

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.)