



# Бухгалтерский учет ДОХОДОВ

1. Понятие доходов  
организации, их классификация,  
оценка и условия признания.

*Согласно п. 2 ПБУ 9/99 доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).*

**В соответствии с п. 3 ПБУ 9/99 не признаются** доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

- **сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей,**
  - **по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.;**
  - **в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;**
- авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг; задатка;**
- **в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;**
  - **в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.**

## Классификация доходов.

В соответствии с п. 4 ПБУ 9/99 и приказами Минфина РФ от 18.09.06 № 115н и 116н все доходы делятся на две группы:

- 1) от обычных видов деятельности,
- 2) прочие поступления.

*Состав доходов.*

- **Доходы от обычных видов деятельности** вытекают из фактов хозяйственной жизни, **которые встречаются постоянно.**

- **Прочие доходы** вытекают из фактов хозяйственной жизни, **которые**
  - 1) **нетипичны** для данного предприятия,
  - 2) **носят случайный** характер, в сущности, факты хозяйственной жизни, которые не связаны непосредственно с его хозяйственной деятельностью, а представляют собой отклонения от нее,
  - 3) **встречаются крайне редко** и не имеют никакого отношения к хозяйственной деятельности предприятия. 3

## *Доходы от обычных видов деятельности.*

- **Согласно п. 5 ПБУ 9/99 доходами от обычных видов деятельности считается выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.**

## Прочие доходы.

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации,
- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам),
- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества),
- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;

- 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, в том числе по договору дарения,
- 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,
- 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

# Условия признания в учете выручки.

- а) предприятие имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- б) сумма выручки может быть определена;
- в) имеется уверенность в том, что в результате произойдет увеличение экономических выгод, что имеет место, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении его получения;
- г) право собственности на продукцию (товар) перешло к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- д) расходы, связанные с данным фактом хозяйственной жизни, могут быть определены.

## 2. Особенности налогового учета ДОХОДОВ.

*Классификация доходов в налоговом учете.*

- **Доходы, учитываемые при исчислении налогооблагаемой прибыли, в том числе**
  - 1) **доходы, связанные с реализацией (см. п. 1 ст. 249 НК РФ),**
  - 2) **внереализационные доходы (см. ст. 250 НК РФ).**
- **Доходы не учитываются при исчислении налогооблагаемой прибыли (см. ст. 251 НК РФ).**



# Порядок признания доходов.

## ■ **Метод начисления.**

*Доходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества или имущественных прав. Для доходов от реализации датой получения доходов признается дата реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) (см. ст. 271 НК РФ).*

## ■ **Кассовый метод.**

*Датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках или в кассу предприятия. Этот метод используется только теми предприятиями, у которых в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога на добавленную стоимость не превысила одного миллиона рублей за каждый квартал (ст. 273 НК РФ).*

# *Определение цены товара (работ, услуг) для целей налогообложения.*

Принимается цена, указанная сторонами сделки. Предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен. Налоговые органы при осуществлении контроля над полнотой исчисления налогов вправе проверять правильность применения цен по сделкам лишь в следующих случаях:

- *Между взаимозависимыми лицами (см. ст. 20 НК РФ),*
- *По товарообменным (бартерным) операциям,*
- *При совершении внешнеторговых сделок,*
- *При отклонении более чем на 20 процентов в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным товарам (работам, услугам). (См. ст. 40 НК РФ).*

# 3. Учет продаж

## Счет 90 «Продажи»

*По кредиту*  
накапливаются  
сумма выручки

*По дебету*  
расходы, связанные  
с продажей

Сопоставлением сумм  
дебетовых и кредитовых  
оборотов по счету получают величину  
финансового результата (прибыли или убытка) от реализации.

экспортные пошлины (90-5 «Экспортные пошлины»),

акцизы (90-4 «Акцизы»),


Структура счета «Прибыль/убыток от продаж»

себестоимость продаж (90-2 «Себестоимость продаж»),

План счетов предусматривает детализацию доходов и расходов, связанных с продажей товаров путем открытия отдельных субсчетов:

выручки от продажи (90-1 «Выручка»),  
себестоимость продаж (90-2 «Себестоимость продаж»),  
НДС (90-3 «НДС»),  
акцизы (90-4 «Акцизы»),  
экспортные пошлины (90-5 «Экспортные пошлины»),

90-9 «Прибыль/убыток от продаж»



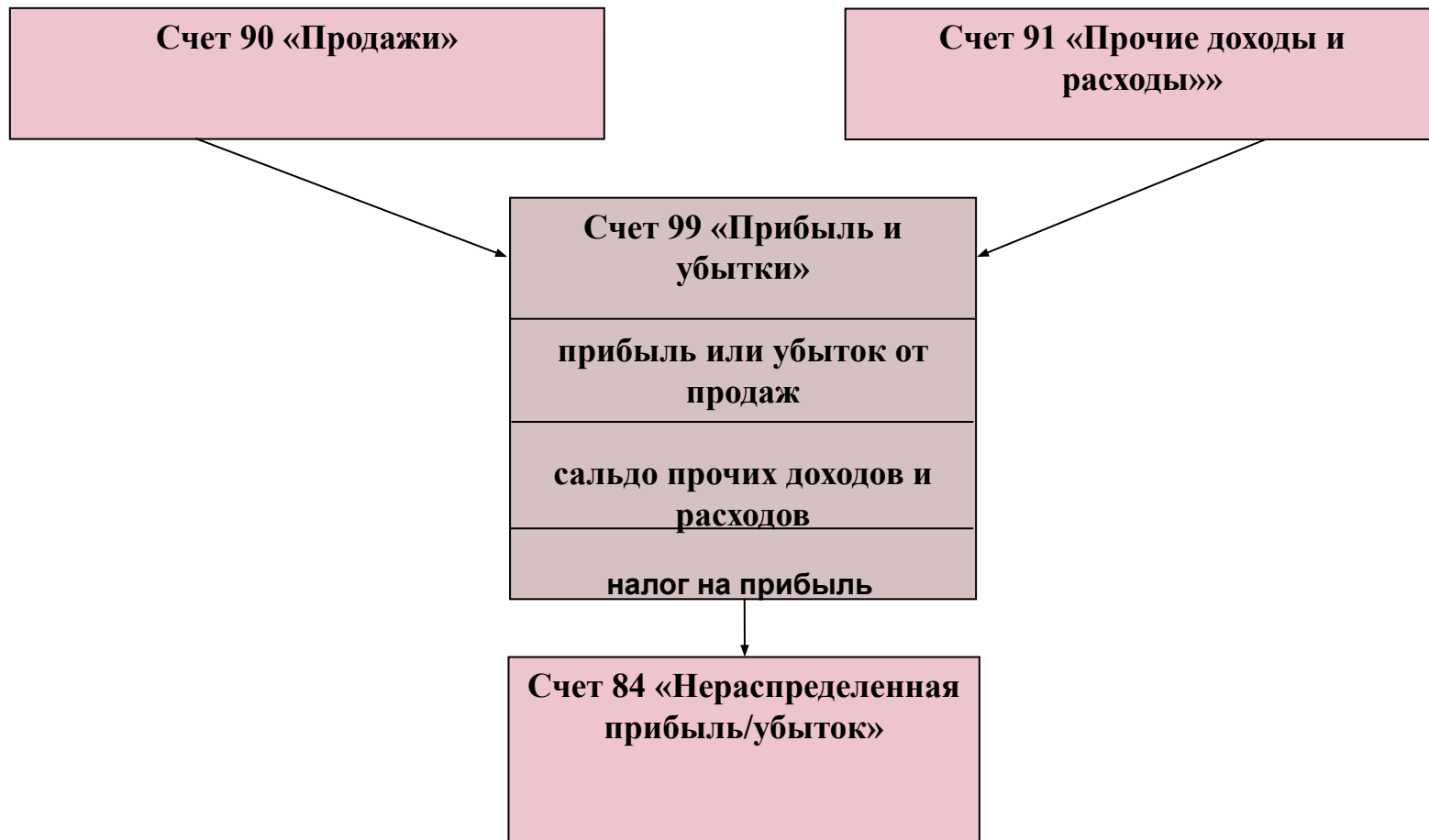
Доходы и расходы, формирующие финансовый результат от фактов хозяйственной жизни, не связанных с процессом продаж отражаются **на счете 91 «Прочие доходы и расходы»**.

Функции счета 91 «Прочие доходы и расходы» аналогичны функциям счета 90 «Продажи».

Он служит исключительно для выявления величины финансового результата фактов хозяйственной жизни, не относящихся к продажам.

В течение отчетного периода *по кредиту* этого счета накапливаются суммы доходов указанного характера, а *по дебету* — суммы соответствующих расходов.

## ■ Схема формирования «финансового результата»



## 4. Признание продаж в бухгалтерском учете.

*Признание продаж определяет момент принятия имущества на баланс организации и момент списания его с бухгалтерского баланса как соответственно **дату возникновения у организации права собственности на это имущество и дату утраты организацией права собственности на данные активы.***

- Следовательно,
  - 1) отражение имущества в активе баланса организации определяется не его фактическим местонахождением (реально оно может находиться на складе организации, на складе поставщика, у транспортной организации и т. д.), **а наличием права собственности** на это имущество. Организация может иметь имущество (т. е. фактически оно будет находиться на складе организации, под ее контролем), но не быть его собственником, и наоборот.



- 2) Отсюда содержащееся в договоре **условие о моменте перехода права собственности на товары определяет и момент отражения (признания) в бухгалтерском учете доходов и расходов, связанных с операциями продажи.**

## 5. Варианты отражения продаж

Условия договора  Положения налоговой политики	Оплата до передачи. Переход права собственности в момент передачи	Оплата до передачи. Переход права собственности в момент оплаты.	Оплата после передачи. Переход права собственности в момент передачи.	Оплата после передачи. Переход права собственности в момент оплаты.
<b>Момент определения налоговых обязательств при передаче</b>	Ситуация 1 1) Д 51 К 62 2) Д 76 К 68 3) Д 62 К 90-1 4) Д 90-2 К 41, 43 5) Д 76 К 68 - сторно 6) Д 90-3 К 68	Ситуация 3 1) Д 51 К 90-1 2) Д 90-2 К 41,43 3) Д 90-3 К 68 От оплаты до отгрузки Д 002	Ситуация 5 1) Д 62 К 90-1 2) Д 90-2 К 41,43 3) Д 90-3 К 68	Ситуация 7 1) Д 45 К 41,43 2) Д 51 К 90-1 3) Д 90-2 К 45 4) Д 90-3 К 68
<b>Момент определения налоговых обязательств при оплате</b>	Ситуация 2 – аналогично ситуации 1	Ситуация 4 – аналогично Ситуации 3	Ситуация 6 1) Д 62 К 90-1 2) Д 90-2 К 41, 43 3) Д 90-3 К 76 4) Д 51 К 62 5) Д 76 К 68	Ситуация 8 Аналогично ситуации 7