансового результата.

²⁷ Расчет: 48 000 000 руб. – 12 000 000 руб. = 36 000 000 руб.

²⁸ Расчет: 840 000 000 руб. – 212 250 000 руб. = 624 750 000 руб.

²⁹ Расчет: 600 000 000 руб. – 153 750 000 руб. = 446 250 000 руб.

³⁰ Расчет: 178 500 000 руб. × 20% = 35 700 000 руб., в том числе отложенное налоговое обязательство в размере 36 000 000 руб. (180 000 000 руб. × 20%) относится на счета по учету добавочного капитала, отложенный налоговый актив в размере 300 000 руб. (1 500 000 руб. × 20%) – на счета по учету финансового результата.

³¹ Расчет: 300 000 руб. – 0 руб. = 300 000 руб. относится на счета по учету финансового результата; 36 000 000 руб. – 36 000 000 руб. = 0 руб. – на счета по учету добавочного капитала.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания первого квартала 20X2 года:

| | | |
|----------------|---------------------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61701 ³² | 300 000-00 |
| Кредит счета № | 70615 | 300 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 180 000 000-00 | |
| 10610 | 810 | 36 000 000-00 | |
| 60401 | 810 | 840 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 215 250 000-00 | |
| 61701 | 810 | 35 700 000-00 | |
| 70606 | 810 | 5 250 000-00 | |
| 70615 | 810 | 300 000-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за второй квартал 20X2 года³³:

| | | |
|----------------|---------|----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 5 250 000-00 ³⁴ |
| Кредит счета № | 60601 | 5 250 000-00 |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 180 000 000-00 |
| | 10610 | 36 000 000-00 |
| | 60401 | 840 000 000-00 |
| | 60601 | 220 500 000-00 |
| | 61701 | 35 700 000-00 |
| | 70606 | 10 500 000-00 |
| | 70615 | 300 000-00 |

³² Используется счет № 61701 "Отложенное налоговое обязательство" в связи с наличием на нем остатка.

³³ В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

³⁴ Расчет: 1 750 000 руб. × 3 мес. = 5 250 000 руб.

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X2 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 840 000 000 | 600 000 000 | 240 000 000 | 0 | 0 | 48 000 000 ³⁵ | 0 | 0 |
| 60601 | 220 500 000 | 157 500 000 ³⁶ | 0 | 63 000 000 | 0 | 0 | 600 000 ³⁷ | 12 000 000 ³⁷ |
| Итого | | | | | 0 | 36 000 000 ³⁸ | 600 000 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 619 500 000 ³⁹ | 442 500 000 ⁴⁰ | 177 000 000 | 0 | 0 | 36 000 000 ⁴¹ | 600 000 ⁴¹ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X2 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X2 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 300 000 руб.⁴².

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания шести месяцев 20X2 года:

Оборот по счету (руб.)

| | |
|-----------------------------------|------------|
| Дебет счета № 61701 ⁴³ | 300 000-00 |
| Кредит счета № 70615 | 300 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 180 000 000-00 | |
| 10610 | 810 | 36 000 000-00 | |
| 60401 | 810 | 840 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 220 500 000-00 | |
| 61701 | 810 | 35 400 000-00 | |
| 70606 | 810 | 10 500 000-00 | |
| 70615 | 810 | 600 000-00 | |

³⁵ Расчет: 240 000 000 руб. × 20% = 48 000 000 руб.

³⁶ Расчет: 153 750 000 руб. + 3 750 000 руб. = 157 500 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

³⁷ Расчет: 63 000 000 руб. × 20% = 12 600 000 руб., в том числе 12 000 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала, 600 000 руб. – на счета по учету финансового результата.

³⁸ Расчет: 48 000 000 руб. – 12 000 000 руб. = 36 000 000 руб.

³⁹ Расчет: 840 000 000 руб. – 220 500 000 руб. = 619 500 000 руб.

⁴⁰ Расчет: 600 000 000 руб. – 157 500 000 руб. = 442 500 000 руб.

⁴¹ Расчет: 177 000 000 руб. × 20% = 35 400 000 руб., в том числе отложенное налоговое обязательство в размере 36 000 000 руб. (180 000 000 руб. × 20%) относится на счета по учету добавочного капитала, отложенный налоговый актив в размере 600 000 руб. (3 000 000 руб. × 20%) – на счета по учету финансового результата.

⁴² Расчет: 600 000 руб. – 300 000 руб. = 300 000 руб. относится на счета по учету финансового результата; 36 000 000 руб. – 36 000 000 руб. = 0 руб. – на счета по учету добавочного капитала.

⁴³ Используется счет № 61701 "Отложенное налоговое обязательство" в связи с наличием на нем остатка.

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за третий квартал 20X2 года⁴⁴:

| | | |
|----------------|---------|----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 5 250 000-00 ⁴⁵ |
| Кредит счета № | 60601 | 5 250 000-00 |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 180 000 000-00 |
| | 10610 | 36 000 000-00 |
| | 60401 | 840 000 000-00 |
| | 60601 | 225 750 000-00 |
| | 61701 | 35 400 000-00 |
| | 70606 | 15 750 000-00 |
| | 70615 | 600 000-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X2 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 840 000 000 | 600 000 000 | 240 000 000 | 0 | 0 | 48 000 000 ⁴⁶ | 0 | 0 |
| 60601 | 225 750 000 | 161 250 000 ⁴⁷ | 0 | 64 500 000 | 0 | 0 | 900 000 ⁴⁸ | 12 000 000 ⁴⁸ |
| Итого | | | | | 0 | 36 000 000 ⁴⁹ | 900 000 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 614 250 000 ⁵⁰ | 438 750 000 ⁵¹ | 175 500 000 | 0 | 0 | 36 000 000 ⁵² | 900 000 ⁵² | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X2 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X2 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 300 000 руб.⁵³.

⁴⁴ В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете в целом условно за квартал.

⁴⁵ Расчет: 1 750 000 руб. × 3 мес. = 5 250 000 руб.

⁴⁶ Расчет: 240 000 000 руб. × 20% = 48 000 000 руб.

⁴⁷ Расчет: 157 500 000 руб. + 3 750 000 руб. = 161 250 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

⁴⁸ Расчет: 64 500 000 руб. × 20% = 12 900 000 руб., в том числе 12 000 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала, 900 000 руб. – на счета по учету финансового результата.

⁴⁹ Расчет: 48 000 000 руб. – 12 000 000 руб. = 36 000 000 руб.

⁵⁰ Расчет: 840 000 000 руб. – 225 750 000 руб. = 614 250 000 руб.

⁵¹ Расчет: 600 000 000 руб. – 161 250 000 руб. = 438 750 000 руб.

⁵² Расчет: 175 500 000 руб. × 20% = 35 100 000 руб., в том числе отложенное налоговое обязательство в размере 36 000 000 руб. (180 000 000 руб. × 20%) относится на счета по учету добавочного капитала, отложенный налоговый актив в размере 900 000 руб. (4 500 000 руб. × 20%) – на счета по учету финансового результата.

⁵³ Расчет: 900 000 руб. – 600 000 руб. = 300 000 руб. относится на счета по учету финансового результата; 36 000 000 руб. – 36 000 000 руб. = 0 руб. – на счета по учету добавочного капитала.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания девяти месяцев 20X2 года:

| | | |
|----------------|---------------------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61701 ⁵⁴ | 300 000-00 |
| Кредит счета № | 70615 | 300 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 180 000 000-00 | |
| 10610 | 810 | 36 000 000-00 | |
| 60401 | 810 | 840 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 225 750 000-00 | |
| 61701 | 810 | 35 100 000-00 | |
| 70606 | 810 | 15 750 000-00 | |
| 70615 | 810 | 900 000-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за четвертый квартал 20X2 года⁵⁵:

| | | |
|----------------|-------|----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 5 250 000-00 ⁵⁶ |
| Кредит счета № | 60601 | 5 250 000-00 |

С учетом проведенной на конец отчетного года кредитной организацией переоценки стоимость объекта основных средств составила 756 000 000 руб. Ежемесячная амортизация с учетом произведенной переоценки (уценки) основного средства составляет 1 575 000 руб.⁵⁷. Сумма переоценки (уценки) стоимости указанного объекта основных средств не учитывается для целей налогового учета⁵⁸.

Отражение в бухгалтерском учете уценки в результате переоценки основного средства и уменьшения амортизации основного средства в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности за 20X2 год:

уменьшение амортизации объекта основных средств⁵⁹ в результате уценки:

| | | |
|----------------|-------|-----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 60601 | 23 100 000-00 ⁶⁰ |
| Кредит счета № | 10601 | 23 100 000-00 |

и одновременно уменьшение стоимости:

| | | |
|----------------|-------|-----------------------------|
| Дебет счета № | 10601 | 84 000 000-00 ⁶¹ |
| Кредит счета № | 60401 | 84 000 000-00 |

⁵⁴ Используется счет № 61701 "Отложенное налоговое обязательство" в связи с наличием на нем остатка.

⁵⁵ В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

⁵⁶ Расчет: 1 750 000 руб. × 3 мес. = 5 250 000 руб.

⁵⁷ Расчет: (756 000 000 руб. – 207 900 000 руб.) ÷ 29 лет ÷ 12 мес. = 1 575 000 руб.

⁵⁸ Абзац 7 пункта 1 статьи 257, подпункт 1 пункта 1 статьи 268 главы 25 части II Налогового кодекса.

⁵⁹ Подпункт 2.8.3 пункта 2.8 приложения 9 к Положению № 385-П.

⁶⁰ Расчет: коэффициент пересчета – 756 000 000 руб. ÷ 840 000 000 руб. = 0,9; изменение суммы ранее начисленной амортизации – 231 000 000 руб. × 0,9 – 231 000 000 руб. = –23 100 000 руб.

⁶¹ Расчет: 840 000 000 руб. – 756 000 000 руб. = 84 000 000 руб.

| | | |
|------------|---------------------|-------------------------|
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 119 100 000-00 |
| | 10610 | 36 000 000-00 |
| | 60401 | 756 000 000-00 |
| | 60601 | 207 900 000-00 |
| | 61701 | 35 100 000-00 |
| | 70706 ⁶² | 21 000 000-00 |
| | 70715 ⁶² | 900 000-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X2 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 756 000 000 | 600 000 000 | 156 000 000 | 0 | 0 | 31 200 000 ⁶³ | 0 | 0 |
| 60601 | 207 900 000 ⁶⁴ | 165 000 000 ⁶⁵ | 0 | 42 900 000 ⁶⁶ | 0 | 0 | 1 200 000 ⁶⁷ | 7 380 000 ⁶⁷ |
| Итого | | | | | 0 | 23 820 000 ⁶⁸ | 1 200 000 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 548 100 000 ⁶⁹ | 435 000 000 ⁷⁰ | 113 100 000 | 0 | 0 | 23 820 000 ⁷¹ | 1 200 000 ⁷¹ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X2 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X2 года в бухгалтерском учете отражается изменение (уменьшение) отложенного налогового обязательства в размере 12 180 000 руб.⁷² и изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 300 000 руб.⁷³.

⁶² Остаток по счету № 706 "Финансовый результат текущего года" переносится на счет № 707 "Финансовый результат прошлого года" в соответствии с подпунктом 3.2.2 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

⁶³ Расчет: $156\,000\,000 \times 20\% = 31\,200\,000$ руб.

⁶⁴ Амортизация, отнесенная на счета финансового результата, составляет $150\,000\,000$ руб. + $21\,000\,000$ руб. = $171\,000\,000$ руб., в том числе амортизация за 20X2 год составляет $1\,750\,000$ руб. \times 12 мес. = $21\,000\,000$ руб.

Амортизация, отнесенная на счета добавочного капитала, составляет $207\,900\,000$ руб. – $171\,000\,000$ руб. = $36\,900\,000$ руб. или $60\,000\,000$ руб. – $23\,100\,000$ руб. = $36\,900\,000$ руб.

⁶⁵ Расчет: $161\,250\,000$ руб. + $3\,750\,000$ руб. = $165\,000\,000$ руб.; амортизация за три месяца – $1\,250\,000$ руб. \times 3 мес. = $3\,750\,000$ руб.

⁶⁶ $6\,000\,000$ руб. + $36\,900\,000$ руб. = $42\,900\,000$ руб.

Вычитаемая временная разница составляет $171\,000\,000$ руб. – $165\,000\,000$ руб. = $6\,000\,000$ руб. и $36\,900\,000$ руб. – 0 руб. = $36\,900\,000$ руб.

⁶⁷ Расчет: $42\,900\,000$ руб. \times 20% = $8\,580\,000$ руб., в том числе $6\,000\,000$ руб. \times 20% = $1\,200\,000$ руб. относится на счета по учету финансового результата и $36\,900\,000$ руб. \times 20% = $7\,380\,000$ руб. – на счета по учету добавочного капитала.

⁶⁸ Расчет: $31\,200\,000$ руб. – $7\,380\,000$ руб. = $23\,820\,000$ руб.

⁶⁹ Расчет: $756\,000\,000$ руб. – $207\,900\,000$ руб. = $548\,100\,000$ руб.

⁷⁰ Расчет: $600\,000\,000$ руб. – $165\,000\,000$ руб. = $435\,000\,000$ руб.

⁷¹ Расчет: $113\,100\,000$ руб. \times 20% = $22\,620\,000$ руб., в том числе отложенное налоговое обязательство в размере $23\,820\,000$ руб. ($119\,100\,000$ руб. \times 20%) относится на счета по учету добавочного капитала, отложенный налоговый актив в размере $1\,200\,000$ руб. ($6\,000\,000$ руб. \times 20%) – на счета по учету финансового результата.

⁷² Расчет: $23\,820\,000$ руб. – $36\,000\,000$ руб. = $-12\,180\,000$ руб. относится на счета по учету добавочного капитала.

⁷³ Расчет: $1\,200\,000$ руб. – $900\,000$ руб. = $300\,000$ руб. относится на счета по учету финансового результата.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового обязательства и отложенного налогового актива в связи с начисленной амортизацией и уценкой в результате переоценки основного средства в период отражения событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X2 год:

в добавочном капитале:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 61701 | 12 180 000-00 |
| Кредит счета № | 10610 | 12 180 000-00 |

на счетах по учету финансового результата:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|---------------------|------------------------|
| Дебет счета № | 61701 ⁷⁴ | 300 000-00 |
| Кредит счета № | 70715 | 300 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации за 31 декабря 20X2 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|---------------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 119 100 000-00 | |
| 10610 | 810 | 23 820 000-00 | |
| 60401 | 810 | 756 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 207 900 000-00 | |
| 61701 | 810 | 22 620 000-00 | |
| 70706 ⁷⁵ | 810 | 21 000 000-00 | |
| 70715 ⁷⁵ | 810 | 1 200 000-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за первый квартал 20X3 года⁷⁶:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|---------|----------------------------|
| Дебет счета № | 70606 | 4 725 000-00 |
| Кредит счета № | 60601 | 4 725 000-00 ⁷⁷ |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 119 100 000-00 |
| | 10610 | 23 820 000-00 |
| | 60401 | 756 000 000-00 |
| | 60601 | 212 625 000-00 |
| | 61701 | 22 620 000-00 |
| | 70606 | 4 725 000-00 |

⁷⁴ Используется счет № 61701 "Отложенное налоговое обязательство" в связи с наличием на нем остатка.

⁷⁵ Остаток по счету № 707 "Финансовый результат прошлого года" представлен до его переноса на счет № 708 "Прибыль (убыток) прошлого года" в соответствии с требованиями подпункта 3.2.4 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

⁷⁶ В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

⁷⁷ Расчет: 1 575 000 руб. × 3 мес. = 4 725 000 руб.

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X3 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 756 000 000 | 600 000 000 | 156 000 000 | 0 | 0 | 31 200 000 ⁷⁸ | 0 | 0 |
| 60601 | 212 625 000 | 168 750 000 ⁷⁹ | 0 | 43 875 000 | 0 | 0 | 1 395 000 ⁸⁰ | 7 380 000 ⁸⁰ |
| Итого | | | | | 0 | 23 820 000 ⁸¹ | 1 395 000 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 543 375 000 ⁸² | 431 250 000 ⁸³ | 112 125 000 | 0 | 0 | 23 820 000 ⁸⁴ | 1 395 000 ⁸⁴ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X3 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X2 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 195 000 руб.⁸⁵.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания первого квартала 20X3 года:

Оборот по счету (руб.)

| | |
|-----------------------------------|------------|
| Дебет счета № 61701 ⁸⁶ | 195 000-00 |
| Кредит счета № 70615 | 195 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 119 100 000-00 | |
| 10610 | 810 | 23 820 000-00 | |
| 60401 | 810 | 756 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 212 625 000-00 | |
| 61701 | 810 | 22 425 000-00 | |
| 70606 | 810 | 4 725 000-00 | |
| 70615 | 810 | 195 000-00 | |

⁷⁸ Расчет: 156 000 000 руб. × 20% = 31 200 000 руб.

⁷⁹ Расчет: 165 000 000 руб. + 3 750 000 руб. = 168 750 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

⁸⁰ Расчет: 43 875 000 руб. × 20% = 8 775 000 руб., в том числе 7 380 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала, 1 395 000 руб. – на счета по учету финансового результата.

⁸¹ Расчет: 31 200 000 руб. – 7 380 000 руб. = 23 820 000 руб.

⁸² Расчет: 756 000 000 руб. – 212 625 000 руб. = 543 375 000 руб.

⁸³ Расчет: 600 000 000 руб. – 168 750 000 руб. = 431 250 000 руб.

⁸⁴ Расчет: 112 125 000 руб. × 20% = 22 425 000 руб., в том числе отложенное налоговое обязательство в размере 23 820 000 руб. (119 100 000 × 20%) относится на счета по учету добавочного капитала, отложенный налоговый актив в размере 1 395 000 руб. (6 975 000 руб. × 20%) – на счета по учету финансового результата.

⁸⁵ Расчет: 1 395 000 руб. – 1 200 000 руб. = 195 000 руб. относится на счета по учету финансового результата; 23 820 000 руб. – 23 820 000 руб. = 0 руб. – на счета по учету добавочного капитала.

⁸⁶ Используется счет № 61701 "Отложенное налоговое обязательство" в связи с наличием на нем остатка.

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за второй квартал 20X3 года⁸⁷:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|---------|----------------------------|
| Дебет счета № | 70606 | 4 725 000-00 |
| Кредит счета № | 60601 | 4 725 000-00 ⁸⁸ |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 119 100 000-00 |
| | 10610 | 23 820 000-00 |
| | 60401 | 756 000 000-00 |
| | 60601 | 217 350 000-00 |
| | 61701 | 22 425 000-00 |
| | 70606 | 9 450 000-00 |
| | 70615 | 195 000-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X3 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 756 000 000 | 600 000 000 | 156 000 000 | 0 | 0 | 31 200 000 ⁸⁹ | 0 | 0 |
| 60601 | 217 350 000 | 172 500 000 ⁹⁰ | 0 | 44 850 000 | 0 | 0 | 1 590 000 ⁹¹ | 7 380 000 ⁹¹ |
| Итого | | | | | 0 | 23 820 000 ⁹² | 1 590 000 | 0 |

или

| | | | | | | | | |
|--|---------------------------|---------------------------|-------------|---|---|--------------------------|-------------------------|---|
| | 538 650 000 ⁹³ | 427 500 000 ⁹⁴ | 111 150 000 | 0 | 0 | 23 820 000 ⁹⁵ | 1 590 000 ⁹⁵ | 0 |
|--|---------------------------|---------------------------|-------------|---|---|--------------------------|-------------------------|---|

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X3 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X3 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 195 000 руб.⁹⁶.

⁸⁷ В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

⁸⁸ Расчет: 1 575 000 руб. × 3 мес. = 4 725 000 руб.

⁸⁹ Расчет: 156 000 000 руб. × 20% = 31 200 000 руб.

⁹⁰ Расчет: 168 750 000 руб. + 3 750 000 руб. = 172 500 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

⁹¹ Расчет: 44 850 000 руб. × 20% = 8 970 000 руб., в т.ч. 7 380 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала, 1 590 000 руб. – на счета по учету финансового результата.

⁹² Расчет: 31 200 000 руб. – 7 380 000 руб. = 23 820 000 руб.

⁹³ Расчет: 756 000 000 руб. – 217 350 000 руб. = 538 650 000 руб.

⁹⁴ Расчет: 600 000 000 руб. – 172 500 000 руб. = 427 500 000 руб.

⁹⁵ Расчет: 111 150 000 руб. × 20% = 22 230 000 руб., в том числе отложенное налоговое обязательство в размере 23 820 000 руб. (119 100 000 руб. × 20%) относится на счета по учету добавочного капитала, отложенный налоговый актив в размере 1 590 000 руб. (7 950 000 руб. × 20%) – на счета по учету финансового результата.

⁹⁶ Расчет: 1 590 000 руб. – 1 395 000 руб. = 195 000 руб. относится на счета по учету финансового результата; 23 820 000 руб. – 23 820 000 руб. = 0 руб. – на счета по учету добавочного капитала.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания шести месяцев 20X3 года:

| | | |
|----------------|---------------------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61701 ⁹⁷ | 195 000-00 |
| Кредит счета № | 70615 | 195 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 119 100 000-00 | |
| 10610 | 810 | 23 820 000-00 | |
| 60401 | 810 | 756 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 217 350 000-00 | |
| 61701 | 810 | 22 230 000-00 | |
| 70606 | 810 | 9 450 000-00 | |
| 70615 | 810 | 390 000-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за третий квартал 20X3 года⁹⁸:

| | | |
|----------------|---------|----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 4 725 000-00 |
| Кредит счета № | 60601 | 4 725 000-00 ⁹⁹ |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 119 100 000-00 |
| | 10610 | 23 820 000-00 |
| | 60401 | 756 000 000-00 |
| | 60601 | 222 075 000-00 |
| | 61701 | 22 230 000-00 |
| | 70606 | 14 175 000-00 |
| | 70615 | 390 000-00 |

⁹⁷ Используется счет № 61701 "Отложенное налоговое обязательство" в связи с наличием на нем остатка.

⁹⁸ В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

⁹⁹ Расчет: 1 575 000 руб. × 3 мес. = 4 725 000 руб.

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X3 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 756 000 000 | 600 000 000 | 156 000 000 | 0 | 0 | 31 200 000 ¹⁰⁰ | 0 | 0 |
| 60601 | 222 075 000 | 176 250 000 ¹⁰¹ | 0 | 45 825 000 | 0 | 0 | 1 785 000 ¹⁰² | 7 380 000 ¹⁰² |
| Итого | | | | | 0 | 23 820 000 ¹⁰³ | 1 785 000 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 533 925 000 ¹⁰⁴ | 423 750 000 ¹⁰⁵ | 110 175 000 | 0 | 0 | 23 820 000 ¹⁰⁶ | 1 785 000 ¹⁰⁶ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X3 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X3 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 195 000 руб.¹⁰⁷.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания девяти месяцев 20X3 года:

Оборот по счету (руб.)

| | |
|------------------------------------|------------|
| Дебет счета № 61701 ¹⁰⁸ | 195 000-00 |
| Кредит счета № 70615 | 195 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 119 100 000-00 | |
| 10610 | 810 | 23 820 000-00 | |
| 60401 | 810 | 756 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 222 075 000-00 | |
| 61701 | 810 | 22 035 000-00 | |
| 70606 | 810 | 14 175 000-00 | |
| 70615 | 810 | 585 000-00 | |

¹⁰⁰ Расчет: 156 000 000 руб. × 20% = 31 200 000 руб.

¹⁰¹ Расчет: 172 500 000 руб. + 3 750 000 руб. = 176 250 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

¹⁰² Расчет: 45 825 000 руб. × 20% = 9 165 000 руб., в том числе 7 380 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала, 1 785 000 руб. – на счета по учету финансового результата.

¹⁰³ Расчет: 31 200 000 руб. – 7 380 000 руб. = 23 820 000 руб.

¹⁰⁴ Расчет: 756 000 000 руб. – 222 075 000 руб. = 533 925 000 руб.

¹⁰⁵ Расчет: 600 000 000 руб. – 176 250 000 руб. = 423 750 000 руб.

¹⁰⁶ Расчет: 110 175 000 руб. × 20% = 22 035 000 руб., в том числе отложенное налоговое обязательство в размере 23 820 000 руб. (119 100 000 руб. × 20%) относится на счета по учету добавочного капитала, отложенный налоговый актив в размере 1 785 000 руб. (8 925 000 руб. × 20%) – на счета по учету финансового результата.

¹⁰⁷ Расчет: 1 785 000 руб. – 1 590 000 руб. = 195 000 руб. относится на счета по учету финансового результата; 23 820 000 руб. – 23 820 000 руб. = 0 руб. – на счета по учету добавочного капитала.

¹⁰⁸ Используется счет № 61701 "Отложенное налоговое обязательство" в связи с наличием на нем остатка.

Кредитная организация 25 ноября 20X3 года продала объект основных средств по цене реализации в сумме 532 000 000 руб. Остаточная стоимость объекта основных средств, по данным бухгалтерского учета, по состоянию на 25 ноября 20X3 года составила 530 775 000 руб.

Отражение в бухгалтерском учете реализации основного средства по состоянию за 25 ноября 20X3 года:

отражение начисленной амортизации по объекту основных средств за четвертый квартал 20X3 года:

| | Оборот по счету (руб.) |
|----------------------|-----------------------------|
| Дебет счета № 70606 | 3 150 000-00 |
| Кредит счета № 60601 | 3 150 000-00 ¹⁰⁹ |

перенос на счет выбытия (реализации) имущества балансовой стоимости основного средства¹¹⁰:

| | Оборот по счету (руб.) |
|----------------------|------------------------|
| Дебет счета № 61209 | 756 000 000-00 |
| Кредит счета № 60401 | 756 000 000-00 |

перенос на счет выбытия (реализации) имущества амортизации основного средства¹¹¹:

| | Оборот по счету (руб.) |
|----------------------|------------------------|
| Дебет счета № 60601 | 225 225 000-00 |
| Кредит счета № 61209 | 225 225 000-00 |

поступление денежных средств от реализации основного средства¹¹²:

| | Оборот по счету (руб.) |
|---|------------------------|
| Дебет счетов по учету денежных средств и расчетов | 532 000 000-00 |
| Кредит счета № 61209 | 532 000 000-00 |

отражение финансового результата от реализации основного средства¹¹³:

| | Оборот по счету (руб.) |
|----------------------|------------------------|
| Дебет счета № 61209 | 1 225 000-00 |
| Кредит счета № 70601 | 1 225 000-00 |

перенос переоценки на счет нераспределенной прибыли при реализации объекта основных средств¹¹⁴:

| | Оборот по счету (руб.) |
|------------------------------------|------------------------|
| Дебет счета № 10601 ¹¹⁵ | 23 820 000-00 |
| Кредит счета № 10610 | 23 820 000-00 |

| | Оборот по счету (руб.) |
|----------------------|------------------------|
| Дебет счета № 10601 | 95 280 000-00 |
| Кредит счета № 10801 | 95 280 000-00 |

¹⁰⁹ Расчет: 1 575 000 руб. × 2 мес. = 3 150 000 руб.

¹¹⁰ Подпункт 10.5.1 пункта 10.5 приложения 9 к Положению № 385-П.

¹¹¹ Подпункт 10.5.2 пункта 10.5 приложения 9 к Положению № 385-П.

¹¹² Подпункт 10.5.2 пункта 10.5 приложения 9 к Положению № 385-П.

¹¹³ Пункт 10.5 приложения 9 к Положению № 385-П.

¹¹⁴ Пункт 1.3 части II "Характеристика счетов" Положения № 385-П.

¹¹⁵ Пункт 64 МСФО (IAS) 12 "Налоги на прибыль".

| | | |
|------------|---------|-------------------------|
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10801 | 95 280 000-00 |
| | 61701 | 22 035 000-00 |
| | 70601 | 1 225 000-00 |
| | 70606 | 17 325 000-00 |
| | 70615 | 585 000-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X3 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| | | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X3 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X3 года в бухгалтерском учете отражается изменение (уменьшение) отложенного налогового обязательства в размере 22 035 000 руб.¹¹⁶.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового обязательства в связи с выбытием основного средства в период отражения событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X3 год:

Оборот по счету (руб.)

| | | |
|----------------|-------|---------------|
| Дебет счета № | 61701 | 22 035 000-00 |
| Кредит счета № | 70715 | 22 035 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации за 31 декабря 20X3 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|----------------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 70701 ¹¹⁷ | 810 | 1 225 000-00 | |
| 70706 ¹¹⁷ | 810 | 17 325 000-00 | |
| 70715 ¹¹⁷ | 810 | 22 620 000-00 | |

¹¹⁶ Расчет: 0 руб. – (23 820 000 руб. – 1 785 000 руб.) = –22 035 000 руб.

¹¹⁷ Остаток по счету № 707 "Финансовый результат прошлого года" представлен до его переноса на счет № 708 "Прибыль (убыток) прошлого года" в соответствии с требованиями подпункта 3.2.4 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

Пример 2. Бухгалтерский учет отложенного налога на прибыль в связи с переоценкой основного средства и его последующей реализацией с получением убытка

В примере используются данные примера 1 “Бухгалтерский учет отложенного налога на прибыль в связи с переоценкой основного средства и его последующей реализацией с получением прибыли”.

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации за 31 декабря 20X2 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 119 100 000-00 | |
| 10610 | 810 | 23 820 000-00 | |
| 60401 | 810 | 756 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 207 900 000-00 | |
| 61701 | 810 | 22 620 000-00 | |

20 июня 20X4 года кредитная организация продала основное средство по цене реализации в размере 395 000 000 руб. Остаточная стоимость основного средства, по данным бухгалтерского учета, по состоянию на 20 июня 20X4 года составила 398 114 000 руб.¹¹⁸. Разница между сроком полезного использования основного средства и фактическим сроком его эксплуатации до реализации составила 26 лет 6 месяцев (40 лет – 13 лет 6 месяцев), или 318 месяцев.

По законодательству Российской Федерации о налогах и сборах, если остаточная стоимость амортизируемого имущества, с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами признается убытком налогоплательщика, учитываемым в целях налогообложения в следующем порядке. Полученный убыток включается в состав прочих расходов налогоплательщика равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации¹¹⁹.

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за первый квартал 20X3 года¹²⁰:

| | | |
|----------------|---------|-----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 4 725 000-00 |
| Кредит счета № | 60601 | 4 725 000-00 ¹²¹ |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 119 100 000-00 |
| | 10610 | 23 820 000-00 |
| | 60401 | 756 000 000-00 |
| | 60601 | 212 625 000-00 |
| | 61701 | 22 620 000-00 |
| | 70606 | 4 725 000-00 |

¹¹⁸ Расчет: 580 000 000 руб. – 181 886 000 руб. = 398 114 000 руб.

¹¹⁹ Пункт 3 статьи 268 главы 25 части II Налогового кодекса.

¹²⁰ В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

¹²¹ Расчет: 1 575 000 руб. × 3 мес. = 4 725 000 руб.

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X3 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 756 000 000 | 600 000 000 | 156 000 000 | 0 | 0 | 31 200 000 ¹²² | 0 | 0 |
| 60601 | 212 625 000 | 168 750 000 ¹²³ | 0 | 43 875 000 | 0 | 0 | 1 395 000 ¹²⁴ | 7 380 000 ¹²⁴ |
| Итого | | | | | 0 | 23 820 000 ¹²⁵ | 1 395 000 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 543 375 000 ¹²⁶ | 431 250 000 ¹²⁷ | 112 125 000 | 0 | 0 | 23 820 000 ¹²⁸ | 1 395 000 ¹²⁸ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X3 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X2 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 195 000 руб.¹²⁹.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания первого квартала 20X3 года:

Оборот по счету (руб.)

| | |
|------------------------------------|------------|
| Дебет счета № 61701 ¹³⁰ | 195 000-00 |
| Кредит счета № 70615 | 195 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 119 100 000-00 | |
| 10610 | 810 | 23 820 000-00 | |
| 60401 | 810 | 756 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 212 625 000-00 | |
| 61701 | 810 | 22 425 000-00 | |
| 70606 | 810 | 4 725 000-00 | |
| 70615 | 810 | 195 000-00 | |

¹²² Расчет: 156 000 000 руб. × 20% = 31 200 000 руб.

¹²³ Расчет: 165 000 000 руб. + 3 750 000 руб. = 168 750 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

¹²⁴ Расчет: 43 875 000 руб. × 20% = 8 775 000 руб., в том числе 7 380 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала, 1 395 000 руб. – на счета по учету финансового результата; при условии выполнения кредитной организацией требований пункта 3.1 Положения № 409-П.

¹²⁵ Расчет: 31 200 000 руб. – 7 380 000 руб. = 23 820 000 руб.

¹²⁶ Расчет: 756 000 000 руб. – 212 625 000 руб. = 543 375 000 руб.

¹²⁷ Расчет: 600 000 000 руб. – 168 750 000 руб. = 431 250 000 руб.

¹²⁸ Расчет: 112 125 000 руб. × 20% = 22 425 000 руб., в том числе отложенное налоговое обязательство в размере 23 820 000 руб. (119 100 000 руб. × 20%) относится на счета по учету добавочного капитала, отложенный налоговый актив в размере 1 395 000 руб. (6 975 000 руб. × 20%) – на счета по учету финансового результата.

¹²⁹ Расчет: 1 395 000 руб. – 1 200 000 руб. = 195 000 руб. относится на счета по учету финансового результата; 23 820 000 руб. – 23 820 000 руб. = 0 руб. – на счета по учету добавочного капитала.

¹³⁰ Используется счет № 61701 "Отложенное налоговое обязательство" в связи с наличием на нем остатка.

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за второй квартал 20X3 года¹³¹:

| | | |
|----------------|---------|-----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 4 725 000-00 |
| Кредит счета № | 60601 | 4 725 000-00 ¹³² |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 119 100 000-00 |
| | 10610 | 23 820 000-00 |
| | 60401 | 756 000 000-00 |
| | 60601 | 217 350 000-00 |
| | 61701 | 22 425 000-00 |
| | 70606 | 9 450 000-00 |
| | 70615 | 195 000-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X3 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 756 000 000 | 600 000 000 | 156 000 000 | 0 | 0 | 31 200 000 ¹³³ | 0 | 0 |
| 60601 | 217 350 000 | 172 500 000 ¹³⁴ | 0 | 44 850 000 | 0 | 0 | 1 590 000 ¹³⁵ | 7 380 000 ¹³⁵ |
| Итого | | | | | 0 | 23 820 000 ¹³⁶ | 1 590 000 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 538 650 000 ¹³⁷ | 427 500 000 ¹³⁸ | 111 150 000 | 0 | 0 | 23 820 000 ¹³⁹ | 1 590 000 ¹³⁹ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X3 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X3 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 195 000 руб.¹⁴⁰.

¹³¹ В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

¹³² Расчет: 1 575 000 руб. × 3 мес. = 4 725 000 руб.

¹³³ Расчет: 156 000 000 руб. × 20% = 31 200 000 руб.

¹³⁴ Расчет: 168 750 000 руб. + 3 750 000 руб. = 172 500 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

¹³⁵ Расчет: 44 850 000 руб. × 20% = 8 970 000 руб., в том числе 7 380 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала, 1 590 000 руб. – на счета по учету финансового результата.

¹³⁶ Расчет: 31 200 000 руб. – 7 380 000 руб. = 23 820 000 руб.

¹³⁷ Расчет: 756 000 000 руб. – 217 350 000 руб. = 538 650 000 руб.

¹³⁸ Расчет: 600 000 000 руб. – 172 500 000 руб. = 427 500 000 руб.

¹³⁹ Расчет: 111 150 000 руб. × 20% = 22 230 000 руб., в том числе отложенное налоговое обязательство в размере 23 820 000 руб. (119 100 000 руб. × 20%) относится на счета по учету добавочного капитала, отложенный налоговый актив в размере 1 590 000 руб. (7 950 000 руб. × 20%) – на счета по учету финансового результата.

¹⁴⁰ Расчет: 1 590 000 руб. – 1 395 000 руб. = 195 000 руб. относится на счета по учету финансового результата; 23 820 000 руб. – 23 820 000 руб. = 0 руб. – на счета по учету добавочного капитала.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания шести месяцев 20X3 года:

| | | |
|----------------|----------------------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61701 ¹⁴¹ | 195 000-00 |
| Кредит счета № | 70615 | 195 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 119 100 000-00 | |
| 10610 | 810 | 23 820 000-00 | |
| 60401 | 810 | 756 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 217 350 000-00 | |
| 61701 | 810 | 22 230 000-00 | |
| 70606 | 810 | 9 450 000-00 | |
| 70615 | 810 | 390 000-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за третий квартал 20X3 года¹⁴²:

| | | |
|----------------|---------|-----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 4 725 000-00 |
| Кредит счета № | 60601 | 4 725 000-00 ¹⁴³ |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10601 | 119 100 000-00 |
| | 10610 | 23 820 000-00 |
| | 60401 | 756 000 000-00 |
| | 60601 | 222 075 000-00 |
| | 61701 | 22 230 000-00 |
| | 70606 | 14 175 000-00 |
| | 70615 | 390 000-00 |

¹⁴¹ Используется счет № 61701 "Отложенное налоговое обязательство" в связи с наличием на нем остатка.

¹⁴² В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

¹⁴³ Расчет: 1 575 000 руб. × 3 мес. = 4 725 000 руб.

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X3 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 756 000 000 | 600 000 000 | 156 000 000 | 0 | 0 | 31 200 000 ¹⁴⁴ | 0 | 0 |
| 60601 | 222 075 000 | 176 250 000 ¹⁴⁵ | 0 | 45 825 000 | 0 | 0 | 1 785 000 ¹⁴⁶ | 7 380 000 ¹⁴⁶ |
| Итого | | | | | 0 | 23 820 000 ¹⁴⁷ | 1 785 000 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 533 925 000 ¹⁴⁸ | 423 750 000 ¹⁴⁹ | 110 175 000 | 0 | 0 | 23 820 000 ¹⁵⁰ | 1 785 000 ¹⁵⁰ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X3 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X3 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 195 000 руб.¹⁵¹.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания девяти месяцев 20X3 года:

Оборот по счету (руб.)

Дебет счета № 61701¹⁵² 195 000-00

Кредит счета № 70615 195 000-00

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10601 | 810 | 119 100 000-00 | |
| 10610 | 810 | 23 820 000-00 | |
| 60401 | 810 | 756 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 222 075 000-00 | |
| 61701 | 810 | 22 035 000-00 | |
| 70606 | 810 | 14 175 000-00 | |
| 70615 | 810 | 585 000-00 | |

¹⁴⁴ Расчет: 156 000 000 руб. × 20% = 31 200 000 руб.

¹⁴⁵ Расчет: 172 500 000 руб. + 3 750 000 руб. = 176 250 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

¹⁴⁶ Расчет: 45 825 000 руб. × 20% = 9 165 000 руб., в том числе 7 380 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала, 1 785 000 руб. – на счета по учету финансового результата.

¹⁴⁷ Расчет: 31 200 000 руб. – 7 380 000 руб. = 23 820 000 руб.

¹⁴⁸ Расчет: 756 000 000 руб. – 222 075 000 руб. = 533 925 000 руб.

¹⁴⁹ Расчет: 600 000 000 руб. – 176 250 000 руб. = 423 750 000 руб.

¹⁵⁰ Расчет: 110 175 000 руб. × 20% = 22 035 000 руб., в том числе отложенное налоговое обязательство в размере 23 820 000 руб. (119 100 000 руб. × 20%) относится на счета по учету добавочного капитала, отложенный налоговый актив в размере 1 785 000 руб. (8 925 000 руб. × 20%) – на счета по учету финансового результата.

¹⁵¹ Расчет: 1 785 000 руб. – 1 590 000 руб. = 195 000 руб. относится на счета по учету финансового результата; 23 820 000 руб. – 23 820 000 руб. = 0 руб. – на счета по учету добавочного капитала.

¹⁵² Используется счет № 61701 "Отложенное налоговое обязательство" в связи с наличием на нем остатка.

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за четвертый квартал 20X3 года¹⁵³:

| | Оборот по счету (руб.) |
|----------------------|-----------------------------|
| Дебет счета № 70606 | 4 725 000-00 |
| Кредит счета № 60601 | 4 725 000-00 ¹⁵⁴ |

С учетом переоценки, проведенной кредитной организацией на конец отчетного года, стоимость объекта основных средств составила 580 000 000 руб. Ежемесячная амортизация с учетом произведенной переоценки (уценки) основного средства составляет 1 208 333 руб.¹⁵⁵. Сумма переоценки (уценки) стоимости указанного объекта основных средств не учитывается для целей налогового учета¹⁵⁶.

Отражение в бухгалтерском учете уценки в результате переоценки основного средства и уменьшения амортизации основного средства в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности за 20X3 год:

уменьшение амортизации объекта основных средств в результате уценки:

| | |
|----------------------|------------------------------|
| Дебет счета № 60601 | 52 164 000-00 ¹⁵⁷ |
| Кредит счета № 10601 | 52 164 000-00 |

и одновременно уменьшение стоимости объекта основных средств в результате уценки:

| | Оборот по счету (руб.) |
|----------------------|-------------------------------|
| Дебет счета № 10601 | 171 264 000-00 ¹⁵⁸ |
| Кредит счета № 60401 | 171 264 000-00 |

отнесение на расход суммы превышения уценки объекта основных средств над остатком на счете по учету прироста стоимости имущества при переоценке (с учетом уменьшения амортизации и ранее проводившихся дооценок):

| | Оборот по счету (руб.) |
|----------------------|------------------------------|
| Дебет счета № 70706 | 4 736 000-00 ¹⁵⁹ |
| Кредит счета № 60401 | 4 736 000-00 |
| Справочно: № счета | Остаток по счету (руб.) |
| 10610 | 23 820 000-00 |
| 60401 | 580 000 000-00 |
| 60601 | 174 636 000-00 |
| 61701 | 22 035 000-00 |
| 70706 ¹⁶⁰ | 23 636 000-00 ¹⁶¹ |
| 70715 ¹⁶⁰ | 585 000-00 |

¹⁵³ В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

¹⁵⁴ Расчет: 1 575 000 руб. × 3 мес. = 4 725 000 руб.

¹⁵⁵ Расчет: (580 000 000 руб. – 159 500 000 руб.) ÷ 29 лет ÷ 12 мес. = 1 208 333 руб.

¹⁵⁶ Абзац 7 пункта 1 статьи 257, подпункт 1 пункта 1 статьи 268 главы 25 части II Налогового кодекса.

¹⁵⁷ Расчет: коэффициент пересчета 580 000 000 руб. ÷ 756 000 000 руб. = 0,77; изменение суммы ранее начисленной амортизации 226 800 000 руб. × 0,77 – 226 800 000 руб. = –52 164 000 руб.; подпункт 2.8.3 пункта 2.8 приложения 9 к Положению № 385-П.

¹⁵⁸ Расчет: 119 100 000 руб. + 52 164 000 руб. = 171 264 000 руб.; подпункт 2.8.3 пункта 2.8 приложения 9 к Положению № 385-П.

¹⁵⁹ Расчет: 176 000 000 руб. – 171 264 000 руб. = 4 736 000 руб., где 756 000 000 руб. – 580 000 000 руб. = 176 000 000 руб.; подпункт 2.8.3 пункта 2.8 приложения 9 к Положению № 385-П.

¹⁶⁰ Остаток по счету № 706 “Финансовый результат текущего года” переносится на счет № 707 “Финансовый результат прошлого года” в соответствии с подпунктом 3.2.2 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

¹⁶¹ В том числе за 20X3 год расход, связанный с амортизацией, составляет 18 900 000 руб., расход, связанный с уценкой объекта основных средств, – 4 736 000 руб.

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X3 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 580 000 000 | 600 000 000 | 0 | 20 000 000 | 0 | 0 | 4 000 000 ¹⁶² | 0 |
| 60601 | 174 636 000 | 180 000 000 ¹⁶³ | 5 364 000 | 0 | 1 072 800 ¹⁶⁴ | 0 | 0 | 0 |
| Итого | | | | | 0 | 0 | 2 927 200 ¹⁶⁵ | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 405 364 000 ¹⁶⁶ | 420 000 000 ¹⁶⁷ | 0 | 14 636 000 | 0 | 0 | 2 927 200 ¹⁶⁸ | |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X3 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X3 года в бухгалтерском учете отражается изменение (уменьшение) отложенного налогового обязательства в размере 23 820 000 руб.¹⁶⁹ и (увеличение) отложенного налогового актива в размере 1 142 200 руб.¹⁷⁰.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового обязательства и отложенного налогового актива в связи с начисленной амортизацией и оценкой в результате переоценки основного средства в период отражения событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X3 год:

в добавочном капитале:

| | |
|----------------------|------------------------|
| | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № 61701 | 23 820 000-00 |
| Кредит счета № 10610 | 23 820 000-00 |

на счетах по учету финансового результата:

| | |
|------------------------------------|------------------------|
| | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № 61701 ¹⁷¹ | 1 142 200-00 |
| Кредит счета № 70715 | 1 142 200-00 |

и одновременно перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет¹⁷²:

| | |
|----------------------|------------------------|
| | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № 61702 | 2 927 200-00 |
| Кредит счета № 61701 | 2 927 200-00 |

¹⁶² Расчет: 20 000 000 руб. × 20% = 4 000 000 руб.

¹⁶³ Расчет: 176 250 000 руб. + 3 750 000 руб. = 180 000 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

¹⁶⁴ Расчет: 5 364 000 руб. × 20% = 1 072 800 руб.

¹⁶⁵ Расчет: 4 000 000 руб. – 1 072 800 руб. = 2 927 200 руб.

¹⁶⁶ Расчет: 580 000 000 руб. – 174 636 000 руб. = 405 364 000 руб.

¹⁶⁷ Расчет: 600 000 000 руб. – 180 000 000 руб. = 420 000 000 руб.

¹⁶⁸ Расчет: 14 636 000 руб. × 20% = 2 927 200 руб.

¹⁶⁹ Расчет: 0 руб. – 23 820 000 руб. = –23 820 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала.

¹⁷⁰ Расчет: 2 927 200 руб. – 1 785 000 руб. = 1 142 200 руб. относится на счета по учету финансового результата.

¹⁷¹ Используется счет № 61701 “Отложенное налоговое обязательство” в связи с наличием на нем остатка.

¹⁷² Пункт 1.13 части I “Общая часть” Положения № 385-П.

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации за 31 декабря 20X3 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|----------------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 60401 | 810 | 580 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 174 636 000-00 | |
| 61702 | 810 | 2 927 200-00 | |
| 70706 ¹⁷³ | 810 | 23 636 000-00 | |
| 70715 ¹⁷³ | 810 | 1 727 200-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете начисленной амортизации по объекту основных средств за первый квартал 20X4 года¹⁷⁴:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|---------|-----------------------------|
| Дебет счета № | 70606 | 3 625 000-00 |
| Кредит счета № | 60601 | 3 625 000-00 ¹⁷⁵ |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 60401 | 580 000 000-00 |
| | 60601 | 178 261 000-00 |
| | 61702 | 2 927 200-00 |
| | 70606 | 3 625 000-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X4 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 60401 | 580 000 000 | 600 000 000 | 0 | 20 000 000 | 0 | 0 | 4 000 000 ¹⁷⁶ | 0 |
| 60601 | 178 261 000 | 183 750 000 ¹⁷⁷ | 5 489 000 | 0 | 1 097 800 ¹⁷⁸ | 0 | 0 | 0 |
| Итого | | | | | 0 | 0 | 2 902 200 ¹⁷⁹ | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 401 739 000 ¹⁸⁰ | 416 250 000 ¹⁸¹ | 0 | 14 511 000 | 0 | 0 | 2 902 200 ¹⁸² | |

¹⁷³ Остаток по счету № 707 "Финансовый результат прошлого года" представлен до его переноса на счет № 708 "Прибыль (убыток) прошлого года" в соответствии с требованиями подпункта 3.2.4 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

¹⁷⁴ В данном примере начисленная амортизация отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

¹⁷⁵ Расчет: 1 208 333 руб. × 3 мес. = 3 625 000 руб.

¹⁷⁶ Расчет: 20 000 000 руб. × 20% = 4 000 000 руб.

¹⁷⁷ Расчет: 180 000 000 руб. + 3 750 000 руб. = 183 750 000 руб.; амортизация за три месяца – 1 250 000 руб. × 3 мес. = 3 750 000 руб.

¹⁷⁸ Расчет: 5 489 000 руб. × 20% = 1 097 800 руб.

¹⁷⁹ Расчет: 4 000 000 руб. – 1 097 800 руб. = 2 902 200 руб.

¹⁸⁰ Расчет: 580 000 000 руб. – 178 261 000 руб. = 401 739 000 руб.

¹⁸¹ Расчет: 600 000 000 руб. – 183 750 000 руб. = 416 250 000 руб.

¹⁸² Расчет: 14 511 000 руб. × 20% = 2 902 200 руб.

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X4 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X3 года в бухгалтерском учете отражается изменение (уменьшение) отложенного налогового актива в размере 25 000 руб.¹⁸³.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания первого квартала 20X4 года:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70616 | 25 000-00 |
| Кредит счета № | 61702 | 25 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 60401 | 810 | 580 000 000-00 | |
| 60601 | 810 | 178 261 000-00 | |
| 61702 | 810 | 2 902 200-00 | |
| 70606 | 810 | 3 625 000-00 | |
| 70616 | 810 | 25 000-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете реализации основного средства по состоянию за 20 июня 20X4 года:

отражение начисленной амортизации по объекту основных средств за второй квартал 20X4 года:

| | | |
|----------------|-------|-----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 3 625 000-00 |
| Кредит счета № | 60601 | 3 625 000-00 ¹⁸⁴ |

перенос на счет выбытия (реализации) имущества балансовой стоимости основного средства¹⁸⁵:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61209 | 580 000 000-00 |
| Кредит счета № | 60401 | 580 000 000-00 |

перенос на счет выбытия (реализации) имущества амортизации основного средства¹⁸⁶:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 60601 | 181 886 000-00 |
| Кредит счета № | 61209 | 181 886 000-00 |

поступление денежных средств от реализации основного средства¹⁸⁷:

| | | |
|---|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счетов по учету денежных средств и расчетов | | 395 000 000-00 |
| Кредит счета № | 61209 | 395 000 000-00 |

¹⁸³ Расчет: 2 902 200 руб. – 2 927 200 руб. = –25 000 руб. относится на счета по учету финансового результата.

¹⁸⁴ Расчет: 1 208 333 руб. × 3 мес. = 3 625 000 руб.

¹⁸⁵ Подпункт 10.5.1 пункта 10.5 приложения 9 к Положению № 385-П.

¹⁸⁶ Подпункт 10.5.2 пункта 10.5 приложения 9 к Положению № 385-П.

¹⁸⁷ Подпункт 10.5.2 пункта 10.5 приложения 9 к Положению № 385-П.

отражение финансового результата от реализации основного средства¹⁸⁸:

| | | |
|----------------|---------|------------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 3 114 000-00 |
| Кредит счета № | 61209 | 3 114 000-00 |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 61702 | 2 902 200-00 |
| | 70606 | 10 364 000-00 ¹⁸⁹ |
| | 70616 | 25 000-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X4 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Операция ¹⁹⁰ | 0 | 17 500 000 ¹⁹¹ | 0 | 17 500 000 | 0 | 0 | 3 500 000 ¹⁹² | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X4 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X4 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 597 800 руб.¹⁹³.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания шести месяцев 20X4 года:

| | | |
|----------------|----------------------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61702 | 597 800-00 |
| Кредит счета № | 70616 ¹⁹⁴ | 597 800-00 |

перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70616 | 572 800-00 |
| Кредит счета № | 70615 | 572 800-00 |

¹⁸⁸ Пункт 10.5 приложения 9 к Положению № 385-П.

¹⁸⁹ В том числе за 20X4 год расход, связанный с амортизацией, составляет 7 250 000 руб., расход, связанный с реализацией объекта основных средств, – 3 114 000 руб.

¹⁹⁰ Операция по реализации основного средства с получением убытка приводит к налоговым последствиям в последующих отчетных периодах. Пункт 3 статьи 268 главы 25 части II Налогового кодекса.

¹⁹¹ 395 000 000 руб. – (600 000 000 руб. – 187 500 000 руб.) = 17 500 000 руб.; пункт 1 статьи 257 главы 25 части II Налогового кодекса.

¹⁹² Расчет: 17 500 000 руб. × 20% = 3 500 000 руб.

¹⁹³ Расчет: 3 500 000 руб. – 2 902 200 руб. = 597 800 руб. относится на счета по учету финансового результата.

¹⁹⁴ Используется счет № 70616 “Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль” в связи с наличием на нем остатка.

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 61702 | 810 | 3 500 000-00 | |
| 70606 | 810 | 10 364 000-00 | |
| 70615 | 810 | 572 800-00 | |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X4 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Операция ¹⁹⁵ | 0 | 17 169 814 ¹⁹⁶ | 0 | 17 169 814 | 0 | 0 | 3 433 963 ¹⁹⁷ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X4 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X4 года в бухгалтерском учете отражается изменение (уменьшение) отложенного налогового актива в размере 66 037 руб.¹⁹⁸.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания 20X4 года:

Оборот по счету (руб.)

| | |
|----------------------|-----------|
| Дебет счета № 70715 | 66 037-00 |
| Кредит счета № 61702 | 66 037-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации за 31 декабря 20X4 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|----------------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 61702 | 810 | 3 433 963-00 | |
| 70706 ¹⁹⁹ | 810 | 10 364 000-00 | |
| 70715 ¹⁹⁹ | 810 | 506 763-00 | |

В последующих отчетных периодах убыток, появившийся в результате реализации основного средства, списывается равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования основного средства и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации.

¹⁹⁵ Операция по реализации основного средства с получением убытка приводит к налоговым последствиям в последующих отчетных периодах.

¹⁹⁶ Расчет: 17 500 000 руб. – (17 500 000 руб. ÷ 318 мес. × 6 мес.) = 17 169 814 руб.; пункт 3 статьи 268 главы 25 части II Налогового кодекса.

¹⁹⁷ Расчет: 17 169 814 руб. × 20% = 3 433 963 руб.

¹⁹⁸ Расчет: 3 433 963 руб. – 3 500 000 руб. = –66 037 руб. относится на счета по учету финансового результата.

¹⁹⁹ Остаток по счету № 707 "Финансовый результат прошлого года" представлен до его переноса на счет № 708 "Прибыль (убыток) прошлого года" в соответствии с требованиями подпункта 3.2.4 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

Пример 3. Бухгалтерский учет отложенного налога на прибыль в связи с переоценкой долевых ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи

По состоянию за 31 декабря 20X1 года в бухгалтерском учете и для целей налогового учета кредитной организацией отражены долевые ценные бумаги, имеющиеся в наличии для продажи (акции, обращающиеся на организованном рынке ценных бумаг), принятые к бухгалтерскому учету 20 декабря 20X1 года по цене приобретения²⁰⁰ 8 000 000 руб.

Справедливая стоимость долевых ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи, по состоянию за 31 декабря 20X1 года составила 8 050 000 руб., а по состоянию на 31 марта 20X2 года — 7 900 000 руб. По законодательству Российской Федерации о налогах и сборах сумма переоценки стоимости ценных бумаг не учитывается до реализации или иного выбытия ценной бумаги (в том числе погашения), а также при определении цены приобретения ценной бумаги и затрат на ее реализацию для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль²⁰¹.

Отражение в бухгалтерском учете положительной переоценки долевых ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи за 20X1 год:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|---------|-------------------------|
| Дебет счета № | 50721 | 50 000-00 |
| Кредит счета № | 10603 | 50 000-00 |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10603 | 50 000-00 |
| | 50705 | 8 000 000-00 |
| | 50721 | 50 000-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 50705 | 8 000 000 | 8 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 50721 | 50 000 | 0 | 50 000 | 0 | 0 | 10 000 ²⁰² | 0 | 0 |
| Итого | | | | | 0 | 10 000 | 0 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 8 050 000 ²⁰³ | 8 000 000 ²⁰⁴ | 50 000 | 0 | 0 | 10 000 ²⁰⁵ | 0 | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового обязательства в размере 10 000 руб.²⁰⁶.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового обязательства в добавочном капитале в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X1 год:

²⁰⁰ Пункт 2 статьи 280 главы 25 части II Налогового кодекса.

²⁰¹ Подпункт 24 пункта 1 статьи 251, пункт 46 статьи 270, пункт 2 статьи 280 главы 25 части II Налогового кодекса.

²⁰² Расчет: 50 000 руб. × 20% = 10 000 руб.

²⁰³ Расчет: 8 000 000 руб. + 50 000 руб. = 8 050 000 руб.

²⁰⁴ Расчет: 8 000 000 руб. + 0 руб. = 8 000 000 руб.

²⁰⁵ Расчет: 50 000 руб. × 20% = 10 000 руб.

²⁰⁶ Расчет: 10 000 руб. – 0 руб. = 10 000 руб.

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 10610 | 10 000-00 |
| Кредит счета № | 61701 | 10 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации за 31 декабря 20X1 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10603 | 810 | 50 000-00 | |
| 10610 | 810 | 10 000-00 | |
| 50705 | 810 | 8 000 000-00 | |
| 50721 | 810 | 50 000-00 | |
| 61701 | 810 | 10 000-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете отрицательной переоценки долевых ценных бумаг, имеющих в наличии для продажи, за первый квартал 20X2 года²⁰⁷:

| | | |
|----------------|---------|-------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 10603 | 50 000-00 |
| Кредит счета № | 50721 | 50 000-00 |
| и одновременно | | |
| Дебет счета № | 10605 | 100 000-00 |
| Кредит счета № | 50720 | 100 000-00 |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10605 | 100 000-00 |
| | 10610 | 10 000-00 |
| | 50705 | 8 000 000-00 |
| | 50720 | 100 000-00 |
| | 61701 | 10 000-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X2 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 50705 | 8 000 000 | 8 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 50720 | 100 000 | 0 | 0 | 100 000 | 0 | 0 | 0 | 20 000 ²⁰⁸ |
| Итого | | | | | 0 | 0 | 0 | 20 000 |

или

| | | | | | | | | |
|--|--------------------------|--------------------------|---|---------|---|---|---|-----------------------|
| | 7 900 000 ²⁰⁹ | 8 000 000 ²¹⁰ | 0 | 100 000 | 0 | 0 | 0 | 20 000 ²¹¹ |
|--|--------------------------|--------------------------|---|---------|---|---|---|-----------------------|

²⁰⁷ В данном примере переоценка отражается в бухгалтерском учете условно в целом за квартал.

²⁰⁸ Расчет: 100 000 руб. × 20% = 20 000 руб.

²⁰⁹ Расчет: 8 000 000 руб. – 100 000 руб. = 7 900 000 руб.

²¹⁰ Расчет: 8 000 000 руб. – 0 руб. = 8 000 000 руб.

²¹¹ Расчет: 100 000 руб. × 20% = 20 000 руб.

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X2 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года в бухгалтерском учете отражается изменение (уменьшение) отложенного налогового обязательства в размере 10 000 руб.²¹² и (увеличение) отложенного налогового актива в размере 20 000 руб.²¹³.

Отражение в бухгалтерском учете отложенного налогового актива в добавочном капитале не позднее 45 календарных дней со дня окончания первого квартала 20X2 года:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 61701 | 30 000-00 |
| Кредит счета № | 10610 | 30 000-00 |

Перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 10610 | 20 000-00 |
| Кредит счета № | 10609 | 20 000-00 |

и одновременно

| | | |
|----------------|-------|-----------|
| Дебет счета № | 61702 | 20 000-00 |
| Кредит счета № | 61701 | 20 000-00 |

Примечание. Иной возможный порядок отражения операции на парных счетах, изложенный ниже, утверждается в учетной политике кредитной организации:

отражение в бухгалтерском учете в добавочном капитале не позднее 45 календарных дней со дня окончания первого квартала 20X2 года:

изменения отложенного налогового обязательства:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 61701 | 10 000-00 |
| Кредит счета № | 10610 | 10 000-00 |

изменения отложенного налогового актива:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 61702 | 20 000-00 |
| Кредит счета № | 10609 | 20 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10605 | 810 | 100 000-00 | |
| 10609 | 810 | 20 000-00 | |
| 50705 | 810 | 8 000 000-00 | |
| 50720 | 810 | 100 000-00 | |
| 61702 | 810 | 20 000-00 | |

Справедливая стоимость долевых ценных бумаг, имеющих в наличии для продажи, по состоянию на 25 апреля 20X2 года составила 7 870 000 руб.

²¹² Расчет: 0 руб. – 10 000 руб. = –10 000 руб.

²¹³ Расчет: 20 000 руб. – 0 руб. = 20 000 руб.

25 апреля 20X2 года кредитная организация продала долевые ценные бумаги, имеющиеся в наличии для продажи (акции, обращающиеся на организованном рынке ценных бумаг), по стоимости в размере 7 870 000 руб.

Убытки от операций с ценными бумагами, обращающимися на организованном рынке ценных бумаг, полученные в предыдущем налоговом периоде (предыдущих налоговых периодах), могут быть отнесены на уменьшение налоговой базы от операций по реализации обращающихся на организованном рынке ценных бумаг²¹⁴.

Отражение в бухгалтерском учете реализации долевых ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи, по состоянию на 25 апреля 20X2 года:

отражение переоценки долевых ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 10605 | 30 000-00 |
| Кредит счета № | 50720 | 30 000-00 |

перенос на счет выбытия (реализации) ценных бумаг балансовой стоимости долевых ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 61210 | 8 000 000-00 |
| Кредит счета № | 50705 | 8 000 000-00 |

поступление на счет выбытия (реализации) ценных бумаг отрицательной переоценки долевых ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 50720 | 130 000-00 |
| Кредит счета № | 61210 | 130 000-00 |

получение денежных средств в результате реализации долевых ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|---|-------|------------------------|
| Дебет счетов по учету денежных средств и расчетов | | 7 870 000-00 |
| Кредит счета № | 61210 | 7 870 000-00 |

отражение отрицательной переоценки на счетах по учету финансового результата в связи с реализацией долевых ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|---------|-------------------------|
| Дебет счета № | 70606 | 130 000-00 |
| Кредит счета № | 10605 | 130 000-00 |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10609 | 20 000-00 |
| | 61702 | 20 000-00 |
| | 70606 | 130 000-00 |

В дальнейшем в 20X2 году кредитная организация не проводила операции с долевыми ценными бумагами, имеющимися в наличии для продажи.

²¹⁴ Пункт 10 статьи 280 главы 25 части II Налогового кодекса.

По оценкам руководства кредитной организации в 20X3 году планируется получение достаточной налогооблагаемой прибыли в отношении обращающихся на организованном рынке долевыми ценными бумагами, имеющихся в наличии для продажи, что является достаточным основанием для признания отложенного налогового актива по перенесенному на будущее убытку²¹⁵. В соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах перенос убытка на будущее может быть осуществлен организацией в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток²¹⁶.

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X2 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | | Отложенные налоговые активы по перенесенным на будущее убыткам |
|-------------------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|--|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету финансового результата | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| Операция ²¹⁷ | 0 | 130 000 | 0 | 130 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 26 000 ²¹⁸ |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X2 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X2 года в бухгалтерском учете отражается изменение (уменьшение) отложенного налогового актива, отражаемого на счетах по учету добавочного капитала, в размере 20 000 руб.²¹⁹ и (увеличение) отложенного налогового актива по перенесенному на будущее убытку в размере 26 000 руб.²²⁰.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива по перенесенному на будущее убытку не позднее 45 календарных дней со дня окончания шести месяцев 20X2 года:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 10609 | 20 000-00 |
| Кредит счета № | 61702 | 20 000-00 |
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61703 | 26 000-00 |
| Кредит счета № | 70615 | 26 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 61703 | 810 | 26 000-00 | |
| 70606 | 810 | 130 000-00 | |
| 70615 | 810 | 26 000-00 | |

²¹⁵ Пункт 35 МСФО (IAS) 12 "Налоги на прибыль".

²¹⁶ Пункт 2 статьи 283 главы 25 части II Налогового кодекса.

²¹⁷ Операция по реализации долевыми ценными бумагами, имеющихся в наличии для продажи, с получением убытка приводит к налоговым последствиям в последующих отчетных периодах.

²¹⁸ Расчет: 130 000 руб. × 20% = 26 000 руб.

²¹⁹ Расчет: 0 руб. – 20 000 руб. = –20 000 руб.

²²⁰ Расчет: 26 000 руб. – 0 руб. = 26 000 руб.

В 20X3 году кредитной организацией была получена прибыль по долевым ценным бумагам, имеющимся в наличии для продажи, в отношении которой можно погасить убыток, полученный в 20X2 году.

| | | |
|------------|---------|-------------------------|
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 61703 | 26 000-00 |

Отражение в бухгалтерском учете изменения (уменьшения) отложенного налогового актива по перенесенному на будущее убытку в период отражения событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X3 год:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70716 | 26 000-00 |
| Кредит счета № | 61703 | 26 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации за 31 декабря 20X3 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|----------------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 70716 ²²¹ | 810 | 26 000-00 | |

Пример 4. Бухгалтерский учет отложенного налога на прибыль при изменении налоговой ставки по налогу на прибыль

Кредитная организация рассчитывает отложенный налог на прибыль за 20X2 год по действующей налоговой ставке по налогу на прибыль в размере 20%.

В конце 20X2 года приняты поправки к Налоговому кодексу, в соответствии с которыми с 1 января 20X3 года будет действовать новая налоговая ставка в размере 18%.

| | | |
|------------|---------|--------------------------|
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 10610 | 160 000-00 |
| | 61701 | 200 000-00 |
| | 61703 | 10 000-00 |
| | 70716 | 30 000-00 ²²² |

В связи с изменением налоговой ставки по налогу на прибыль производится расчет изменения (уменьшения) отложенного налогового обязательства в размере 20 000 руб.²²³ и (уменьшения) отложенного налогового актива по перенесенному на будущее убытку в размере 1 000 руб.²²⁴.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенных налогов в связи с изменением налоговой ставки по налогу на прибыль в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X2 год:

²²¹ Остаток по счету № 707 "Финансовый результат прошлого года" представлен до его переноса на счет № 708 "Прибыль (убыток) прошлого года" в соответствии с требованиями подпункта 3.2.4 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

²²² Расчет: 40 000 руб. – 10 000 руб. = 30 000 руб.

²²³ Расчет: 200 000 руб. × 18% ÷ 20% = 180 000 руб.; 200 000 руб. – 180 000 руб. = 20 000 руб.

²²⁴ Расчет: 10 000 руб. × 18% ÷ 20% = 9 000 руб.; 10 000 руб. – 9 000 руб. = 1 000 руб.

отложенного налогового обязательства на счетах по учету добавочного капитала:

| | | |
|----------------|-------|--------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61701 | 16 000-00 ²²⁵ |
| Кредит счета № | 10610 | 16 000-00 |

отложенного налогового обязательства на счетах по учету финансового результата:

| | | |
|----------------|-------|-------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61701 | 4 000-00 ²²⁶ |
| Кредит счета № | 70716 | 4 000-00 |

отложенного налогового актива по перенесенному на будущее убытку:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70716 | 1 000-00 |
| Кредит счета № | 61703 | 1 000-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации за 31 декабря 20X2 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 10610 | 810 | 144 000-00 | |
| 61701 | 810 | 180 000-00 | |
| 61703 | 810 | 9 000-00 | |
| 70716 | 810 | 27 000-00 | |

Пример 5. Бухгалтерский учет отложенного налога на прибыль в связи с формированием резервов на возможные потери по учтенному векселю, не оплаченному в срок

18 сентября 20X1 года кредитная организация "А" приобрела вексель кредитной организации "Б" по цене приобретения²²⁷ 40 000 000 руб. Номинальная стоимость векселя составляет 42 000 000 руб., таким образом, дисконт составляет 2 000 000 руб. и начисляется в последний рабочий день месяца.

Вексель выдан сроком на определенный день²²⁸ со сроком платежа 29 декабря 20X1 года.

Для целей бухгалтерского учета размер формируемого резерва на возможные потери по векселям определяется в соответствии с Положением Банка России от 26 марта 2004 года № 254-П "О порядке формирования кредитными организациями резервов на возможные потери по ссудам, ссудной и приравненной к ней задолженности" (с изменениями) (далее — Положение № 254-П)²²⁹, а в налоговых целях — в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах²³⁰.

²²⁵ Расчет: 160 000 руб. – (160 000 руб. × 18 ÷ 20) = 16 000 руб.

²²⁶ Расчет: 20 000 руб. – 16 000 руб. = 4 000 руб.

²²⁷ Пункт 2 статьи 280 главы 25 части II Налогового кодекса.

²²⁸ Пункт 33 Положения о переводном и простом векселе, введенного в действие Постановлением Центрального Исполнительного Комитета СССР и Советом Народных Комиссаров СССР от 07.08.1937 № 104/1341.

²²⁹ Пункты 1.1, 1.3 и приложение 1 к Положению № 254-П.

²³⁰ Абзац 3 пункта 1 статьи 292 главы 25 части II Налогового кодекса.

Вексель при первоначальном признании отнесен к III категории качества в соответствии с Положением № 254-П и, по данным бухгалтерского учета, резерв на возможные потери по учетному векселю составил 8 453 010 руб.²³¹. В соответствии с налоговым учетом резерв на возможные потери по учетному векселю не подлежит отнесению на расходы, за исключением учетных банками векселей третьих лиц, по которым вынесен протест в неплатеже²³².

29 декабря 20X1 года вексель был предъявлен к оплате кредитной организации "Б", которая не совершила платеж по вышеуказанному векселю.

31 декабря 20X1 года по векселю, не погашенному векселедателем в установленный срок, был совершен протест векселя в неплатеже²³³, то есть нотариально удостоверено требование платежа и его неполучение²³⁴.

В учетной политике кредитная организация "А" определила, что векселя, по которым был совершен протест в неплатеже, относятся к безнадежной задолженности (V категория качества)²³⁵. По данным бухгалтерского учета и налогового учета, резерв на возможные потери по учетному векселю, не оплаченному в срок и опротестованному, составил 42 000 000 руб.²³⁶.

Отражение в бухгалтерском учете в отношении учетного векселя по состоянию за 30 сентября 20X1 года:

начисленного дисконта:

| | Оборот по счету (руб.) |
|----------------------|---------------------------|
| Дебет счета № 51404 | 252 427-00 |
| Кредит счета № 70601 | 252 427-00 ²³⁷ |

резерва на возможные потери:

| | Оборот по счету (руб.) |
|----------------------|-------------------------|
| Дебет счета № 70606 | 8 453 010-00 |
| Кредит счета № 51410 | 8 453 010-00 |
| Справочно: № счета | Остаток по счету (руб.) |
| 51404 | 40 252 427-00 |
| 51410 | 8 453 010-00 |
| 70601 | 252 427-00 |
| 70606 | 8 453 010-00 |

²³¹ Расчет: $(40\,000\,000 \text{ руб.} + 252\,427 \text{ руб.}) \times 21\% = 8\,453\,010 \text{ руб.}$; начисленный дисконт за период с 18 по 30 сентября 20X1 года – $2\,000\,000 \text{ руб.} \times 13 \text{ дней} \div 103 \text{ дня} = 252\,427 \text{ руб.}$

²³² Абзац 3 пункта 1 статьи 292 главы 25 части II Налогового кодекса.

²³³ Статья 95 Основ законодательства Российской Федерации о нотариате, утвержденных Верховным Советом Российской Федерации 11.02.1993 № 4462-1.

²³⁴ Пункты 43 и 44 Положения о переводном и простом векселе, введенного в действие Постановлением Центрального Исполнительного Комитета СССР и Советом Народных Комиссаров СССР от 07.08.1937 № 104/1341.

²³⁵ Пункт 2.3 Положения № 254-П.

²³⁶ Расчет: $42\,000\,000 \text{ руб.} \times 100\% = 42\,000\,000 \text{ руб.}$

²³⁷ Расчет: $2\,000\,000 \text{ руб.} \times 13 \text{ дней} \div 103 \text{ дня} = 252\,427 \text{ руб.}$ В соответствии с учетной политикой кредитной организации начисленный дисконт по векселям, отнесенным к III категории качества в соответствии с Положением № 254-П, по которым отсутствует неопределенность в получении дохода, подлежит отнесению на доходы; подпункты 3.3.3 и 3.3.4 пункта 3.3 приложения 10 к Положению № 385-П.

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X1 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 51404 | 40 252 427 | 40 252 427 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 51410 | 8 453 010 | 0 | 0 | 8 453 010 | 0 | 0 | 1 690 602 ²³⁸ | 0 |
| Итого | | | | | 0 | 0 | 1 690 602 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 31 799 417 ²³⁹ | 40 252 427 | 0 | 8 453 010 | 0 | 0 | 1 690 602 ²⁴⁰ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X1 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 1 690 602 руб.²⁴¹.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания девяти месяцев 20X1 года:

Оборот по счету (руб.)

| | |
|----------------------|--------------|
| Дебет счета № 61702 | 1 690 602-00 |
| Кредит счета № 70615 | 1 690 602-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации "А":

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 51404 | 810 | 40 252 427-00 | |
| 51410 | 810 | 8 453 010-00 | |
| 61702 | 810 | 1 690 602-00 | |
| 70601 | 810 | 252 427-00 | |
| 70606 | 810 | 8 453 010-00 | |
| 70615 | 810 | 1 690 602-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете начисленного дисконта по состоянию за 31 октября 20X1 года:

Оборот по счету (руб.)

| | |
|----------------------|---------------------------|
| Дебет счета № 51404 | 601 942-00 |
| Кредит счета № 70601 | 601 942-00 ²⁴² |

²³⁸ Расчет: 8 453 010 руб. × 20% = 1 690 602 руб.; при условии выполнения кредитной организацией требований пункта 3.1 Положения № 409-П.

²³⁹ Расчет: 40 252 427 руб. – 8 453 010 руб. = 31 799 417 руб.

²⁴⁰ Расчет: 8 453 010 руб. × 20% = 1 690 602 руб.

²⁴¹ Расчет: 1 690 602 руб. – 0 руб. = 1 690 602 руб.

²⁴² Расчет: 2 000 000 руб. × 31 день ÷ 103 дня = 601 942 руб.; подпункт 3.3.3 пункта 3.3 приложения 10 к Положению № 385-П.

Отражение в бухгалтерском учете начисленного дисконта по состоянию за 30 ноября 20X1 года:

| | | |
|----------------|-------|---------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 51404 | 582 524-00 |
| Кредит счета № | 70601 | 582 524-00 ²⁴³ |

Отражение в бухгалтерском учете по состоянию за 29 декабря 20X1 года:
начисленного дисконта:

| | | |
|----------------|-------|---------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 51404 | 563 107-00 |
| Кредит счета № | 70601 | 563 107-00 ²⁴⁴ |

векселя, не оплаченного в срок и неопротестованного:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 51409 | 42 000 000-00 |
| Кредит счета № | 51404 | 42 000 000-00 |

Отражение в бухгалтерском учете по состоянию за 31 декабря 20X1 года:
векселя, не оплаченного в срок и опротестованного:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 51408 | 42 000 000-00 |
| Кредит счета № | 51409 | 42 000 000-00 |

резерва на возможные потери, сформированного в отношении учтенного векселя:

| | | |
|----------------|---------|------------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 33 546 990-00 ²⁴⁵ |
| Кредит счета № | 51410 | 33 546 990-00 |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 51408 | 42 000 000-00 |
| | 51410 | 42 000 000-00 |
| | 61702 | 1 690 602-00 |
| | 70601 | 2 000 000-00 |
| | 70606 | 42 000 000-00 |
| | 70615 | 1 690 602-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 51408 | 42 000 000 | 42 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 51410 | 42 000 000 | 42 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Итого | | | | | 0 | 0 | 0 | 0 |

²⁴³ Расчет: 2 000 000 руб. × 30 дней ÷ 103 дня = 582 524 руб.; подпункт 3.3.3 пункта 3.3 приложения 10 к Положению № 385-П.

²⁴⁴ Расчет: 2 000 000 руб. × 29 дней ÷ 103 дня = 563 107 руб.; подпункт 3.3.3 пункта 3.3 приложения 10 к Положению № 385-П.

²⁴⁵ Расчет: 42 000 000 руб. – 8 453 010 руб. = 33 546 990 руб.

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X1 года в бухгалтерском учете отражается изменение (уменьшение) отложенного налогового актива в размере 1 690 602 руб.²⁴⁶.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X1 год:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 70715 | 1 690 602-00 |
| Кредит счета № | 61702 | 1 690 602-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации "А" за 31 декабря 20X1 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|----------------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 51408 | 810 | 42 000 000-00 | |
| 51410 | 810 | 42 000 000-00 | |
| 70701 ²⁴⁷ | 810 | 2 000 000-00 | |
| 70706 ²⁴⁷ | 810 | 42 000 000-00 | |

Пример 6. Бухгалтерский учет отложенного налога на прибыль в связи с формированием резервов по просроченной задолженности по процентам по предоставленному кредиту

По состоянию за 31 декабря 20X1 года в бухгалтерском учете и для целей налогового учета кредитной организацией "А" отражен кредит, предоставленный 15 сентября 20X1 года кредитной организации "Б", в размере 120 000 000 руб.

Кредит предоставлен без обеспечения сроком на 2 года, процентная ставка 10%. По условиям кредитного договора основная сумма долга погашается 15 сентября 20X3 года, уплата процентов по кредиту производится 15 числа каждого месяца. В случае если срок уплаты процентов приходится на нерабочие дни, платежи производятся в последний рабочий день перед сроком уплаты. При этом уплате подлежат проценты, начисленные за период со дня, следующего за днем предоставления кредита (предыдущей уплаты процентов), по день уплаты, включая нерабочие дни, приходящиеся на дату уплаты по договору.

До 15 сентября 20X2 года ежемесячные процентные платежи по вышеуказанному кредитному договору поступали в кредитную организацию "А" своевременно и в полном объеме в соответствии с условиями кредитного договора.

15 сентября 20X2 года проценты по кредиту в размере 1 019 178 руб.²⁴⁸ в кредитную организацию "А" не поступили.

Для целей бухгалтерского учета размер формируемого резерва на возможные потери по просроченным процентам по предоставленным кредитам определяется в соответствии с Положением Банка России от 20.03.2006 № 283-П "О порядке формирования кредитными организациями резервов на возможные потери" (с изменениями) (далее — Положение № 283-П)²⁴⁹, а в налоговых целях — в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах²⁵⁰.

²⁴⁶ Расчет: 0 руб. – 1 690 602 руб. = –1 690 602 руб.

²⁴⁷ Остаток по счету № 707 "Финансовый результат прошлого года" представлен до его переноса на счет № 708 "Прибыль (убыток) прошлого года" в соответствии с требованиями подпункта 3.2.4 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

²⁴⁸ Расчет: (120 000 000 руб. × 10%) × 31 день ÷ 365 дней = 1 019 178 руб.

²⁴⁹ Пункт 5.1.1 Положения № 283-П; глава 6 Положения № 254-П.

²⁵⁰ Пункты 3 и 4 статьи 266 главы 25 части II Налогового кодекса.

30 сентября 20X2 года срок просроченной задолженности по процентам составил 15 календарных дней, кредит был отнесен к III категории качества в соответствии с Положением № 254-П. По данным бухгалтерского учета и налогового учета, резерв на возможные потери по основной сумме долга составил 25 200 000 руб.²⁵¹. По данным бухгалтерского учета, резерв на возможные потери по просроченной задолженности по процентам по предоставленному кредиту составил 214 027 руб.²⁵². В соответствии с налоговым учетом по просроченной задолженности по процентам по предоставленному кредиту резерв по сомнительным долгам не формируется, поскольку срок просроченной задолженности по процентам составил менее 45 календарных дней²⁵³.

В учетной политике кредитная организация "А" определила, что по ссудам, отнесенным к III категории качества, получение доходов признается неопределенным (получение доходов является проблемным или безнадежным)²⁵⁴ и впоследствии просроченные проценты отражаются на внебалансовых счетах по учету неполученных процентов, резерв на возможные потери по которым не формируется²⁵⁵. В соответствии с налоговым учетом доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав²⁵⁶.

31 декабря 20X2 года срок просроченной задолженности по процентам, невыплаченным 15 сентября 20X2 года, составил 107 дней, кредит был отнесен к V категории качества в соответствии с Положением № 254-П. По данным бухгалтерского учета и налогового учета, резерв на возможные потери по основной сумме долга составил 120 000 000 руб.²⁵⁷. По данным бухгалтерского учета, резерв на возможные потери по просроченной задолженности по процентам по предоставленному кредиту составил 1 019 178 руб.²⁵⁸. В соответствии с налоговым учетом по просроченной задолженности по процентам по предоставленному кредиту резерв по сомнительным долгам составил 2 268 494 руб.²⁵⁹, поскольку срок просроченной задолженности по процентам за период с 16 августа по 30 сентября 20X2 года в размере 1 512 329 руб.²⁶⁰ составил свыше 90 календарных дней²⁶¹, за период с 1 октября по 15 ноября 20X2 года в размере 1 512 329 руб.²⁶² составил свыше 45 календарных дней²⁶³. По просроченной задолженности по процентам по предоставленному кредиту за период с 16 ноября по 31 декабря 20X2 года резерв по сомнительным долгам не формируется, поскольку срок просроченной задолженности по процентам составил менее 45 календарных дней²⁶⁴.

Примечание: в данном примере не рассматривается ежемесячное отражение в бухгалтерском учете начисленных процентов и ежемесячное начисление резерва на возможные потери по основной сумме долга и просроченной задолженности по процентам.

| | | |
|------------|---------|-------------------------|
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 32008 | 120 000 000-00 |

²⁵¹ Расчет: 120 000 000 руб. × 21% = 25 200 000 руб.; подпункт 3.7.2.3 пункта 3.7, подпункт 3.9.4 пункта 3.9, пункт 3.11 Положения № 254-П; пункт 1 статьи 292 части II Налогового кодекса.

²⁵² Расчет: 1 019 178 руб. × 21% = 214 027 руб.; пункт 5.1.1 Положения № 283-П; подпункт 3.7.2.3 пункта 3.7, подпункт 3.9.4 пункта 3.9, пункт 3.11 Положения № 254-П.

²⁵³ Подпункт 3 пункта 4 статьи 266 главы 25 части II Налогового кодекса.

²⁵⁴ Подпункт 3.2.1 пункта 3.2 приложения 3 к Положению № 385-П.

²⁵⁵ Подпункт 11.2.2 пункта 11.2 приложения 3 к Положению № 385-П; пункт 5.1.1 Положения № 283-П.

²⁵⁶ Пункт 1 статьи 271 части II Налогового кодекса.

²⁵⁷ Расчет: 120 000 000 руб. × 100% = 120 000 000 руб.; подпункт 3.7.3.1 пункта 3.7, подпункт 3.9.4 пункта 3.9, пункт 3.11 Положения № 254-П; пункт 1 статьи 292 части II Налогового кодекса.

²⁵⁸ Расчет: 1 019 178 руб. × 100% = 1 019 178 руб.; подпункт 3.7.3.1 пункта 3.7, подпункт 3.9.4 пункта 3.9, пункт 3.11 Положения № 254-П.

²⁵⁹ Расчет: 1 512 329 руб. + 756 165 руб. = 2 268 494 руб., в том числе 1 512 329 руб. × 100% = 1 512 329 руб., 1 512 329 руб. × 50% = 756 165 руб.

²⁶⁰ Расчет: 1 019 178 руб. + 493 151 руб. = 1 512 329 руб.

²⁶¹ Подпункт 1 пункта 4 статьи 266 главы 25 части II Налогового кодекса.

²⁶² Расчет: (120 000 000 руб. × 10%) × 46 дней ÷ 365 дней = 1 512 329 руб.

²⁶³ Подпункт 2 пункта 4 статьи 266 главы 25 части II Налогового кодекса.

²⁶⁴ Подпункт 3 пункта 4 статьи 266 главы 25 части II Налогового кодекса.

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X1 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 32008 | 120 000 000 | 120 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Итого | | | | | 0 | 0 | 0 | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X1 года отложенные налоговые обязательства и отложенные налоговые активы не возникают.

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации "А":

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 32008 | 810 | 120 000 000-00 | |

В связи с тем, что обслуживание долга по кредиту до сентября 20X2 года было, в соответствии с условиями кредитного договора, хорошим, данные по ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года, а также за первый квартал и шесть месяцев 20X2 года остались без изменений.

Отражение в бухгалтерском учете по предоставленному кредиту начисленных процентов за 16 дней (с 16 по 31 августа 20X2 года) по состоянию за 31 августа 20X2 года:

Оборот по счету (руб.)

Дебет счета № 47427 526 027-00²⁶⁵
Кредит счета № 70601 526 027-00

Отражение в бухгалтерском учете по предоставленному кредиту по состоянию за 15 сентября 20X2 года:

начисленных процентов за 15 дней (с 1 по 15 сентября 20X2 года):

Оборот по счету (руб.)

Дебет счета № 47427 493 151-00²⁶⁶
Кредит счета № 70601 493 151-00

просроченной задолженности по процентам:

Оборот по счету (руб.)

Дебет счета № 32501 1 019 178-00
Кредит счета № 47427 1 019 178-00

Отражение в бухгалтерском учете по состоянию за 30 сентября 20X2 года:

резерва на возможные потери, сформированного в отношении основной суммы долга:

Оборот по счету (руб.)

Дебет счета № 70606 25 200 000-00
Кредит счета № 32015 25 200 000-00

²⁶⁵ Расчет: (120 000 000 руб. × 10%) × 16 дней ÷ 365 дней = 526 027 руб.

²⁶⁶ Расчет: (120 000 000 руб. × 10%) × 15 дней ÷ 365 дней = 493 151 руб.

резерва на возможные потери, сформированного в отношении просроченной задолженности по процентам по предоставленному кредиту:

| | | |
|---|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 214 027-00 |
| Кредит счета № | 32505 | 214 027-00 |
| начисленных процентов за 15 дней (с 16 по 30 сентября 20X2 года): | | |

| | | |
|----------------|---------|---------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 91603 | 493 151-00 ²⁶⁷ |
| Кредит счета № | 99999 | 493 151-00 |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 32008 | 120 000 000-00 |
| | 32015 | 25 200 000-00 |
| | 32501 | 1 019 178-00 |
| | 32505 | 214 027-00 |
| | 70601 | 1 019 178-00 |
| | 70606 | 25 414 027-00 |
| | 91603 | 493 151-00 |
| | 99999 | 493 151-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X2 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 32008 | 120 000 000 | 120 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 32015 | 25 200 000 | 25 200 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 32501 | 1 019 178 | 1 512 329 ²⁶⁸ | 0 | 493 151 | 0 | 0 | 98 630 ²⁶⁹ | 0 |
| 32505 | 214 027 | 0 | 0 | 214 027 | 0 | 0 | 42 805 ²⁷⁰ | 0 |
| Итого | | | | | 0 | 0 | 141 435 ²⁷¹ | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 95 605 151 ²⁷² | 96 312 329 ²⁷³ | 0 | 707 178 | 0 | 0 | 141 435 ²⁷⁴ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X2 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за шесть месяцев 20X2 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 141 435 руб.²⁷⁵.

²⁶⁷ Расчет: $(120\,000\,000 \text{ руб.} \times 10\%) \times 15 \text{ дней} \div 365 \text{ дней} = 493\,151 \text{ руб.}$

²⁶⁸ Расчет: $1\,019\,178 \text{ руб.} + 493\,151 \text{ руб.} = 1\,512\,329 \text{ руб.}$

²⁶⁹ Расчет: $493\,151 \text{ руб.} \times 20\% = 98\,630 \text{ руб.}$; при условии выполнения кредитной организацией требований пункта 3.1 Положения № 409-П.

²⁷⁰ Расчет: $214\,027 \text{ руб.} \times 20\% = 42\,805 \text{ руб.}$

²⁷¹ Расчет: $98\,630 \text{ руб.} + 42\,805 \text{ руб.} = 141\,435 \text{ руб.}$

²⁷² Расчет: $120\,000\,000 \text{ руб.} - 25\,200\,000 \text{ руб.} + 1\,019\,178 \text{ руб.} - 214\,027 \text{ руб.} = 95\,605\,151 \text{ руб.}$

²⁷³ Расчет: $120\,000\,000 \text{ руб.} - 25\,200\,000 \text{ руб.} + 1\,512\,329 \text{ руб.} - 0 \text{ руб.} = 96\,312\,329 \text{ руб.}$

²⁷⁴ Расчет: $707\,178 \text{ руб.} \times 20\% = 141\,435 \text{ руб.}$

²⁷⁵ Расчет: $141\,435 \text{ руб.} - 0 \text{ руб.} = 141\,435 \text{ руб.}$

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания девяти месяцев 20X2 года:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61702 | 141 435-00 |
| Кредит счета № | 70615 | 141 435-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации "А":

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 32008 | 810 | 120 000 000-00 | |
| 32015 | 810 | 25 200 000-00 | |
| 32501 | 810 | 1 019 178-00 | |
| 32505 | 810 | 214 027-00 | |
| 61702 | 810 | 141 435-00 | |
| 70601 | 810 | 1 019 178-00 | |
| 70606 | 810 | 25 414 027-00 | |
| 70615 | 810 | 141 435-00 | |
| 91603 | 810 | 493 151-00 | |
| 99999 | 810 | 493 151-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете безнадежных к получению процентов по предоставленному кредиту по состоянию за 15 декабря 20X2 года:

| | | |
|----------------|-------|-----------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 91603 | 2 498 630-00 ²⁷⁶ |
| Кредит счета № | 99999 | 2 498 630-00 |

Отражение в бухгалтерском учете по состоянию за 31 декабря 20X2 года:

резерва на возможные потери, сформированного в отношении основной суммы долга:

| | | |
|----------------|-------|------------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 94 800 000-00 ²⁷⁷ |
| Кредит счета № | 32015 | 94 800 000-00 |

резерва на возможные потери, сформированного в отношении просроченной задолженности по процентам по предоставленному кредиту:

| | | |
|----------------|-------|---------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 805 151-00 ²⁷⁸ |
| Кредит счета № | 32505 | 805 151-00 |

начисленных процентов за 16 дней (с 16 по 31 декабря 20X2 года):

| | | |
|----------------|-------|---------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 91603 | 526 027-00 ²⁷⁹ |
| Кредит счета № | 99999 | 526 027-00 |

²⁷⁶ 15 декабря 20X2 года процентные платежи по кредиту в размере $(120\,000\,000 \text{ руб.} \times 10\%) \times 76 \text{ дней} \div 365 \text{ дней} = 2\,498\,630 \text{ руб.}$ в кредитную организацию "А" не поступили.

²⁷⁷ Расчет: $120\,000\,000 \text{ руб.} - 25\,200\,000 \text{ руб.} = 94\,800\,000 \text{ руб.}$

²⁷⁸ Расчет: $1\,019\,178 \text{ руб.} - 214\,027 \text{ руб.} = 805\,151 \text{ руб.}$

²⁷⁹ Расчет: $(120\,000\,000 \text{ руб.} \times 10\%) \times 16 \text{ дней} \div 365 \text{ дней} = 526\,027 \text{ руб.}$

| | | |
|------------|---------|-------------------------|
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 32008 | 120 000 000-00 |
| | 32015 | 120 000 000-00 |
| | 32501 | 1 019 178-00 |
| | 32505 | 1 019 178-00 |
| | 61702 | 141 435-00 |
| | 70601 | 1 019 178-00 |
| | 70606 | 121 019 178-00 |
| | 70615 | 141 435-00 |
| | 91603 | 3 517 808-00 |
| | 99999 | 3 517 808-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X2 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 32008 | 120 000 000 | 120 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 32015 | 120 000 000 | 120 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 32501 | 1 019 178 | 4 536 986 ²⁸⁰ | 0 | 3 517 808 | 0 | 0 | 703 562 ²⁸¹ | 0 |
| 32505 | 1 019 178 | 2 268 494 | 1 249 316 | 0 | 249 863 ²⁸² | 0 | 0 | 0 |
| Итого | | | | | 0 | 0 | 453 699 ²⁸³ | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 0 ²⁸⁴ | 2 268 492 ²⁸⁵ | 0 | 2 268 492 | 0 | 0 | 453 699 ²⁸⁶ | 0 |

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X2 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X2 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 312 264 руб.²⁸⁷.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X2 год:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61702 | 312 264-00 |
| Кредит счета № | 70715 | 312 264-00 |

²⁸⁰ Расчет: 1 019 178 руб. + 3 517 808 руб. = 4 536 986 руб.

²⁸¹ Расчет: 3 517 808 руб. × 20% = 703 562 руб.

²⁸² Расчет: 1 249 316 руб. × 20% = 249 863 руб.

²⁸³ Расчет: 703 562 руб. – 249 863 руб. = 453 699 руб.

²⁸⁴ Расчет: 120 000 000 руб. – 120 000 000 руб. + 1 019 178 руб. – 1 019 178 руб. = 0 руб.

²⁸⁵ Расчет: 120 000 000 руб. – 120 000 000 руб. + 4 536 986 руб. – 2 268 494 руб. = 2 268 492 руб.

²⁸⁶ Расчет: 2 268 492 руб. × 20% = 453 699 руб.

²⁸⁷ Расчет: 453 699 руб. – 141 435 руб. = 312 264 руб.

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации "А" за 31 декабря 20X2 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|----------------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 32008 | 810 | 120 000 000-00 | |
| 32015 | 810 | 120 000 000-00 | |
| 32501 | 810 | 1 019 178-00 | |
| 32505 | 810 | 1 019 178-00 | |
| 61702 | 810 | 453 699-00 | |
| 70701 ²⁸⁸ | 810 | 1 019 178-00 | |
| 70706 ²⁸⁸ | 810 | 121 019 178-00 | |
| 70715 ²⁸⁸ | 810 | 453 699-00 | |
| 91603 | 810 | 3 517 808-00 | |
| 99999 | 810 | 3 517 808-00 | |

Пример 7. Бухгалтерский учет отложенного налога по долговым обязательствам, удерживаемым до погашения

25 ноября 20X1 года кредитная организация, не являющаяся профессиональным участником рынка ценных бумаг, отразила в бухгалтерском учете обращающиеся долговые обязательства, удерживаемые до погашения (корпоративные облигации), по цене приобретения²⁸⁹ 13 000 000 руб. со сроком погашения 25 февраля 20X2 года. Ставка процентного дохода по данным облигациям составляет 9% и начисляется в последний рабочий день месяца. Выплата процентного дохода осуществляется 25 февраля 20X2 года.

Вложения в долговые обязательства, удерживаемые до погашения, при первоначальном признании отнесены ко II категории качества в соответствии с Положением № 283-П²⁹⁰ и, по данным бухгалтерского учета, по состоянию за 30 ноября 20X1 года резерв на возможные потери по долговым обязательствам, удерживаемым до погашения, составил 130 192 руб.²⁹¹.

25 февраля 20X2 года долговые обязательства, удерживаемые до погашения, в том числе процентный доход, не были погашены эмитентом. 31 марта 20X2 года срок неисполненных долговых обязательств превысил 30 календарных дней, в связи с чем, вложения в долговые обязательства были отнесены к V категории качества в соответствии с Положением № 283-П и, по данным бухгалтерского учета, резерв на возможные потери по долговым обязательствам, удерживаемым до погашения, составил 13 294 904 руб.²⁹².

В соответствии с налоговым учетом суммы отчислений в резерв под обесценение вложений в ценные бумаги, создаваемые организациями в соответствии с законодательством Российской Федерации, не подлежат отнесению на расходы, за исключением сумм отчислений в резервы под обесценение ценных бумаг, производимых профессиональными участниками рынка ценных бумаг²⁹³.

²⁸⁸ Остаток по счету № 707 "Финансовый результат прошлого года" представлен до его переноса на счет № 708 "Прибыль (убыток) прошлого года" в соответствии с требованиями подпункта 3.2.4 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

²⁸⁹ Пункт 2 статьи 280 главы 25 части II Налогового кодекса.

²⁹⁰ Пункт 1.4, подпункт 2.1.3 пункта 2.1 Положения № 283-П.

²⁹¹ Расчет: $(13\,000\,000 \text{ руб.} + 19\,233 \text{ руб.}) \times 1\% = 130\,192 \text{ руб.}$; начисленный процентный доход за период с 25 ноября по 30 ноября 20X1 года – $(13\,000\,000 \text{ руб.} \times 9\%) \times 6 \text{ дней} \div 365 \text{ дней} = 19\,233 \text{ руб.}$

²⁹² Расчет: $(13\,000\,000 \text{ руб.} + 294\,904 \text{ руб.}) \times 100\% = 13\,294\,904 \text{ руб.}$; начисленный процентный доход за период с 25 ноября 20X1 года по 25 февраля 20X2 года – $(13\,000\,000 \text{ руб.} \times 9\%) \times 92 \text{ дня} \div 365 \text{ дней} = 294\,904 \text{ руб.}$; пункт 1.4, подпункт 2.1.2 пункта 2.1 Положения № 283-П.

²⁹³ Пункт 10 статьи 270 главы 25 части II Налогового кодекса.

Отражение в бухгалтерском учете по долговым обязательствам, удерживаемым до погашения, по состоянию за 30 ноября 20X1 года:

начисленного процентного дохода:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 50308 | 19 233-00 |
| Кредит счета № | 70601 | 19 233-00 |

резерва на возможные потери:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 130 192-00 |
| Кредит счета № | 50319 | 130 192-00 |

Отражение в бухгалтерском учете по долговым обязательствам, удерживаемым до погашения, по состоянию за 31 декабря 20X1 года:

начисленного процентного дохода:

| | | |
|----------------|-------|--------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 50308 | 99 370-00 ²⁹⁴ |
| Кредит счета № | 70601 | 99 370-00 |

резерва на возможные потери:

| | | |
|----------------|---------|-------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 994-00 |
| Кредит счета № | 50319 | 994-00 ²⁹⁵ |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 50308 | 13 118 603-00 |
| | 50319 | 131 186-00 |
| | 70601 | 118 603-00 |
| | 70606 | 131 186-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 50308 | 13 118 603 | 13 118 603 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 50319 | 131 186 | 0 | 0 | 131 186 | 0 | 0 | 26 237 ²⁹⁶ | 0 |
| Итого | | | | | 0 | 0 | 26 237 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 12 987 417 ²⁹⁷ | 13 118 603 ²⁹⁸ | 0 | 131 186 | 0 | 0 | 26 237 ²⁹⁹ | 0 |

²⁹⁴ Расчет: $(13\,000\,000 \text{ руб.} \times 9\%) \times 31 \text{ день} \div 365 \text{ дней} = 99\,370 \text{ руб.}$

²⁹⁵ Расчет: $(13\,000\,000 \text{ руб.} + 118\,603 \text{ руб.}) \times 1\% = 131\,186 \text{ руб.}$; начисленный процентный доход за период с 25 ноября по 31 декабря 20X1 года – 19 233 руб. + 99 370 руб. = 118 603 руб.; 131 186 руб. – 130 192 руб. = 994 руб.

²⁹⁶ Расчет: $131\,186 \text{ руб.} \times 20\% = 26\,237 \text{ руб.}$; при условии выполнения кредитной организацией требований пункта 3.1 Положения № 409-П.

²⁹⁷ Расчет: $13\,118\,603 \text{ руб.} - 131\,186 \text{ руб.} = 12\,987\,417 \text{ руб.}$

²⁹⁸ Расчет: $13\,118\,603 \text{ руб.} - 0 \text{ руб.} = 13\,118\,603 \text{ руб.}$

²⁹⁹ Расчет: $131\,186 \text{ руб.} \times 20\% = 26\,237 \text{ руб.}$

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 26 237 руб.³⁰⁰.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X1 год:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 61702 | 26 237-00 |
| Кредит счета № | 70715 | 26 237-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации за 31 декабря 20X1 года:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|----------------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 50308 | 810 | 13 118 603-00 | |
| 50319 | 810 | 131 186-00 | |
| 61702 | 810 | 26 237-00 | |
| 70701 ³⁰¹ | 810 | 118 603-00 | |
| 70706 ³⁰¹ | 810 | 131 186-00 | |
| 70715 ³⁰¹ | 810 | 26 237-00 | |

Отражение в бухгалтерском учете по долговым обязательствам, удерживаемым до погашения, по состоянию за 31 января 20X2 года:

начисленного процентного дохода:

| | | |
|----------------|-------|--------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 50308 | 99 370-00 ³⁰² |
| Кредит счета № | 70601 | 99 370-00 |

резерва на возможные потери:

| | | |
|----------------|-------|------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 994-00 |
| Кредит счета № | 50319 | 994-00 ³⁰³ |

Отражение в бухгалтерском учете по долговым обязательствам, удерживаемым до погашения, по состоянию за 25 февраля 20X2 года:

начисленного процентного дохода:

| | | |
|----------------|-------|--------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 50308 | 76 931-00 ³⁰⁴ |
| Кредит счета № | 70601 | 76 931-00 |

³⁰⁰ Расчет: 26 237 руб. – 0 руб. = 26 237 руб.

³⁰¹ Остаток по счету № 707 "Финансовый результат прошлого года" представлен до его переноса на счет № 708 "Прибыль (убыток) прошлого года" в соответствии с требованиями подпункта 3.2.4 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

³⁰² Расчет: (13 000 000 руб. × 9%) × 31 день ÷ 365 дней = 99 370 руб.

³⁰³ Расчет: (13 000 000 руб. + 217 973 руб.) × 1% = 132 180 руб.; начисленный процентный доход за период с 25 ноября 20X1 года по 31 января 20X2 года – 118 603 руб. + 99 370 руб. = 217 973 руб.; 132 180 руб. – 131 186 руб. = 994 руб.

³⁰⁴ Расчет: (13 000 000 руб. × 9%) × 24 дня ÷ 365 дней = 76 931 руб.

перенос на счет долговых обязательств, не погашенных в срок:

| | | |
|----------------|-------|------------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 50505 | 13 294 904-00 |
| Кредит счета № | 50308 | 13 294 904-00 ³⁰⁵ |

перенос на счет резерва на возможные потери по долговым обязательствам, не погашенным в срок:

| | | |
|----------------|-------|---------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 50319 | 132 180-00 |
| Кредит счета № | 50507 | 132 180-00 ³⁰⁶ |

По состоянию за 28 февраля 20X2 года сумма просроченной задолженности по долговым обязательствам составила три дня, категория качества (II) и размер резерва в процентах (1%) остались без изменения³⁰⁷, поскольку иные факторы для перенесения в другую категорию качества отсутствовали.

Отражение в бухгалтерском учете по долговым обязательствам, удерживаемым до погашения, по состоянию за 31 марта 20X2 года:

резерва на возможные потери:

| | | |
|----------------|---------|------------------------------|
| | | Оборот по счету (руб.) |
| Дебет счета № | 70606 | 13 162 724-00 |
| Кредит счета № | 50507 | 13 162 724-00 ³⁰⁸ |
| Справочно: | № счета | Остаток по счету (руб.) |
| | 50505 | 13 294 904-00 |
| | 50507 | 13 294 904-00 |
| | 61702 | 26 237-00 |
| | 70601 | 176 301-00 |
| | 70606 | 13 163 718-00 |

Выдержка из ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X2 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства | | Отложенные налоговые активы | |
|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала | Отнесенные на счета по учету финансового результата | Отнесенные на счета по учету добавочного капитала |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 50505 | 13 294 904 | 13 294 904 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 50507 | 13 294 904 | 0 | 0 | 13 294 904 | 0 | 0 | 2 658 981 ³⁰⁹ | 0 |
| Итого | | | | | 0 | 0 | 2 658 981 | 0 |
| или | | | | | | | | |
| | 0 ³¹⁰ | 13 294 904 ³¹¹ | 0 | 13 294 904 | 0 | 0 | 2 658 981 ³¹² | 0 |

³⁰⁵ Расчет: (13 118 603 руб. + 176 301 руб.) = 13 294 904 руб.; начисленный процентный доход за период с 1 января по 25 февраля 20X2 года – 99 370 руб. + 76 931 руб. = 176 301 руб.

³⁰⁶ Начисленный резерв по состоянию за 31 января 20X2 года составляет 131 186 руб. + 994 руб. = 132 180 руб.

³⁰⁷ Пункт 1.4, подпункт 2.1.1 пункта 2.1 Положения № 283-П.

³⁰⁸ Расчет: (13 294 904 руб. × 100%) – 132 180 руб. = 13 162 724 руб.

³⁰⁹ Расчет: 13 294 904 руб. × 20% = 2 658 981 руб.

³¹⁰ Расчет: 13 294 904 руб. – 13 294 904 руб. = 0 руб.

³¹¹ Расчет: 13 294 904 руб. – 0 руб. = 13 294 904 руб.

³¹² Расчет: 13 294 904 руб. × 20% = 2 658 981 руб.

На основании данных ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за первый квартал 20X2 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 2 632 744 руб.³¹³.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания первого квартала 20X2 года:

Оборот по счету (руб.)

| | |
|----------------------|--------------|
| Дебет счета № 61702 | 2 632 744-00 |
| Кредит счета № 70615 | 2 632 744-00 |

Выдержка из ведомости остатков по счетам кредитной организации:

| Номер счета | Код валют (драгоценных металлов) | Остатки | |
|-------------|----------------------------------|--|--|
| | | в рублях, иностранной валюте и драгоценных металлах в рублевом эквиваленте | в иностранной валюте в сумме соответствующей валюты и в драгоценных металлах в натуральных показателях |
| 2 | 5 | 6 | 7 |
| 50505 | 810 | 13 294 904-00 | |
| 50507 | 810 | 13 294 904-00 | |
| 61702 | 810 | 2 658 981-00 | |
| 70601 | 810 | 176 301-00 | |
| 70606 | 810 | 13 163 718-00 | |
| 70615 | 810 | 2 632 744-00 | |

Пример 8. Бухгалтерский учет отложенного налога на прибыль за 20X1 год по результатам операций примеров 1–7

Сводная ведомость расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X1 года:

(в рублях)

| Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства (далее – ОНО) | | Отложенные налоговые активы (далее – ОНА) | | Отложенные налоговые активы по перенесенным на будущее убыткам (ОНА) | |
|---|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|--|----|
| | | | | | отнесенные на счета по учету финансового результата | отнесенные на счета по учету добавочного капитала | отнесенные на счета по учету финансового результата | отнесенные на счета по учету добавочного капитала | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| п. 5 | 51404 | 40 252 427 | 40 252 427 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| | 51410 | 8 453 010 | 0 | | 8 453 010 | | | 0 1 690 602 | 0 | 0 |
| п. 6 | 32008 | 120 000 000 | 120 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Итого (ОНО, ОНА) | | | | | | | | 0 1 690 602 | 0 | 0 |
| Итоговый остаток, отражаемый в бухгалтерском учете (ОНО – ОНА, ОНА – ОНО) | | | | | | | | 0 1 690 602 | 0 | 0 |

³¹³ Расчет: 2 658 981 руб. – 26 237 руб. = 2 632 744 руб.

На основании данных сводной ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X1 года в бухгалтерском учете отражается изменение (увеличение) отложенного налогового актива в размере 1 690 602 руб.³¹⁴.

Отражение в бухгалтерском учете изменения отложенного налогового актива не позднее 45 календарных дней со дня окончания девяти месяцев 20X1 года:

Оборот по счету (руб.)

Дебет счета № 61702 1 690 602-00

Кредит счета № 70615 1 690 602-00

Сводная ведомость расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года:

(в рублях)

| | Номер счета | Для целей бухгалтерского учета | Для целей определения налоговой базы по налогу на прибыль | Налогооблагаемые временные разницы | Вычитаемые временные разницы | Отложенные налоговые обязательства (ОНО) | | Отложенные налоговые активы (ОНА) | | Отложенные налоговые активы по перенесенным на будущее убыткам (ОНА) |
|---|-------------|--------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------|---|---|---|---|--|
| | | | | | | отнесенные на счета по учету финансового результата | отнесенные на счета по учету добавочного капитала | отнесенные на счета по учету финансового результата | отнесенные на счета по учету добавочного капитала | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| п. 1 | 60401 | 840 000 000 | 600 000 000 | 240 000 000 | 0 | 0 | 48 000 000 | 0 | 0 | 0 |
| | 60601 | 210 000 000 | 150 000 000 | 0 | 60 000 000 | 0 | 0 | 0 | 12 000 000 | |
| п. 3 | 50705 | 8 000 000 | 8 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| | 50721 | 50 000 | 0 | 50 000 | 0 | 0 | 10 000 | 0 | 0 | 0 |
| п. 5 | 51408 | 42 000 000 | 42 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| | 51410 | 42 000 000 | 42 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| п. 6 | 32008 | 120 000 000 | 120 000 000 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| п. 7 | 50308 | 13 118 603 | 13 118 603 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| | 50319 | 131 186 | 0 | 0 | 131 186 | 0 | 0 | 26 237 | 0 | 0 |
| Итого (ОНО, ОНА) | | | | | | 0 | 48 010 000 | 26 237 | 12 000 000 | 0 |
| Итоговый остаток, отражаемый в бухгалтерском учете (ОНО – ОНА, ОНА – ОНО) | | | | | | 0 | 36 010 000 ³¹⁵ | 26 237 ³¹⁵ | 0 | 0 |

На основании данных сводной ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за двенадцать месяцев 20X1 года с учетом расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов за девять месяцев 20X1 года в бухгалтерском учете отражается изменение (уменьшение) отложенного налогового актива в размере 1 664 365 руб.³¹⁶ и (увеличение) отложенного налогового обязательства в размере 36 010 000 руб.³¹⁷.

³¹⁴ Расчет: 1 690 602 руб. – 0 руб. = 1 690 602 руб.

³¹⁵ Расчет: отложенное налоговое обязательство 48 010 000 руб. – 12 000 000 руб. = 36 010 000 руб. относится на счета по учету добавочного капитала; отложенный налоговый актив 26 237 руб. – 0 руб. = 26 237 руб. относится на счета по учету финансового результата.

³¹⁶ Расчет: 26 237 руб. – 1 690 602 руб. = –1 664 365 руб. относится на счета по учету финансового результата.

³¹⁷ Расчет: 36 010 000 руб. – 0 руб. = 36 010 000 руб. – на счета по учету добавочного капитала.

Отражение в бухгалтерском учете в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X1 год:

изменения отложенного налогового актива на счетах по учету финансового результата:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 70715 | 1 664 365-00 |
| Кредит счета № | 61702 | 1 664 365-00 |

изменения отложенного налогового обязательства в добавочном капитале:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|----------------------|------------------------------|
| Дебет счета № | 10610 | 36 010 000-00 ³¹⁸ |
| Кредит счета № | 61702 ³¹⁹ | 36 010 000-00 |

перенос сальдо, не соответствующего признаку счета, на соответствующий парный счет:

| | | Оборот по счету (руб.) |
|----------------|-------|------------------------|
| Дебет счета № | 61702 | 35 983 763-00 |
| Кредит счета № | 61701 | 35 983 763-00 |

Выдержка из оборотной ведомости по счетам кредитной организации в период отражения событий после отчетной даты, то есть в период до даты составления годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, за 20X1 год:

| Номер счета | Входящие остатки | Обороты | | Исходящие остатки |
|-------------|-----------------------------|---------------|---------------|-------------------|
| | | по дебету | по кредиту | |
| 10610 | 0-00 | 36 010 000-00 | 0-00 | 36 010 000-00 |
| 61701 | 0-00 | 0-00 | 35 983 763-00 | 35 983 763-00 |
| 61702 | 1 690 602-00 | 35 983 763-00 | 37 674 365-00 | 0-00 |
| 70715 | 1 690 602-00 ³²⁰ | 1 664 365-00 | 0-00 | 26 237-00 |

В последующих отчетных периодах составляются сводные ведомости расчета отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов в соответствии с представленным выше алгоритмом.

³¹⁸ Аналитический учет по счету № 10610 "Уменьшение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль" (№ 10609 "Увеличение добавочного капитала на отложенный налог на прибыль") целесообразно организовать таким образом, чтобы могли быть определены суммы, относящиеся к отдельным объектам бухгалтерского учета, переоценка которых относится на счета № 10601 "Прирост стоимости имущества при переоценке" и № 10603 "Положительная переоценка ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи" (№ 10605 "Отрицательная переоценка ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи"), то есть 36 000 000 руб. и 10 000 руб. соответственно, поскольку при реализации основного средства его переоценка подлежит направлению на счет по учету нераспределенной прибыли с учетом корректировки (уменьшения) на отложенный налог на прибыль, относящийся к выбывающему основному средству (см. пример 1 настоящих Методических рекомендаций), а при реализации ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи, их переоценка подлежит отражению на счетах по учету финансового результата без корректировки (уменьшения) на отложенный налог на прибыль, относящийся к выбывающим ценным бумагам, имеющимся в наличии для продажи (см. пример 3 настоящих Методических рекомендаций).

³¹⁹ Используется счет № 61702 "Отложенный налоговый актив" в связи с наличием на нем остатка.

³²⁰ Остаток по счету № 70615 "Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль" был перенесен на счет № 70715 "Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль" в соответствии с подпунктом 3.2.2 пункта 3.2 Указания № 3054-У.

ЦЕНТРАЛЬНЫЙ БАНК РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ВЕСТНИК БАНКА РОССИИ

**Нормативные акты и оперативная информация
Центрального банка Российской Федерации**

№ 1 (1479)

14 ЯНВАРЯ 2014

МОСКВА

Редакционный совет изданий Банка России:

Председатель совета Г.И. Лунтовский

Заместитель председателя совета Т.Н. Чугунова

Члены совета:

М.И. Сухов, С.А. Голубев, Н.Ю. Иванова, Р.В. Амирьянц,
Т.К. Батырев, И.А. Дмитриев, В.А. Поздышев, Е.В. Прокунина,
Л.А. Тяжельникова, Е.Б. Федорова, А.О. Борисенкова, Г.С. Ефремова

Ответственный секретарь совета Е.Ю. Ключева



Учредитель – Центральный банк Российской Федерации
107016, Москва, ул. Неглинная, 12

Адрес официального сайта Банка России: <http://www.cbr.ru>
Тел. 8 (495) 771-43-73, факс 8 (495) 623-83-77, e-mail: mvg@cbr.ru

Издание зарегистрировано Федеральной службой по надзору в сфере связи, информационных технологий и массовых коммуникаций. Регистрационный номер ПИ № ФС77-47238

© Центральный банк Российской Федерации, 1994 г.

Издатель и распространитель: ЗАО «АЭИ «ПРАЙМ»
119021, Москва, Зубовский б-р, 4
Тел. 8 (495) 974-76-64, факс 8 (495) 637-45-60, www.1prime.ru, e-mail: sales01@1prime.ru

Отпечатано в ООО «Типография «Возрождение»
117105, Москва, Варшавское ш., 37а, стр. 2