

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

«Доходы»

I. Общие положения

1. Настоящий Стандарт устанавливает требования к формированию в бухгалтерском учете организаций информации о доходах и иных объектах бухгалтерского учета, связанных с получением доходов, допустимые способы ведения бухгалтерского учета таких объектов, состав и содержание указанной информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций.

2. При применении настоящего Стандарта организация должна учитывать условия соответствующих договоров и иных сделок (далее – договор), а также все уместные факты и обстоятельства. Организация должна применять настоящий Стандарт последовательно в отношении доходов, имеющих сходные характеристики и полученных в сходных обстоятельствах.

3. Доходами организации признается увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в результате поступления (увеличения стоимости) активов и (или) погашения (уменьшения величины) обязательств, которые приводят к увеличению капитала организации, не связанному с взносами (вкладами) участников капитала (собственников имущества).

4. Настоящий Стандарт не применяется к поступлениям от других юридических и физических лиц:

- а) сумм налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых сумм налогов;
- б) по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в) в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- г) авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- д) задатка;
- е) в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- ж) в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

5. Настоящий Стандарт не распространяется на организации государственного сектора.

6. Некоммерческие организации применяют настоящий Стандарт, если они осуществляют предпринимательскую и иную приносящую доход деятельность.

7. Настоящий Стандарт не применяется к доходам, требования к формированию и раскрытию информации о которых установлены другими федеральными стандартами бухгалтерского учета.

8. Доходы организации подразделяются на:

- а) доходы от обычных видов деятельности;
- б) прочие доходы.

Для целей бухгалтерского учета организация признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими доходами исходя из требований настоящего Стандарта, характера своей деятельности, конкретного вида доходов и условий их получения.

II. Классификация объектов учета доходов от обычных видов деятельности

9. В целях настоящего Стандарта объекты бухгалтерского учета классифицируются как объекты учета доходов от обычных видов деятельности (далее – выручка) при одновременном выполнении следующих условий:

а) организация имеет право на получение выручки, вытекающее из конкретного договора, заключенного организацией с покупателем (заказчиком) (далее – покупатель), в рамках ее обычной деятельности или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) права сторон в отношении передаваемых продукции, товаров, выполняемых работ, оказываемых услуг (далее - передача товаров (услуг)) и условия их оплаты определены в договоре;

в) имеется уверенность в том, что в результате исполнения договора произойдет увеличение экономических выгод организации. Такая уверенность имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива.

10. В случае если условия пункта 9 настоящего Стандарта выполняются не полностью, но при этом от покупателя в счет оплаты по договору получен актив, поступление по договору классифицируется как объект учета выручки при выполнении одного из следующих условий:

- а) организация выполнила свои обязанности по договору полностью;
- б) договор был расторгнут, а полученный актив не подлежит возврату.

11. Два и более договоров, заключенных организацией с одним или несколькими покупателями (или связанными сторонами покупателя),

рассматриваются для целей классификации объектов учета выручки как один договор при соблюдении одного из следующих условий:

- а) в силу взаимосвязи отдельные договоры фактически относятся к единому проекту с нормой прибыли, определенной в целом по всем договорам;
- б) все договоры исполняются одновременно или последовательно (непрерывно следуя один за другим).

12. Объекты учета, не удовлетворяющие условиям, указанным в пунктах 9-11 настоящего Стандарта, и не классифицированные как объекты учета выручки, учитываются в порядке, предусмотренном для учета прочих доходов.

13. Классификация объектов учета выручки производится на дату заключения договора.

14. Классификация объектов учета выручки пересматривается при изменении соответствующего договора, если одновременно выполняются следующие условия:

- а) дополнительные товары (услуги) по технологическим или функциональным характеристикам существенно отличаются от предусмотренных в договоре до его изменения;
- б) цены отдельной продажи дополнительных товаров (услуг) и условия их корректировки согласованы сторонами договора.

15. В случае если условия в пункте 14 не выполняются, влияние изменения соответствующего договора на цену договора и оценку организацией степени завершения процесса передачи товаров (услуг) по договору признается корректировкой величины выручки на дату изменения договора.

16. В целях классификации объектов учета выручки договоры должны анализироваться на предмет идентификации передаваемых товаров (услуг).

17. Идентификация товаров (услуг) в соответствии с пунктом 16 настоящего Стандарта осуществляется на основе анализа их взаимосвязи. Товар (услуга) является не связанным с другими товарами (услугами) (далее – отличимый товар (услуга)) при одновременном выполнении следующих условий:

- а) покупатель обладает возможностью получить экономическую выгоду от переданного организацией товара (услуги);
- б) обязанность по передаче товара (услуги) предусмотрена договором.

Учет выручки ведется по каждому отличимому товару (услуге) в рамках исполняемого договора.

В случае если все товары (услуги), подлежащие передаче покупателю, не идентифицируются как отличимые, учет выручки ведется в целом по договору.

18. В целях классификации объектов учета выручки организация должна определить, выполняется ли передача покупателю отличимого товара (услуги) одновременно или в течение периода.

19. Отличимый товар (услуга) передается в течение определенного периода времени, если выполняется одно из следующих условий:

а) покупатель одновременно получает и потребляет выгоды от товара (услуги) по мере передачи этого товара (услуги) организацией;

б) в процессе передачи организацией товара (услуги) создается (улучшается) актив, контроль над которым покупатель получает по мере создания или улучшения этого актива;

в) выполнение организацией договора не приводит к созданию актива, который организация может использовать для альтернативных целей, и при этом организация обладает безусловным правом на получение оплаты за переданную к настоящему времени по договору часть товаров (услуг).

20. При выполнении условий, установленных пунктом 19 настоящего Стандарта, организация может не признавать передачу отличимого товара (услуги) как исполняемую в течение периода в любом из следующих случаев:

а) срок передачи покупателю отличимого товара (услуги) в соответствии с условиями договора не превышает 12 месяцев;

б) организация относится к экономическим субъектам, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (далее – упрощенные способы учета).

21. Передача товаров (услуг) по договорам, цены в которых определяются для каждого отчетного периода исходя из фиксированной стоимости единицы товара (услуги), но при этом общее количество товара (услуги) договором не установлено, классифицируется как выполняемая одновременно.

22. В целях настоящего Стандарта в состав поступлений, формирующих выручку, включаются платежи (за вычетом подлежащих возмещению сумм налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых сумм налогов), обусловленные договором с покупателем (далее – цена договора), в том числе:

а) платежи покупателя, определенные в твердой сумме, вносимые периодически или одновременно;

б) переменные платежи, обусловленные обычаями делового оборота и (или) намерениями организации в отношении покупателя на дату заключения договора;

в) справедливая стоимость иного встречного предоставления, определенная на дату начала исполнения сторонами обязанностей по договору;

г) смешанные платежи.

23. Для целей настоящего Стандарта справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном Международными стандартами финансовой отчетности и Разъяснениями Международных стандартов финансовой отчетности, принимаемыми Фондом Международных стандартов финансовой отчетности, введенными в действие на территории Российской Федерации.

24. Цена договора распределяется на каждый отличимый товар (услугу) по договору на основе относительной цены их отдельной продажи, если иное не предусмотрено договором.

III. Учет выручки

25. Для каждого отличимого товара (услуги) по договору, передаваемого покупателю единовременно, организация должна признавать выручку на дату перехода к покупателю контроля над товаром (услугой). Если отличимый товар (услуга) по договору передается покупателю в течение периода, организация должна признавать выручку по мере перехода к покупателю контроля над товаром (услугой).

26. Организация, которая вправе применять упрощенные способы учета, может признавать выручку по мере поступления денежных средств от покупателя.

27. Организация признает контроль над отличимым товаром (услугой), переданным покупателю, если покупатель одновременно получает возможность:

а) определять способ использования товара (услуги);

б) получать все оставшиеся существенные экономические выгоды от них;

в) ограничивать доступ третьих лиц к получению экономических выгод от товаров (услуг).

28. Организация должна признавать выручку по мере перехода к покупателю контроля над товаром (услугой), если степень завершения передачи отличимого товара (услуги) может быть достоверно определена.

29. Организация обязана оценивать степень завершения передачи отличимого товара (услуги) на каждую отчетную дату.

Для определения степени завершения передачи отличимого товара (услуги) организация должна применять следующие способы:

а) по доле завершенных на отчетную дату операций по передаче отличимых товаров (услуг) в их общем объеме;

б) по доле понесенных на отчетную дату затрат на передачу отличимых товаров (услуг) в расчетной величине общих затрат на передачу этих товаров (услуг).

30. При оценке степени завершения передачи определенного отличимого товара (услуги) затраты, понесенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам, не учитываются.

31. Расчетная величина общих затрат на передачу определенного отличимого товара (услуги) исчисляется как сумма всех фактически понесенных на отчетную дату затрат и расчетной величины затрат, которые предстоит понести для полного завершения передачи этого товара (услуги).

32. Избранный организацией способ определения степени завершения передачи определенного отличимого товара (услуги) не изменяется на протяжении всего периода передачи этого товара (услуги).

33. Лица организации, ответственные за документальное оформление подтверждения оценки степени завершения передачи отличимых товаров (услуг), определенной в соответствии с подпунктом «а» пункта 29 настоящего Стандарта, обеспечивают своевременную передачу этих документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета в соответствии с документооборотом, установленным учетной политикой организации.

Лицо организации, на которое возложено ведение бухгалтерского учета (лицо, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета), не несет ответственность за соответствие оценки степени завершения передачи отличимого товара (услуги) на отчетную дату в общем объеме этих товаров (услуг), свершившимся фактам хозяйственной жизни.

34. Выручка принимается к учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств (денежных эквивалентов) и иного имущества, и (или) дебиторской задолженности, и (или) величине непредъявленной к оплате начисленной выручки (далее – актив по договору) в соответствии с порядком, установленным настоящим Стандартом.

35. Сумма выручки определяется по каждому отличимому товару (услуге) исходя из цены, установленной договором. Если цена не

предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения суммы выручки принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичных товаров (услуг).

Примеры определения суммы выручки по отличимым товарам (услугам) приведены в Приложении 1 к настоящему Стандарту.

36. При продаже товаров (услуг) по договору финансирования, в том числе коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки оплаты, сумма выручки определяется путем дисконтирования цены по договору.

Дисконтирование производится с применением ставки, которая использовалась бы для отдельной операции финансирования между организацией и покупателем в момент заключения договора. В случае, когда указанная ставка не может быть определена, применяется ставка, по которой организация привлекает или могла бы привлечь заемные средства на срок, сопоставимый со сроком договора. Ставка дисконтирования не изменяется на протяжении периода исполнения договора.

Начисленные проценты отражаются в составе прочих доходов организации (кроме кредитных и некредитных финансовых организаций).

Пример определения суммы выручки и процентов приведен в Приложении 2 к настоящему Стандарту.

37. При продаже товаров по договору финансирования организация может определять сумму выручки без дисконтирования цены по договору в любом из следующих случаев:

- а) срок договора финансирования не превышает 12 месяцев;
- б) организация относится к экономическим субъектам, которые вправе применять упрощенные способы учета.

38. Сумма выручки по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к учету по стоимости товаров, полученных или подлежащих получению организацией.

Товары, полученные или подлежащие получению организацией, оцениваются по справедливой стоимости. При невозможности установить справедливую стоимость товаров, полученных организацией, величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется стоимостью товаров, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичных товаров.

39. В случае если в состав поступлений, формирующих выручку по соответствующему договору, включаются переменные платежи, обусловленные скидками, бонусами, возвратом средств и т.д., выручка принимается к учету в наиболее достоверной денежной оценке поступлений.

Сумма выручки определяется организацией на основе имеющихся фактов хозяйственной жизни организации, опыта в отношении исполнения сторонами аналогичных договоров, а также, при необходимости, мнений экспертов. Организация обеспечивает документальное подтверждение обоснованности такой оценки.

40. При определении величины поступлений в соответствии с пунктом 39 настоящего Стандарта организация должна оценить сумму переменного возмещения, если это прямо не следует из договора, используя один из следующих способов:

а) если организация имеет опыт продаж конкретного товара (услуги) с аналогичными условиями и при этом ожидаемая величина переменных платежей определяется путем выбора из интервала значений, то в качестве такой величины принимается средневзвешенная величина, которая рассчитывается как среднее из произведений каждого значения на его вероятность;

б) если величина переменных платежей определяется путем выбора из двух значений, то в качестве такой величины принимается наиболее вероятное значение.

При определении величины переменных платежей принимаются в расчет последствия событий после отчетной даты, риски и неопределенности, связанные с этим видом платежей, будущие события, которые могут повлиять на величину этих платежей (если существует достаточная вероятность того, что эти события произойдут). На каждую отчетную дату организация обязана проверять обоснованность величины признанных в учете переменных платежей.

Примеры определения величины переменных платежей приведены в Приложении 3 к настоящему Стандарту.

41. В случае изменения цены договора величина выручки корректируется в том периоде, в котором произошло изменение, исходя из стоимости актива, подлежащего получению организацией. Стоимость актива, подлежащего получению организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

42. По договорам, исполняемым одновременно, выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества.

Если величина поступления покрывает лишь часть выручки, то выручка принимается к учету в сумме поступления и дебиторской задолженности (в части, не покрытой поступлением).

43. По договорам, исполняемым в течение определенного периода, выручка принимается в сумме, исчисленной с учетом степени завершения процесса передачи отличимых товаров (услуг) по договору на отчетную дату.

Выручка принимается к учету независимо от того, должны или не должны отличимые товары (услуги) предъявляться к оплате покупателю до полного завершения их передачи в соответствии с договором.

44. Исчисление выручки с учетом степени завершения процесса передачи отличимых товаров (услуг) по договору в каждом отчетном периоде производится с учетом выручки по договору, признанной в предыдущие отчетные периоды по этим товарам (услугам).

45. Выручка, признанная в соответствии с пунктом 43 настоящего Стандарта, учитывается до полного завершения процесса передачи отличимых товаров (услуг) в качестве актива по договору.

Если в соответствии с договором организация обладает безусловным правом на получение оплаты за выполненную к настоящему времени часть договорных работ, актив по договору зачисляется в состав дебиторской задолженности. При этом возникшие разницы отражаются в учете:

а) как увеличение выручки отчетного периода в случае положительной разницы:

б) как уменьшение выручки отчетного периода в случае отрицательной разницы.

46. При невыполнении условий, содержащихся в пункте 27 настоящего Стандарта, выручка признается в сумме полученного возмещения только в случае, если договор был расторгнут, а полученное от покупателя возмещение не подлежит возврату.

IV. Учет прочих доходов

47. Прочими доходами являются:

1) поступления, отличные от выручки, в том числе:

а) от продажи товаров (услуг);

б) от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;

в) от предоставления за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

г) проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, доходы от участия в уставных капиталах других организаций;

д) от участия в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);

- 2) поступления от продажи внеоборотных и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты);
- 3) проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;
- 4) штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- 5) активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- 6) поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- 7) прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- 8) суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- 9) курсовые разницы;
- 10) доходы от переоценки активов;
- 11) доходы от списания, изменения величины оценочного обязательства;
- 12) поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.): стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов и т.п.;
- 13) прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
- 14) иные доходы, отличные от выручки.

48. Определение величины поступлений от прочих доходов и отражение их в учете осуществляются в следующем порядке:

а) доходы, перечисленные в подпункте «1» пункта 47 настоящего Стандарта признаются в соответствии с правилами, установленными настоящим Стандартом для учета выручки. При этом для целей учета проценты начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора;

б) штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, возмещение причиненных организации убытков принимаются к учету в суммах, присужденных судом или признанных должником, и признаются в учете в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником;

в) активы, полученные безвозмездно, принимаются к учету по справедливой стоимости. В случае невозможности определить справедливую стоимость полученных активов, стоимостью этих активов считается их рыночная стоимость. Доходы организации, связанные с активами, полученными безвозмездно, признаются на дату принятия их к учету;

г) кредиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, признается в сумме, отраженной в учете организации в отчетном периоде, в котором истек срок исковой давности;

д) величина доходов от переоценки активов определяется в соответствии с требованиями, установленными для проведения переоценки активов. Доходы от переоценки признаются в отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка;

е) иные поступления принимаются к бухгалтерскому учету в фактических суммах и признаются в учете по мере образования (выявления).

49. Прочие поступления признаются в составе прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда правилами бухгалтерского учета установлен другой порядок.

V. Раскрытие информации

50. В бухгалтерской (финансовой) отчетности организации раскрывается информация об объектах учета выручки и о прочих доходах, которая оказывает или способна оказать влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и движение денежных средств. Указанная информация раскрывается в табличной форме, за исключением случаев, когда другая форма раскрытия в большей степени соответствует виду раскрываемой информации.

51. Данные об активах и обязательствах, возникающих из договоров, заключенных организацией с покупателем в рамках ее обычной деятельности, представляются в бухгалтерской (финансовой) отчетности развернуто и не подлежат взаимоисключению (взаимозачету).

52. В бухгалтерской (финансовой) отчетности организации подлежит раскрытию с учетом существенности следующая информация о выручке и прочих доходах:

- а) характер деятельности организации, виды доходов, условия, связанные с их получением;
- б) принятый порядок признания выручки и прочих доходов;
- в) проценты, начисленные на дебиторскую задолженность покупателей;
- г) основание и порядок расчета процентной ставки;
- д) допущения, использованные при определении переменных платежей;
- е) потенциальные денежные потоки, обусловленные договором с покупателем;
- ж) иная информация, необходимая для понимания влияния договоров с покупателями на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и движение денежных средств.

53. В отношении каждого договора, исполняемого в течение периода, превышающего 12 месяцев (если меньший срок не предусмотрен учетной политикой организации), в бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрывается следующая информация:

- а) способ определения степени завершения процесса передачи отличимого товара (услуги) по договору;
- б) сумма выручки, признанная в отчетном периоде и с начала исполнения обязанностей по договору;
- в) сумма полученной предварительной оплаты, авансов, задатка на отчетную дату;
- г) величина актива по договору на начало и конец отчетного периода;
- д) сумма выручки, предъявленная к оплате;
- е) величина дебиторской задолженности покупателей на начало и конец отчетного периода.

54. В отношении выручки, полученной в результате выполнения договоров, предусматривающих исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- а) общее количество организаций, с которыми осуществляются указанные договоры, с указанием организаций, на которые приходится основная часть такой выручки;
- б) доля выручки, полученной по указанным договорам со связанными организациями;
- в) способ определения стоимости продукции (товаров), переданной организацией.

55. Информация о прочих доходах может раскрываться за минусом расходов, относящихся к этим доходам, когда:

а) соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение доходов;

б) доходы и связанные с ними расходы, возникающие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной жизни, не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

56. Прочие доходы организации за отчетный период, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно.

VI. Вступление в силу и переходные положения

57. Организация применяет настоящий Стандарт, начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 год. Организация вправе принять решение о применении настоящего Стандарта до указанного срока. Такое решение подлежит раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

58. Последствия изменения учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта отражаются ретроспективно (как если бы настоящий Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни), если иное не установлено пунктами 59-60 настоящего Стандарта.

59. Вместо ретроспективного пересчета, предусмотренного пунктом 58 настоящего Стандарта, организация вправе по каждому договору, исполняемому в течение периода, превышающего 12 месяцев, одновременно признать на конец года, предшествующего году, начиная с которого применяется настоящий Стандарт, актив по договору с отнесением разницы на нераспределенную прибыль. При этом ретроспективное влияние на какие-либо объекты бухгалтерского учета не признается, сравнительные данные за год, предшествующий году, начиная с которого применяется настоящий Стандарт, не пересчитываются.

60. Организация вправе не применять настоящий Стандарт в отношении договоров, исполнение которых истекает до конца года, начиная с отчетности за который применяется настоящий Стандарт.

61. Организация, которая вправе применять упрощенные способы учета, вправе принять решение о применении настоящего Стандарта только в отношении договоров, исполнение которых начинается с 1 января 2022 года.

62. Организация раскрывает примененный ею порядок изменения учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта в своей бухгалтерской (финансовой) отчетности, начиная с которой применяется настоящий Стандарт.

Приложение 1

к Федеральному стандарту бухгалтерского учета «Доходы»

ПРИМЕР

ОПРЕДЕЛЕНИЯ ЦЕНЫ ОТЛИЧИМОГО ТОВАРА (УСЛУГИ)

Организация осуществляет реконструкцию котельной. Договор включает: поставку оборудования, работы по его монтажу и наладке. Цена договора 300 млн. руб. Для целей бухгалтерского учета классифицированы отличимые товары (услуги):

- поставка оборудования
- работы по монтажу и наладке.

Договором не установлены отдельные цены на оборудование и работы по монтажу и наладке.

Распределение цены договора осуществляется на основе цен отдельной продажи организацией оборудования и работ:

- цена оборудования – 231 000 тыс. руб.,
- цена работ – 119 000 тыс. руб., итого 350 000 тыс. руб.

Цена отличимых товаров (услуг) по договору составит:

- оборудования 198 000 тыс. руб. $(300\ 000 * 231\ 000 / 350\ 000)$,
- работ 102 000 тыс. руб. $(300\ 000 * 119\ 000 / 350\ 000)$.

ПРИМЕР ОПРЕДЕЛЕНИЯ ВЕЛИЧИНЫ ВЫРУЧКИ

Организация продала 31 декабря 20X0 товар А за 121 тыс. рублей с отсрочкой оплаты 2 года. Ставка дисконтирования, принятая организацией, 10 процентов. Сумма выручки рассчитывается как произведение величины подлежащей погашению дебиторской задолженности на коэффициент дисконтирования.

Коэффициент дисконтирования определяется по формуле:

$$КД = 1 / (1 + СД)^N, \text{ где:}$$

КД - коэффициент дисконтирования;

СД - ставка дисконтирования;

N - период дисконтирования дебиторской задолженности в годах.

Коэффициент дисконтирования равен: $КД = 1 / (1 + 0,10)^2 = 0,82645$.

Приведенная стоимость будущих платежей по договору (дебиторская задолженность), выручка, а также доходы по ее увеличению (проценты) составят:

На 31 декабря 20X0:

121 тыс. руб. \times 0,82645 = 100 тыс. руб. на 31 декабря 20X1 г.:

доходы по увеличению будущих платежей по договору (проценты)

100 тыс. руб. \times 0,10 = 10 тыс. руб.

приведенная стоимость будущих платежей по договору

100 тыс. руб. + 10 тыс. руб. = 110 тыс. руб.

на 31 декабря 20X2 г.:

доходы по увеличению будущих платежей по договору (проценты)

110 тыс. руб. \times 0,10 = 11 тыс. руб.

приведенная стоимость платежей по договору

110 тыс. руб. + 11 тыс. руб. = 121 тыс. руб.

На основании произведенного расчета в бухгалтерском учете организации по состоянию на 31 декабря 20X0 г. будет отражена выручка в сумме 100 тыс. руб. и дебиторская задолженность покупателя в этой же сумме.

По состоянию на 31 декабря 20X1 г. организация отразит в бухгалтерском учете доходы (проценты) в сумме 10 тыс. руб. и увеличение дебиторской задолженности покупателя на эту же сумму.

По состоянию на 31 декабря 20X2 г. организация отразит в бухгалтерском учете доходы (проценты) в сумме 11 тыс. руб. и увеличение дебиторской задолженности покупателя на эту же сумму.

ПРИМЕРЫ
ОПРЕДЕЛЕНИЯ ВЕЛИЧИНЫ ВЫРУЧКИ
ПО ДОГОВОРАМ С ПЕРЕМЕННЫМИ ПЛАТЕЖАМИ

Пример 1. Организация заключила договор с покупателем на поставку товара А. Договор содержит условие о продаже 100 единиц товара по цене 100 тыс. руб. Общая стоимость по договору 10 000 тыс. рублей. Покупатель обязан оплатить полученный товар не позднее одного рабочего дня после получения каждой партии товара. В соответствии с договором у покупателя есть безусловное право на возврат товара в течение 30 календарных дней после их получения. В случае возврата товаров организация обязана вернуть покупателю деньги за возвращенный товар.

Опыт организации по продажам товара А:

по договору с покупателем 1 поставлено 200 ед. товара, из них доля возвращенного товара составила 0,32;

по договору с покупателем 2 поставлено 400 ед. товара, из них доля возвращенного товара 0,29;

по договору с покупателем 3 поставлено 700 ед. товара, из них доля возвращенного товара 0,3.

Руководствуясь опытом продаж товара А, организация оценивает возможный возврат товара по договору с покупателем в размере 0,03 $((200*0,32+400*0,29+700*0,3)/(200+400+700))$. Величина переменного поступления по договору (кредиторская задолженность) составит 300 тыс. руб. $(10\ 000*0,03)$, выручки - 9700 тыс. руб. $(10\ 000 *0,97)$.

Товары, переданные покупателю, но по которым не признана выручка, учитываются в соответствии с федеральным стандартом бухгалтерского учета «Запасы».

В случае, если в установленный договором срок возврата товаров не будет, к учету принимается выручка в сумме признанной ранее кредиторской задолженности (300 тыс. руб.).

Пример 2. Организация заключила договор с покупателем на поставку товара А по цене 1000 рублей. Договором предусмотрена скидка с цены товара в размере 10 процентов (100 рублей), если покупатель приобретет в течение календарного года более 100 единиц товара. Покупатель оплачивает товар по

цене 1 тыс. рублей, пока общее количество поставленных товаров не превысит 100 единиц. Отгрузка товара покупателю осуществляется после предварительной оплаты соответствующей партии товаров.

Опыт организации по продажам товара А покупателю:

по договору 1 поставлено 90 единиц товара;

по договору 2 поставлено 150 единиц товара;

по договору 3 поставлено 190 единиц товара.

Основываясь на опыте продаж товара А руководство организации оценивает вероятность приобретения покупателем товара А в количестве превышающем 100 единиц как наиболее высокую.

При отгрузке товара в количестве 100 единиц величина выручки составит 90 000 рублей ($100 \text{ед.} * (1000 - 100)$), денежные средства увеличатся на 100 000 рублей, а обязательство перед покупателем по частичному возврату платежей на 10 000 рублей ($100 * 100$).

В случае дополнительного приобретения покупателем еще 30 ед. товара, сумма выручки составит 27 000 рублей ($30 \text{ед.} * 900$); денежные средства увеличатся на 17 000 рублей, обязательства уменьшатся на 10 000 руб.

Пример 3. Организация заключила договор с покупателем на строительство автодороги. Срок строительства 15 месяцев. Оплата производится после приемки объекта в сумме 200 млн. рублей. В случае досрочного окончания строительства дороги договором предусмотрена выплата организации бонуса в сумме 20 млн. рублей.

Организация признает выручку по мере выполнения работ. Величина выручки определяется по доле завершенных на отчетную дату работ. На отчетную дату этот показатель составил 80%.

Руководство организации, основываясь на опыте своей деятельности в области строительства автодорог, с высокой степенью вероятности полагает, что объект будет введен в эксплуатацию досрочно. Таким образом, цена договора определяется в размере 220 млн. рублей. Величина выручки на отчетную дату составит 176 млн. рублей ($220 \text{млн. руб.} * 0,8$).