

Тема

Учет доходов и расходов

1. Учет расходов организации

Расходы организации — это уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества (ПБУ 10/99).

Не признаются расходами организации выбытия:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т. п.);
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам;
- в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.

В финансовом учете расходы разделены на две группы: от обычных видов деятельности и прочие.

Расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, связанные с предметом деятельности организации:

- себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг),
- коммерческие и управленческие расходы.

При этом коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданной продукции (товаров, работ, услуг) полностью.

Расходами по обычным видам деятельности считается также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений.

Прочие расходы:

- расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности;
- расходы от участия в уставных капиталах других организаций;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств;
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, а также уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- отчисления в резервы (резервы по сомнительным долгам, резервы под обесценение финансовых вложений, резервы под обесценение материальных ценностей, резервы предстоящих расходов);

Прочие расходы:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов (за исключением внеоборотных активов);
- расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств (стихийного бедствия, пожара, аварии и т. п.).

Расходы по обычным видам деятельности по экономическому содержанию подразделяются на:

- элементы затрат;
 - статьи затрат.
-

Группировка расходов по экономическим элементам

- показывает однородные группы расходов.

ПБУ 10/99 устанавливает единый для всех коммерческих организаций состав экономических элементов:

- Материальные затраты
- Затраты на оплату труда
- Отчисления на социальные нужды
- Амортизация
- Прочие расходы

Типовая группировка затрат по статьям для промышленных предприятий:

- Сырье и материалы
- Возвратные отходы (вычитаются)
- Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций
- Топливо и энергия на технологические цели
- Основная заработная плата основных производственных рабочих
- Дополнительная заработная плата основных производственных рабочих
- Отчисления на социальные нужды
- Содержание машин и механизмов
- Расходы на подготовку и освоение производства
- Общепроизводственные расходы
- Общехозяйственные расходы
- Потери от брака
- Прочие производственные расходы
- Коммерческие расходы (расходы на продажу)

Перечень статей затрат организация устанавливает самостоятельно.

Синтетический учет затрат на производство осуществляется на счетах:

- 20 «Основное производство»;
- 21 «Полуфабрикаты собственного производства»;
- 23 «Вспомогательное производство»;
- 25 «Общепроизводственные расходы»;
- 26 «Общехозяйственные расходы»;
- 28 «Брак в производстве»;
- 29 «Обслуживание производства и хозяйства».

Счета являются активными.

Корреспонденция счетов по учету затрат:

Содержание хозяйственной операции	Д	К
Начислена заработная плата работникам	20, 23, 25, 26	70
Начислен ЕСН (страховые взносы)	20, 23, 25, 26	69
Начислены налоги и сборы, относящиеся на себестоимость	26	68
Начислена амортизация	20, 23, 25, 26	02, 05
Списаны материалы, израсходованные на производственные нужды	20, 23, 25, 26	10
Произведены отчисления на формирование резервов предстоящих расходов	20, 23, 25, 26	96
Акцептированы счета за потребленную электроэнергию, воду, газ: - учен НДС	20, 23, 25, 26 19	60 60
Отпущены в производство полуфабрикаты собственного производства	20	21
Списаны работы и услуги вспомогательного производства на основное производство	20	23
Списаны общепроизводственные расходы	20	25
Списаны общехозяйственные расходы	20 (90)	26
Выявлен производственный брак	28	20
Списаны потери от брака	20	28
Оприходована на склад готовая продукция	43	20

Признание расходов

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.

Согласно ПБУ 10/99, расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход возникает в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность эта наступает, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении его передачи.

Расходы в виде штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договора, а также возмещение причиненных организации убытков показываются в учете только в том отчетном периоде, в котором судом будет вынесено решение об их взыскании или они будут признаны организацией (должником) добровольно.

2. Учет доходов организации

Доходы организации — это увеличение экономических выгод в результате поступления активов и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала организации, за исключением вкладов собственников имущества (ПБУ 9/99).

Не признаются доходами организации поступления:

- налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
 - по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам;
 - в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг; задатка;
 - в залог;
 - в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.
-

Доходами по обычным видам деятельности
считаются выручка от продажи продукции и
товаров, поступления, связанные с выполнением
работ, оказанием услуг.

Прочие доходы:

- доходы, получаемые организацией от предоставления за плату во временное пользование своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций;
- поступления от продажи основных средств и иных активов;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки активов (за исключением внеоборотных активов);
- поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств: страховое возмещение и т. п.

Для учета доходов используются счета:

- счет 90 «Продажи»;
 - счет 91 «Прочие доходы и расходы».
-

Признание доходов

По общему правилу факты хозяйственной деятельности начинают фиксироваться в бухгалтерском учете **как доходы**, начиная с момента исполнения договора стороной, выступающей продавцом товаров (работ, услуг).

Это обусловлено, прежде всего, правилом формирования актива по признаку права собственности.

Согласно ПБУ 9/99, доходы признаются в бухгалтерском учете при наличии **следующих условий**:

- организация имеет право на получение этой выручки;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате произойдет увеличение экономических выгод, что имеет место в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении его получения;
- право собственности на продукцию (товар) перешло к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

3. Учет продажи продукции

Специального определения понятия «продажи» в бухгалтерском законодательстве нет.

В инструкции по применению Плана счетов РФ говорится, что счет № 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации.

На этом счете отражаются **выручка и себестоимость** по:

- готовой продукции, товарам, работам и услугам;
- предоставлению за плату во временное пользование своих активов по договору аренды;
- предоставлению за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности;
- участие в уставных капиталах других организаций.

Таким образом, под **продажами** для целей бухгалтерского учета понимаются направленные на получение доходов хозяйственные операции, составляющие предмет обычной деятельности организации.

- При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи товаров, продукции (работ, услуг) сумма выручки отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».
- Если выручка от продажи отпущенной (отгруженной) продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то до момента признания выручки эти материальные ценности учитываются на счете 45 «Товары отгруженные». После признания выручки суммы списываются в дебет счета 90.

Для учета расходов на продажу используется **счет 44 «Расходы на продажу»**.

По дебету счета накапливаются суммы расходов, связанных с продажей продукции (расходы на упаковку, расходы на доставку продукции на станцию и другие транспортные расходы, затраты на рекламу и т.д.)