

УДК 657.37

НОВАЦИИ В ОТРАЖЕНИИ В БУХГАЛТЕРСКОМ БАЛАНСЕ СТАТЕЙ, ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ДЛЯ РАСЧЕТА СТОИМОСТИ ЧИСТЫХ АКТИВОВ

NOVELTIES IN ACCOUNTING RECOGNITION AND DISCLOSURE OF LINE ITEMS USED TO DETERMINE CARRYING AMOUNT OF NET ASSETS

Попов Алексей Юрьевич, к.э.н., доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВО «Уральский государственный экономический университет», E-mail: prepodporov@yandex.ru

Аннотация. Статья раскрывает вопросы определения стоимости чистых активов с учетом изменений законодательства в сфере формирования финансовой отчетности. Рассмотрены нормативные основы определения стоимости чистых активов, раскрыта методика отражения в бухгалтерском балансе статей, исключаемых из расчета стоимости, в частности задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал и доходов будущих периодов. Освещена практика отражения указанных статей рядом компаний машиностроительного сектора и предложены рекомендации по совершенствованию отражения в финансовой отчетности стоимости чистых активов.

Abstract. The article examines the determination of net asset value in light of recent legislative changes concerning financial reporting standards. It reviews the regulatory framework for valuing net assets and details the methodology for presenting items excluded from this calculation within the balance sheet, specifically receivables from founders/shareholders for contributions to share capital and deferred income.

The study highlights current disclosure practices regarding these line items among companies in the engineering sector and offers recommendations for improving the presentation of net asset values in financial statements.

Ключевые слова: чистые активы, финансовая отчетность, бухгалтерский баланс, дебиторская задолженность учредителей, доходы будущих периодов

Keywords: net assets, financial reporting (or financial statements), balance sheet, receivables from founders/shareholders for contributions to share capital, deferred income

Вопросы определения стоимости чистых активов являются чрезвычайно важными и актуальными на современном этапе, поскольку данный показатель характеризуют один из ключевых признаков финансового состояния – способность компании погашать свои обязательства. Согласно Федеральным законам «Об акционерных обществах», «Об обществах с ограниченной

ответственностью» организации должны контролировать стоимость чистых активов на конец второго и последующего годов работы, которая не должна быть меньше уставного капитала. В противном случае уставный капитал обществ подлежит уменьшению до размера стоимости чистых активов, а если стоимость чистых активов окажется меньше минимального размера уставного капитала, то организация подлежит ликвидации. Вопросы определения и анализа стоимости чистых активов раскрыты в трудах исследователей Т.В. Рязановой [5], О.Б. Бендерской [3], К.М. Калабековой [4] и др. Заслуживает внимание и зарубежный подход к определению данного показателя, рассмотренный в работах З.В. Арсича [6], Х.Х. Хади [7] и др. Методика определения стоимости чистых активов на нормативном уровне прописана приказом Минфина РФ № 84н от 28.08.2014г., однако данный приказ применим к статьям баланса, предусмотренным ПБУ 4/99, которое утратило силу с 2025 года в связи с вступлением в силу ФСБУ 4/2023 и которое внесло существенные изменения в структуру статей баланса. Соответственно целью настоящей статьи является рассмотрение нововведений в отражении в отчетности статей, используемых для расчета стоимости чистых активов и разработка рекомендаций по совершенствованию данных направлений.

Согласно приказу Минфина 84н, для расчета стоимости чистых активов может быть использована формула (1)

$$\text{ЧА} = A_{\text{расч}} - O_{\text{расч}}, \text{ где:} \quad (1)$$

ЧА – чистые активы;

$A_{\text{расч}}$ – принимаемые к расчету активы;

$O_{\text{расч}}$ – принимаемые к расчету обязательства.

В свою очередь активы, принимаемые в расчет, определяются как разница всех активов по бухгалтерскому балансу в нетто-оценке и дебиторской задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал (Приказ Минфина РФ от 28.08.2014 N 84н «Об утверждении Порядка определения стоимости чистых активов») – формула (2):

$$A_{\text{расч}} = A_{\text{бал}} - ДЗ_{\text{учр}}, \text{ где} \quad (2)$$

$A_{\text{бал}}$ – все активы по бухгалтерскому балансу (в нетто-оценке);

$ДЗ_{\text{учр}}$ – дебиторская задолженность учредителей по взносам в уставный капитал.

Обязательства, принимаемые в расчет, исчисляются путем вычитания из всех обязательств компании величины доходов будущих периодов – формула (3):

$$O_{\text{расч}} = O_{\text{бал}} - O_{\text{искл}}, \text{ где:} \quad (3)$$

$O_{\text{бал}}$ – все обязательства по бухгалтерскому балансу (в нетто-оценке);

О_{искл} – исключаемые обязательства (в частности доходы будущих периодов, включая средства государственной помощи и др.).

Структура бухгалтерского баланса, предлагаемая ФСБУ 4/2023, а также типовая форма, предусмотренная приложением 3 к данному стандарту предусмотрела исключение из состава активов, в частности дебиторской задолженности, задолженность учредителей по оплате акций, отнеся данную статью в третий раздел пассива баланса, присовокупив ее к собственным акциям, выкупленным у акционеров, учитываемым на бухгалтерском счете 81. Данная статья демонстрирует величину необеспеченного капитала компании, который не может быть использован на покрытие обязательств кредиторов. Приведенная новация, по нашему мнению, заслуживает положительной оценки, поскольку для сторонних пользователей в составе дебиторской задолженности не всегда имеется возможность выделить задолженность учредителей, учитываемую на счете 75-1, для этих целей могла быть использована только информация, приводимая в пояснениях к отчетности, однако, в случае несущественности указанной задолженности, по решению организации, она могла быть отражена в составе прочей дебиторской задолженности, что затрудняло расчет стоимости чистых активов.

Вторая новация формы баланса, непосредственно оказывающая влияние на расчет стоимости чистых активов, связана с исключением из состава пассивов обязательной статьи «Доходы будущих периодов». Многие компании в последние годы не отражали данного показателя в отчетности, поскольку в его составе могут быть учтены лишь средства государственной помощи, не списанные в состав текущих доходов, и суммы безвозмездных поступлений. Причем по последней составляющей до сих пор ведется научная дискуссия. Ряд исследователей предлагают применять ранее действующую методику, предполагающую отнесение стоимости безвозмездно полученных активов в состав доходов будущих периодов на счет 98 с последующим списанием на прочие доходы по мере использования данных активов (начисления амортизации), а противники данной методики предлагают отнесение стоимости безвозмездно-полученного имущества в полной сумме в состав доходов в момент его получения по аналогии с методикой, предусмотренной главой 25 для целей налогообложения. Данный вопрос раскрывается, в частности, в работах Т.Г. Арбатской [2], Г.И. Алексеевой [1] и др.

Тем не менее, отсутствие обязательной статьи «Доходы будущих периодов» в бухгалтерском балансе не нивелирует самого объекта учета, который предусмотрен ПБУ 13/2000 и Планом счетов бухгалтерского учета. Данный объект компании могут отражать по статьям прочих обязательств, либо вводить указанную статью в бухгалтерский баланс дополнительно.

При проведении настоящего исследования рассмотрена финансовая отчетность ряда машиностроительных предприятий за 2025 год, сформированная по правилам ФСБУ 4/2023 в результате чего обнаружено, что некоторые компании, например АО «Курганмашзавод» (ИНН 4501008142) и ПАО «УЗТМ» (ИНН 6663005798) выделили Доходы будущих периодов отдельной статьей в пятом разделе бухгалтерского баланса, а некоторые компании, в частности АО «Арзамасский приборостроительный завод имени П.И. Пландина» отразили средства государственной помощи в составе прочих краткосрочных обязательств (строка 1550), расшифровав данный факт лишь в пояснениях. По нашему мнению, выделение данной статьи непосредственно в балансе повышает аналитичность информации о финансовом положении и позволяет стороннему пользователю самостоятельно рассчитать стоимость чистых активов, не углубляясь в пояснения. При этом право компании не раскрывать данную статью, как несущественную, может повлечь ошибки в расчетах стоимости чистых активов.

Необходимо отметить допустимую ПБУ 13/2000 вариативность отражения в отчетности внеоборотных активов, созданных с учетом средств государственной помощи. Традиционный подход предполагает развернутое отражение в активе баланса сформированных с использованием средств государственной помощи основных средств и капитальных вложений, а в пассиве баланса – доходов будущих периодов с постепенным их списанием на прочие доходы по мере начисления амортизации. Новый подход, предлагаемый анализируемым стандартом, предполагает сворачивание указанных статей актива и пассива при одновременном исключении из состава расходов амортизации созданных с помощью средств государственной помощи внеоборотных активов, а также исключение из состава доходов списываемой величины средств государственной помощи, отражаемой записью Дебет 98 Кредит 91-1. По нашему мнению, новый подход искажает информацию о финансовом положении и финансовых результатах, поскольку его применение приведет к отражению существенных активов, созданных полностью на средства государственных субсидий, по нулевой стоимости что нарушает принципы консерватизма и осмотрительности.

Соответственно к дальнейшим направлениям научных исследований следует отнести развитие методики расчета стоимости чистых активов с адаптацией под нормы ФСБУ 4/2023, которое, по сути, дает возможность учитывать все имеющиеся активы для определения стоимости, а с другой стороны, для предприятий рекомендовано выделять отдельную статью «Доходы будущих периодов» в целях повышения репрезентативности информации для ее использования в целях привлечения дополнительных ресурсов.

Список литературы

1. Алексеева Г. И., Алексеев Э. С. Актуальные проблемы бухгалтерского учета доходов будущих периодов //Международный бухгалтерский учет. – 2015. – №. 24 (366). – С. 21–33.
2. Арбатская Т. Г., Путырская Я. В. Доходы будущих периодов: развитие правил учета и отражения в отчетности // Baikal Research Journal. – 2023. – Т. 14. – №. 2. – С. 417–428.
3. Бендерская О. Б. Некоторые способы увеличения чистых активов и их влияние на показатели финансового состояния организации // Белгородский экономический вестник. – 2022. – №. 1 (105). – С. 96.
4. Калабекова К. М., Караева Ф. Е. Чистые активы и их анализ как основа принятия финансовых решений // Реализация приоритетных программ развития АПК. – 2022. – С. 288–291.
5. Рязанова Т. В. Методика проведения анализа чистых активов организации //Региональная и отраслевая экономика. – 2025. – №. 3. – С. 190–194.
6. Arsic Z. V. Capital increase out of company's net asset // Zbornik Radova. – 2018. – Vol. 52. – p. 1439.
7. Hadi H. H. The Effect of Changing The Net Assets of the Economic Unit on The Fair Value //Indonesian Journal of Humanities and Social Sciences. – 2024. – Т. 5. – №. 1. – С. 127–146.