SF EDUCATION

Налоги в РФ: Общая система налогообложения

Налог на прибыль: Налогообложение доходов

1. Доходы от реализации

Определение доходов от реализации

Согласно ст. 249 НК РФ, доходы от реализации определяются как все поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и/или натуральной формах.

К доходам от реализации относятся:

- ✔ Доходы от продажи продукции (работ, услуг) собственного производства
- ✔ Доходы от продажи ранее приобретенных товаров (в том числе земельных участков, объектов амортизируемого имущества, материалов и т.д.)
- ✔ Доходы от продажи имущественных прав

Доходы от реализации формируют основную часть налогооблагаемой базы по налогу на прибыль.

2. Внереализационные доходы

Что такое внереализационные доходы?

Согласно ст. 250 НК РФ, внереализационными доходами признаются доходы, не связанные с основной деятельностью компании.

Основные виды внереализационных доходов:

Доходы от долевого участия в других организациях

Ставки налога на доходы в виде дивидендов (п. 3 ст. 284 НК РФ):

- ✔ 0% – применимо к доходам, полученным российскими организациями от российских и иностранных организаций при выполнении следующих условий:
  - На день принятия решения о выплате дивидендов организация, получающая дивиденды, непрерывно владеет долей в размере не менее 50% в уставном капитале организации, выплачивающей дивиденды
  - Доля должна быть в собственности в течение 365 дней или более

✔ 13% – применяется к доходам в виде дивидендов, которые не соответствуют условиям для применения ставки 0%

Пример

Компания «К» получила дивиденды за 2025г. от российской Компании «Л». Известно, что компания «К» владеет компанией «Л» с января 2017г. и доля владения составляет 70%.

Определите размер ставки налога, которая будет применена к полученным доходам.

Решение

К полученным дивидендам применяется ставка 0%, так как соблюдены условия:

✔ доля владения не менее 50%

✔ срок владения не менее 365 дней

Пример

Компания «К» получила дивиденды за 2025г. от иностранной Компании «S», зарегистрированной в Лондоне. Известно, что Компания «К» владеет Компанией «S» с января 2017г. и доля владения составляет 30%.

Определите ставку налога, которая будет применена к полученным доходам.

Положения соглашений об избежании двойного налогообложения во внимание не принимайте.

Решение

К полученным дивидендам применяется ставка 13%, так как не соблюдены все необходимые условия для применения ставки 0%, а именно доля владения менее 50%.

Положительные (отрицательные) курсовые разницы, образующиеся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного ЦБ РФ на дату перехода права собственности на иностранную валюту.

Пример

Компания «К» 15.01. 2026г. отгрузила компании «Ц» канцелярские принадлежности на сумму 5.000 дол. США.

В соответствии условиями договора оплата осуществляется в рублях по курсу ЦБ РФ в течение 10 дней с даты отгрузки товара.

Оплата за отгруженные товары была получена 20.01. 2026г. в сумме 382.800 руб.

Курсы дол. США (условные): на 15.01 – 76,52; на 20.01 – 76,56.

Рассчитайте курсовую разницу, возникшую в результате совершенной операции.

Решение

Отгружено товаров:

5.000 х 76,52 = 382.600 руб.

Курсовая разница:

382.800 – 382.600 = 200 руб.

В результате данной операции возникла положительная курсовая разница в сумме 200 руб., которая будет учтена в качестве внереализационного дохода.

Штрафы, пени и возмещение ущерба

Согласно ст. 250 НК РФ, к внереализационным доходам относятся суммы, признанные должником или подлежащие уплате на основании вступившего в силу решения суда. Это может быть:

- ✔ Штрафы
- ✔ Пени
- ✔ Иные санкции за нарушение договорных обязательств
- ✔ Суммы возмещения убытков или ущерба

Важно:

Сам факт просрочки исполнения обязательств, из-за которой могут быть предъявлены претензии, не является основанием для признания дохода.

Внереализационный доход признается в случаях:

✔ Вступление в законную силу решения суда о взыскании указанных сумм

✔ Признание должником сумм штрафов (пеней) добровольно

Пример

13.11. 2026г. Компания «К» предоставила заем Компании «С» в сумме 1.000.000 руб. на следующих условиях:

✔ Ставка по займу 10% годовых.

✔ Срок действия договора займа истекает 13.02. 2027г.

Проценты по займу выплачиваются вместе с основной суммой долга в конце срока договора

Отчетным периодом по налогу на прибыль для Компании «К» является квартал.

Рассчитайте сумму процентов, начисленных Компанией «К» по займу за 2026г.

Решение

Компания «К» начисляет проценты ежемесячно на последнее число каждого месяца отчетного периода и нарастающим итогом включает в состав внереализационных доходов.

На 30.11.2026г.

1.000.000 х (30-13) х 10% / 365 = 4.658 руб. – проценты, начисленные за ноябрь

На 31.12.2026г.

1.000.000 х 31 х 10% / 365 = 8.493 руб. – проценты, начисленные за декабрь

8.493 + 4.658 = 13.151 руб. – проценты, начисленные по состоянию на 31.12.2026г.

Примечание:

Проценты рассчитываются со дня, следующего за днем выдачи займа, то есть с 14.11.2026г.

Доходы в виде восстановленных резервов

Суммы ранее сформированных резервов, которые были включены в расходы в целях налогообложения прибыли, подлежат восстановлению и включению в состав внереализационных доходов. Это правило касается резервов, созданных в соответствии

с нормами НК РФ (например, резерва под обесценение активов или резервов на оплату отпусков).

Доходы в виде безвозмездно полученного имущества

Безвозмездно полученное имущество, выполненные работы или оказанные услуги включаются в состав внереализационных доходов. Такие доходы оцениваются по их рыночной стоимости, которая определяется на момент получения имущества, но **не ниже**:

- ✔ Остаточной стоимости – для амортизируемого имущества
- ✔ Затрат на производство или приобретение – для иного имущества, выполненных работ или оказанных услуг

Рыночная стоимость имущества подтверждается получателем имущества одним из следующих способов:

- ✔ Документами, предоставленными дарителем (например, актами или счетами)
- ✔ Заключением независимого оценщика

Пример

Компания «К» безвозмездно получила производственное оборудование.

1. Рыночная стоимость оборудования составляет 500.000 руб., остаточная налоговая стоимость по данным передающей стороны 570.000 руб.

2. Рыночная стоимость оборудования составляет 500.000 руб., остаточная налоговая стоимость по данным передающей стороны 430.000 руб.

Определите по какой стоимости полученное оборудование будет учтено в составе внереализационных доходов.

Решение

1. В состав внереализационных доходов Компания «К» включит 570.000 руб. То есть остаточную стоимость оборудования по данным передающей стороны.

2. В состав внереализационных доходов Компания «К» включит 500.000 руб. То есть стоимость оборудования по рыночной оценке.

Доходы, не включаемые в налоговую базу, при безвозмездной передаче имущества

Согласно пп.11 п.1 ст.251 НК РФ, доходы от безвозмездного получения имущества не включаются в налоговую базу, если выполняются следующие условия:

1. Передающая организация владеет более 50% уставного капитала получающей организации.
2. Получающая организация владеет более 50% уставного капитала передающей стороны.
3. Физическое лицо, передающее имущество, владеет более 50% уставного капитала получающей организации.

При этом должно соблюдаться условие:

Полученное имущество (за исключением денежных средств) должно находиться у организации не менее одного года со дня его получения. Если имущество передается третьим лицам до истечения этого срока, его стоимость включается в доходы.

Убытки, возникающие при безвозмездной передаче имущества, не признаются для целей налогового учета.

Доходы от участия в простом товариществе

Доходы, распределяемые в пользу налогоплательщика в результате его участия в простом товариществе, признаются внереализационными. Они формируются из прибыли, распределяемой между участниками товарищества в соответствии с условиями договора. Такой доход подлежит включению в налоговую базу на дату, установленную соглашением между участниками.

Доходы прошлых лет, выявленные в текущем периоде

Выявление доходов прошлых лет в текущем отчетном или налоговом периоде требует их учета. Порядок действий зависит от того, возможно ли определить период, в котором была допущена ошибка.

Сценарий 1: Период ошибки установлен

Если организация может точно определить период, к которому относится выявленный доход:

- ✔ Внереализационный доход отражается в том отчетном (налоговом) периоде, в котором произошло **занижение налоговой базы**
- ✔ Уточненная декларация подается за соответствующий период

Сценарий 2: Период ошибки не установлен

Если период, к которому относится выявленный доход, определить невозможно:

- ✔ Доход признается в том отчетном (налоговом) периоде, в котором ошибка была выявлена.

Пример

В I кв. 2026г. бухгалтер Компании «К» обнаружила неучтенный доход в сумме 100.000 руб.

Определите, в каком периоде компания включит неучтенный ранее доход в состав внереализационных доходов.

- ✔ Ситуация 1. Бухгалтер установила, что неучтенный доход относится к III кварталу 2025г.
- ✔ Ситуация 2. Бухгалтер не установила период совершения ошибки.

Решение

Ситуация 1.

Для того, чтобы правильно учесть внереализационный доход, бухгалтеру необходимо:

Включить 100.000 руб. в состав внереализационных доходов за 9 мес. 2025г.

Доплатить налог на прибыль 25.000 руб. (=100.000 х 25%)

Уплатить пени за несвоевременную уплату налога

Сдать уточненную декларацию за 9 мес. 2025 г. и 2025 г. в целом

Ситуация 2.

Бухгалтер включает 100.000 руб. в состав внереализационных доходов за I кв. 2026г.

Курсовые разницы

Положительная курсовая разница подлежит учету в составе внереализационных доходов.

Доходы от демонтажа основных средств

При демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств организация может получить материалы или иное имущество. Такие активы отражаются как внереализационные доходы.

Оценка дохода:

- ✔ Материалы и имущество оцениваются по рыночной стоимости на дату их признания
- ✔ Если рыночная стоимость неизвестна, допускается использовать цену возможной реализации

Пример

Компания «К» ликвидирует основное средство. В результате его ликвидации были получены материалы, рыночной стоимостью 28.000 руб.

Поясните в каком размере полученные в результате ликвидации материалы будут отражены в налоговом учете компании.

Решение

В налоговом учете будет отражен внереализационный доход в размере рыночной стоимости полученных материалов, равный 28.000 руб.

Списанная кредиторская задолженность

Согласно п.18 ст.250 НК РФ, списанная кредиторская задолженность включается в состав внереализационных доходов.

Основания для списания кредиторской задолженности:

1. Истечение срока исковой давности.
2. Прощение долга кредитором (ст. 415 ГК РФ).
3. Невозможность исполнения обязательства в связи с форс-мажором (ст. 416 ГК РФ).
4. Прекращение обязательства по решению государственного органа (ст. 417 ГК РФ).
5. Смерть кредитора (ст. 418 ГК РФ).
6. Исключение кредитора из ЕГРЮЛ как недействующего (п.2 ст.62.2 ГК РФ) или его ликвидация (ст. 419 ГК РФ).

Важно: Кредиторская задолженность по налогам, сборам, пеням и штрафам, списанная по законодательству РФ или по решению Правительства РФ, не учитывается в составе внереализационных доходов (п.21 ст.251 НК РФ).

Доход по списанной задолженности признается в последний день отчетного (налогового) периода, в котором произошло соответствующее событие.

Алгоритм списания кредиторской задолженности:

1. Издать приказ о проведении инвентаризации.

Используется форма №ИНВ-22.

2. Составить акт инвентаризации расчетов.

Используется форма №ИНВ-17. В Акте указывается информация: наименование кредитора, номер счета учета, сумма задолженности, результаты сверки расчетов.

3. Подготовить бухгалтерскую справку.

Указываются реквизиты кредитора, дата образования задолженности, причина и размер.

4. Издать приказ о списании задолженности. Включить в Приказ информацию: основания списания, указание на признание суммы внереализационным доходом, ответственного за исполнение приказа.

Доходы по операциям с производными финансовыми инструментами

Производные финансовые инструменты (деривативы) — это инструменты, основанные на обязательствах в отношении других активов или товаров.

Основные виды деривативов: фьючерсы, форварды, опционы, свопы, контракты на разницу.

Доходы по операциям с деривативами включаются в состав внереализационных доходов, если они связаны с расчетами или реализацией обязательств, предусмотренных инструментом.

Излишки, выявленные в результате инвентаризации

Если в ходе инвентаризации обнаружены излишки материально-производственных запасов (МПЗ) или иного имущества, они подлежат отражению как внереализационные доходы.

Порядок учета:

- ✔ Излишки оцениваются по рыночной стоимости на дату их обнаружения
- ✔ Если рыночная стоимость неизвестна, используется цена возможной реализации

Пример

В результате инвентаризации в Компании «К» были выявлены материалы, рыночная стоимость которых составила 100.000 руб.

Поясните в каком размере выявленные в результате инвентаризации материалы будут отражены в налоговом учете компании.

Решение

В налоговом учете компания отразит 100.000 руб. в составе внереализационных *доходов.*

Момент признания внереализационных доходов методом начисления

Вид внереализационного дохода	**Момент признания**
Дивиденды, полученные от долевого участия в уставном капитале других организаций. Безвозмездно полученные денежные средства.	Дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика.
Положительные (отрицательные) курсовые разницы, образующиеся вследствие отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса, установленного ЦБ РФ.	Дата перехода права собственности на иностранную валюту.
Штрафы, пени за нарушение договорных обязательств, а также суммы возмещения убытков или ущерба.	Дата признания обязательства должником или дата вступления в законную силу решения суда.
Доходы от сдачи имущества в аренду, если такие доходы не относятся к основной деятельности налогоплательщика.	Дата выставления счета, дата осуществления расчетов или последний день отчетного (налогового) периода.
Проценты, полученные по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам.	- Последний день месяца отчетного периода (для договоров со сроком действия более одного отчетного периода). - Дата прекращения договора, если срок действия истекает до окончания отчетного

	периода.
Суммы восстановленных резервов, расходы на формирование которых были ранее признаны в целях налога на прибыль.	Последний день отчетного (налогового) периода.
Доходы в виде безвозмездно полученного имущества (кроме денежных средств).	Дата подписания сторонами акта приемки-передачи имущества.
Доходы прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде.	- Дата выявления дохода. - Период, в котором произошло занижение дохода.
Положительная курсовая разница от переоценки имущества в виде валютных ценностей, а также требований и обязательств, выраженных в иностранной валюте.	Наиболее ранняя из дат: - Дата совершения операции в иностранной валюте. - Последнее число отчетного (налогового) периода.
Стоимость полученных материалов или иного имущества при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств.	Дата составления акта ликвидации основного средства.
Доход при уступке права требования долга третьему лицу.	День подписания акта об уступке права требования.
В виде стоимости излишков материально-производственных запасов и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации.	Дата проведения инвентаризации.

3. Доходы, не облагаемые налогом на прибыль

Перечень доходов, освобожденных от налогообложения, закреплен в ст. 251 НК РФ. Рассмотрим наиболее распространенные виды таких доходов, которые не учитываются при определении налоговой базы.

Пример

В счет предстоящих поставок канцелярских принадлежностей Компания «К» получила аванс (предоплату) в сумме 1.000.000 руб.

Поясните, как полученный аванс будет отражен в налоговом учете компании.

Решение

Полученный аванс не будет учтен в целях налогообложения, если Компания «К» применяет метод начисления.

Стоимость имущества, полученного в виде залога или задатка

Залог или задаток, переданные в качестве обеспечения обязательств, не включаются в налогооблагаемые доходы.

Пример

Компания «К» предоставила денежные средства 7.000.000 руб. по договору займа Компании «С». В обеспечение обязательств возврата средств по договору займа Компания «К» получила здание склада стоимостью 9.000.000 руб.

Поясните как будет отражен в налоговом учете компании полученный залог.

Решение

Стоимость полученного залога (здание склада) не будет учтена в целях налогообложения.

Стоимость имущества, полученного в виде взносов в уставный капитал

Все виды имущества, включая денежные средства, переданные в качестве взносов в уставный капитал, освобождены от налогообложения.

Имущество, полученное посредником по договору комиссии или агентскому договору

Имущество, поступающее посреднику (например, комиссионеру или агенту), не включается в доходы. Исключение составляют суммы вознаграждения посредника.

Пример

Компания «К» отгрузила товар компании «Ц» по договору комиссии на сумму 1.000.000 руб. Согласно данному договору, вознаграждение за услуги комиссионера (Компании «Ц») составило 50.000 руб.

Определите сумму дохода, которая будет отражена в налоговом учете Компании «Ц».

Решение

В налоговом учете комиссионера (Компании «Ц») будет отражен доход в сумме 50.000 руб. – вознаграждение за оказанные услуги. Сумма 1.000.000 руб. не будет учтена в качестве дохода для целей налогообложения по налогу на прибыль.

Суммы, полученные по договорам кредита или займа

Денежные средства, полученные в рамках кредитного или заемного договора, не подлежат налогообложению.

Стоимость неотделимых улучшений арендованного имущества

Капитальные вложения в арендованное имущество, произведенные арендатором, не признаются доходом собственника имущества.

Пример

Компания «К» передала в аренду банку свое здание. В период действия договора аренды банк за свой счет оборудовал в помещении кассовый узел стоимостью 900.000 руб., который был учтен в качестве неотделимых улучшений. По окончании договора аренды здание, включая оборудованное помещение, было возвращено собственнику.

Поясните будут ли произведенные капитальные вложения учтены в качестве дохода Компании «К».

Решение

У Компании «К» не возникает в налоговом учете дохода в связи с произведенными неотделимыми улучшениями.

Стоимость имущества, безвозмездно полученного от взаимозависимых лиц

Имущество, переданное безвозмездно, не облагается налогом, если выполняются следующие условия:

- ✔ Доля передающей организации в уставном капитале получателя превышает 50%
- ✔ Доля получающей организации в уставном капитале передающей организации превышает 50%
- ✔ Доля физического лица, передающего имущество, в уставном капитале получателя превышает 50%

Важно: Имущество (кроме денежных средств) должно оставаться у получателя в течение одного года с момента передачи, иначе освобождение от налога теряет силу.