

## ЛЕКЦИЯ № 10

---

# Учет доходов и расходов

## **НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ ПО ТЕМЕ**

- **Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 г. №32н.**
- **Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 г. №33н.**

## **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).**

## **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 ДОХОДАМИ** ОРГАНИЗАЦИИ ПОСТУПЛЕНИЯ:

- **налога на добавленную стоимость, акцизов, 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.**

# **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.

## ДОХОДЫ ПОДРАЗДЕЛЯЮТСЯ НА:

- ДОХОДЫ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ;
- прочие доходы:
  - ❖ операционные;
  - ❖ внереализационные;
  - ❖ чрезвычайные.



## Доходы по обычным видам деятельности

- выручка от продажи продукции и товаров,
- поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.



## К **ОПЕРАЦИОННЫМ ДОХОДАМ** ОТНОСЯТСЯ:

- поступления, связанные с предоставлением за плату (во временное пользование) активов организации; прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности;
- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, продукции, товаров, и др.

## К **ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫМ** ДОХОДАМ ОТНОСЯТСЯ:

- штрафы, пени, неустойки, полученные за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки активов (за исключением внеоборотных активов);

## **ЧРЕЗВЫЧАЙНЫМИ ДОХОДАМИ** СЧИТАЮТСЯ

- поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.),
- страховое возмещение,
- стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.



## **РАСХОДЫ ПО ОБЫЧНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

- **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, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации

## **ПРОЧИЕ ОПЕРАЦИОННЫЕ РАСХОДЫ:**

- **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 **ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫЕ** РАСХОДЫ

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, но которым истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов (за исключением внеоборотных активов) и другие расходы.

**В качестве прочих **чрезвычайных расходов** отражаются также расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т. п.).**

# КЛАССИФИКАЦИЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ, ПРИНЯТАЯ В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ



## ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ДЕЛЯТСЯ НА ДВЕ ГРУППЫ:

- учитываемые при исчислении налогооблагаемой прибыли;
- не учитываемые при исчислении налогооблагаемой прибыли.

# ПРИЗНАНИЕ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

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

Это обусловлено прежде всего правилом формирования актива по признаку права собственности

## ПРИМЕР

- Предприятие, занимающееся ремонтными работами,
- 20 февраля заключает с клиентом договор на отделочные работы в офисе.
- 18 марта выполненные работы сдаются, подписывается акт об их приемке клиентом.
- 19 апреля клиент перечисляет деньги на расчетный счет предприятия.
- *В какой момент времени у предприятия появляется доход?*

- По методу начисления доход (выручку) следует признать в момент подписания акта, т. е. в момент исполнения заключенного договора предприятием-подрядчиком.
- С того момента когда заказчик подпишет акт, он формально признает, что работы выполнены подрядчиком полностью и в соответствии с договором.
- Тем самым его обязательство принимает характер долга, т. е. безусловной обязанности выплатить подрядчику цену сделки.

- До того момента как работы были приняты, обязательство заказчика заплатить деньги ставилось в зависимость от исполнения подрядчиком обязательства выполнить работу.
- Теперь, когда это условие исполнено, оплата долга заказчиком зависит только от его волеизъявления относительно соблюдения условий сделки.

- **Неисполнение заказчиком своей обязанности повлечет его ответственность, более серьезную, чем за расторжение договора, еще не начатого исполнением.**
- **Именно здесь возникает право требования подрядчика суммы, которую есть все основания считать полученным доходом.**
- **Вместе с тем погашение задолженности заказчика зависит от его волеизъявления, что делает выручку от выполнения работ величиной вероятностной.**
- **И если задолженность не будет погашена, ее сумма из дохода превратится в убытки организации.**

## РАСХОДЫ ПРИЗНАЮТСЯ В ТОМ ОТЧЕТНОМ ПЕРИОДЕ,

- в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).
- Если организацией принят порядок признания выручки от продажи продукции и товаров **не** по мере передачи прав владения на поставленную продукцию, **а после** поступления денежных средств, то и расходы признаются после осуществления погашения дебиторской задолженности.

# **ДОХОДЫ** ПРИЗНАЮТСЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

при наличии следующих условий:

- **организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора;**
- **сумма выручки может быть определена;**
- **имеется уверенность в том, что в результате произойдет увеличение экономических выгод;**
- **право собственности на продукцию (товар) перешло к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);**
- **расходы, которые произведены или будут произведены, могут быть определены.**

Следует отметить, что ПБУ 9/99 критерия «отсутствия неопределенности» не устанавливает.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается **кредиторская задолженность**, а не **выручка**.

# **РАСХОДЫ ПРИЗНАЮТСЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ ПРИ НАЛИЧИИ СЛЕДУЮЩИХ УСЛОВИЙ:**

- **расход возникает в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов;**
- **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 и доходы 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.**

# ОЦЕНКА ДОХОДОВ



# ВЫРУЧКА

Согласно ПБУ 9/99, выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности, за исключением сумм НДС, акцизов, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей.

Организация может признавать в бухгалтерском учете **выручку** от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления:

- *по мере готовности* работы, услуги, продукции;
- *по завершении* выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.



- **Выручка** признается в бухгалтерском учете по мере готовности, если возможно определить процент готовности работы, услуги, изделия.
- В отношении разных по характеру и условиям выполнения работ, оказания услуг, изготовления изделий организация может применять в одном отчетном периоде **одновременно разные способы признания выручки.**

## **ВЫРУЧКА ПРИНИМАЕТСЯ К УЧЕТУ В ПОЛНОЙ СУММЕ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ**

***При продаже продукции и товаров, выполнении работ, оказании услуг на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки оплаты.***



## ВЕЛИЧИНА ПОСТУПЛЕНИЯ И (ИЛИ) ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО ДОГОВОРАМ,

- предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, принимается к учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией.
- Стоимость товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

# ОЦЕНКА РАСХОДОВ



## РАСХОДЫ ПО ОБЫЧНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

- Согласно ПБУ 10/99, расходы по обычным видам деятельности принимаются к учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности.



При оплате приобретаемых МПЗ и иных ценностей, работ, услуг на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки платежа, расходы принимаются к бухгалтерскому учету в полной сумме **кредиторской задолженности**.



- Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, определяется стоимостью товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией.
- Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей)



- При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, величина оплаты и (или) кредиторской задолженности **определяется стоимостью продукции (товаров), полученной организацией.**
- Стоимость продукции (товаров), полученной организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретается аналогичная продукция (товары).

