

Методология учета убытков, перенесенных на будущее

Компания **вправе** уменьшить базу по налогу на прибыль на сумму убытков прошлых лет (ст. [283](#) НК РФ). Она не обязана делать это, а решает сама, будет ли уменьшать налогооблагаемую прибыль.

Перенос убытков на будущее возможен как по итогам отчетного (1 квартала, 1-го полугодия, 9 месяцев), так и по итогам налогового периода ([Письма Минфина от 03.08.2012 N 03-03-06/1/382](#), [от 16.01.2013 N 03-03-06/2/3](#)).

Временного ограничения на перенос нет: он производится до полного списания убытка, полученного за все предыдущие годы. Если убытки получены более, чем в одном налоговом периоде, перенос осуществляется в той очередности, в которой они понесены ([п. 3 ст. 283 НК РФ](#)).

Все время, пока идет перенос, необходимо хранить первичку, подтверждающую возникновение убытка ([п. 4 ст. 283 НК РФ](#)).

НК РФ не конкретизирует перечень бумаг, которые нужно хранить в подтверждение возникновения убытка (п. 4 ст. [283](#) НК РФ). Судьи считают, что для обоснования правомерности уменьшения налогооблагаемой базы на сумму убытка потребуются (Постановление АС Западно-Сибирского округа [от 10.08.2021 № Ф04-7946/2020 по делу № А27-10868/2019](#)):

- первичные документы (накладные, акты, счета, кассовые документы);
- налоговые регистры;
- акты проверки налоговой инспекции, где подтвержден убыток.

Общий срок хранения подтверждающих документов — 5 лет после окончания отчетного периода (подп. 8 п. 1 ст. [23](#) НК РФ). Для убытков, переносимых на будущее, пятилетний срок исчисляется с того года, в котором в последний раз прибыль уменьшалась за счет убытка прошлых лет (Письмо Минфина [от 28.01.2022 № 03-03-06/3/5632](#)).

Основные правила формирования налогооблагаемой прибыли:

- Убыток прошлых лет не может увеличить убыток текущего периода, то есть покрытие убытка доступно в каждом отчетном (налоговом) периоде, когда компания получила прибыль (абз. 1 п. 1 ст. [283](#) НК РФ).
- **Нельзя уменьшить налогооблагаемую базу более, чем на 50 % за отчетный или налоговый период. Это ограничение продлено до конца 2026 года** (Федеральный закон от 31.07.2023 [N 389-ФЗ](#)). Оно не распространяется на особые категории налогоплательщиков, для которых установлены пониженные ставки налога (п. 2.1 ст. [283](#) НК РФ), — такие организации могут списывать убытки полностью.
- **Можно покрывать убытки за все прошлые годы, сейчас законодательство не содержит ограничений.**
- Перенос убытка на будущее делается в календарной последовательности в соответствии с датой возникновения убытка. Бухгалтер может делать ревизию документов для уничтожения, зная, убыток какого периода перенесен в соответствующую декларацию.

МЕХАНИЗМ РАБОТЫ (КРАТКО)

- Формируется убыток по НУ в числовом значении на счете 109 НУ (применяем отдельный счет для целей НУ). Это же значение убытка и должно быть в декларации по налогу на прибыль.
- Затем на счете 61703 отражаем ОНО/ОНА на сумму убытка, которая переносится в будущее (то есть уменьшать полученную прибыль в будущих периодах). ВАЖНО – должна быть календарная очередность, как накопления данных убытков, так и их списания, то есть нельзя списать убыток за 2021 год вперед 2020). На счете 61703 учитывает в расчете (значение 109НУ умноженное на ставку налога на прибыль). Проводка по формированию – как в 3.10 490-П (смотрим период), то есть счета расходов это СПОД или нет.
- Если в следующем налоговом периоде будет образовываться прибыль в НУ, то налогооблагаемая база*** может быть автоматически уменьшена на часть убытка прошлого периода (либо на всю его сумму — в зависимости от размера прибыли). ВАЖНО – СПИСАТЬ МОЖНО ДО 50% от размера налогооблагаемой базы для расчета налога на прибыль. То есть уменьшается остаток на 109НУ и соответственно изменится остаток по сч 61703. 1С предлагает это делать раз в год (по итогам года), считаю это логичным, тк внутри года может быть то прибыль, то убыток, а по итогам года может быть огромная прибыль.

***Налогооблагаемая база – это когда доходы превышают расходы (доходы и расходы исходя из требований налогового кодекса). Пример за 2024. Доходы по НУ -1000 рублей, расходы по НУ 300 рублей. Налогооблагаемая база – 700 рублей. Если ранее в 2023 был убыток по налогу на прибыль (пример 200 рублей), то при расчете налога на прибыль за 2024 год (без уменьшения на ранее возникший убыток) считаем так – $700 * 20\% = 140$ руб, при уменьшении на убыток будет следующим расчет налога на прибыль – $(700 - 200) * 20\% = 100$ руб)

Бухгалтерские проводки по формированию/корректировке остатка на 61703 - отложенного налогового актива по перенесенным на будущее налоговым убыткам, не использованным для уменьшения налога на прибыль: (для отражения остатка на счете 61703, необходимо принять и зафиксировать решение, что убыток переносится на будущее и в будущем возможна прибыль, за счет которой он закроется)

- 1) Образование или увеличение отложенного налогового актива по перенесенным на будущее налоговым 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 N 61703 "Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее налоговым убыткам"
- Кредит счета N 71903 "Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль" или счета N 71902 "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 N 61703 "Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее налоговым убыткам"
- Кредит счета N 72903 "Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль" или счета N 72902 "Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль".

2) Уменьшение отложенного налогового актива по перенесенным на будущее налоговым 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 N 71903 "Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль" или счета N 71902 "Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль"
- Кредит счета N 61703 "Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее налоговым убыткам";
определенное на конец отчетного года - в период отражения в бухгалтерском учете событий после отчетной даты:
- Дебет счета N 72903 "Уменьшение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль" или счета N 72902 "Увеличение налога на прибыль на отложенный налог на прибыль"
- Кредит счета N 61703 "Отложенный налоговый актив по перенесенным на будущее налоговым убыткам".