

НОВОЕ В БУХГАЛТЕРСКОМ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ: ФАКТЫ И КОММЕНТАРИИ

Новый порядок учета доходов

Приказом Минфина России от 16 мая 2025 г. N 56н утвержден Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 9/2025 "Доходы". Данным приказом определены требования к формированию информации о доходах организаций в бухгалтерском учете.

В части учета выручки ФСБУ 9/2025 разработан на основе МСФО (IFRS) 15 "Выручка по договорам с покупателями", введенного в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 27 июля 2016 г. N 98н.

ФСБУ 9/2025 заменяет Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 9/99 "Доходы" и ПБУ 2/2008 "Учет договоров строительного подряда", утвержденные приказами Минфина России соответственно от 6 мая 1999 г. N 32н и от 24 октября 2008 г. N 116н.

Сфера применения стандарта

ФСБУ 9/2025 подлежит обязательному применению всеми коммерческими организациями (ранее - коммерческими организациями, кроме кредитных и страховых организаций). При этом кредитные организации, некредитные финансовые организации (за исключением кредитных потребительских и сельскохозяйственных кредитных потребительских кооперативов, не совмещающих деятельность с деятельностью иной некредитной финансовой организации, жилищных накопительных кооперативов <1>), бюро кредитных историй, кредитные рейтинговые агентства при отражении доходов на счетах бухгалтерского учета должны руководствоваться также соответствующими нормативными актами Банка России <2>.

<1> См. Информационное сообщение ИС-учет-57.

<2> В частности, Положениями Банка России от 24 ноября 2022 г. N 810-П "О порядке отражения на счетах бухгалтерского учета кредитными организациями доходов, расходов и прочего совокупного дохода", от 29 июня 2020 г. N 726-П "О порядке отражения на счетах бухгалтерского учета некредитными финансовыми организациями доходов, расходов и прочего совокупного дохода", от 1 августа 2022 г. N 803-П "О Плане счетов бухгалтерского учета для некредитных финансовых организаций, бюро кредитных историй, кредитных рейтинговых агентств и порядке его применения".

Некоммерческие организации, не относящиеся к бюджетной сфере <3>, формируют информацию о доходах с учетом положений ФСБУ 9/2025 (ранее - доходы от предпринимательской и иной деятельности некоммерческих организаций, отличных от государственных (муниципальных) учреждений, подлежали признанию применительно к

ПБУ 9/99). Это означает, что к деятельности некоммерческих организаций не может быть непосредственно применено определение доходов, приведенное в пункте 3 ФСБУ 9/2025; оно может применяться с учетом цели и характера деятельности некоммерческих организаций. Однако, несмотря на неприменимость определения доходов, при ведении учета доходов данные организации должны руководствоваться положениями ФСБУ 9/2025, устанавливающими правила формирования информации о доходах, возникающих в их деятельности.

<3> Организации бюджетной сферы ведут бухгалтерский учет в соответствии с федеральными стандартами бухгалтерского учета государственных финансов, принимаемыми Минфином России.

В отношении двух видов деятельности ФСБУ 9/2025 предусмотрен особый порядок регулирования учета доходов:

а) доходы от предоставления во временное пользование имущества по договору аренды (субаренды), а также иным договорам, положения которых по отдельности или во взаимосвязи предусматривают предоставление арендодателем, лизингодателем, правообладателем, иным лицом за плату арендатору, лизингополучателю, пользователю, иному лицу имущества во временное пользование (далее - договор аренды), подлежат учету в соответствии с ФСБУ 25/2018. Это касается всех составляющих учетной политики организации, включая условия признания, правила оценки, состав и содержание раскрываемой информации;

б) доходы по договорам страхования подлежат учету в соответствии с МСФО (IFRS) 17.

Уточнены понятие и классификация доходов

Под доходами организации понимается увеличение экономических выгод в результате следующих фактов хозяйственной жизни: поступление актива, увеличение стоимости актива, погашение обязательства, уменьшение величины обязательства (ранее - в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств). При этом увеличение экономических выгод должно приводить к увеличению капитала организации, не связанному с вкладами/вносами ее учредителей/участников/акционеров/ собственников имущества.

ФСБУ 9/2025 предусмотрена следующая классификация доходов:



* Ранее: доходы организации = доходы от обычных видов деятельности + прочие доходы. Деление доходов на включаемые и не включаемые в чистую прибыль (убыток) не формулировалось.

Доходы, включаемые в чистую прибыль (убыток), состоят из выручки и доходов, отличных от выручки. Выручка определяется как доходы от продажи продукции, товаров, работ, услуг (далее совместно - продукция). В случае, когда предмет деятельности организации отличается от продажи продукции, решение о признании дохода выручкой принимается организацией самостоятельно; данное решение должно основываться на требованиях ФСБУ 9/2025 и других ФСБУ, предмете и целях деятельности организации, виде дохода и условиях его получения. В частности:

а) когда предметом деятельности организации является предоставление за плату прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, выручкой признаются доходы от данной деятельности, в частности, вознаграждение по лицензионному договору за пользование объектами интеллектуальной собственности (ранее - лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности);

б) когда предметом деятельности организации является осуществление финансовых вложений, включая участие в уставных капиталах других организаций, выручкой признаются доходы от данной деятельности, в частности, дивиденды, проценты (ранее - поступления, получение которых связано с этой деятельностью);

в) когда предметом деятельности организации является предоставление во временное пользование имущества по договору аренды, выручкой признаются доходы от данной деятельности (ранее - арендная плата).

Уточнен перечень поступлений, которые не признаются доходами

В ФСБУ 9/2025 уточнено, что к поступлениям, которые не признаются доходами организации, относятся поступления:

активов по договорам в обеспечение комиссионера, поверенного, агента средствами, необходимыми для исполнения поручения, и (или) в возмещение сумм, израсходованных на исполнение поручения, отличные от вознаграждения комиссионера, поверенного, агента (ранее - не формулировалось);

от предварительной оплаты прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации (ранее - не формулировалось);

залога, если договором предусмотрена передача залогодержателю прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации (ранее - не формулировалось).

Основные новации учета выручки

Основными новациями учета выручки, предусмотренными ФСБУ 9/2025, являются:

- а) введение дифференцированного порядка учета выручки для разных групп организаций;
- б) актуализация условий признания выручки;
- в) уточнение, а в ряде случаев изменение порядка оценки выручки в стандартных хозяйственных ситуациях;
- г) расширение перечня специфических хозяйственных ситуаций, для которых установлен особый порядок оценки выручки.

Введен дифференцированный порядок учета выручки

В ФСБУ 9/2025 реализован дифференцированный подход к регулированию бухгалтерского учета выручки (ранее - единый порядок учета выручки). В целях учета выручки организации разделены на три группы: обязанные составлять консолидированную финансовую отчетность; прочие, бухгалтерская отчетность которых подлежит обязательному аудиту; иные. В зависимости от того, к какой группе принадлежит организация, учет выручки и раскрытие информации о ней осуществляются в следующем порядке:

	Учет выручки ведется в соответствии с		Информация о выручке раскрывается в соответствии с	
	ФСБУ 9/2025	МСФО (IFRS) 15	ФСБУ 9/2025	МСФО (IFRS) 15
Организации, обязанные составлять консолидированную финансовую отчетность <1>	-	V	-	V
Прочие организации, бухгалтерская отчетность которых подлежит обязательному аудиту <2>	по решению организации <3>		V	V
	V	V	если организация приняла решение вести учет выручки в соответствии с ФСБУ 9/2025	если организация приняла решение вести учет выручки в соответствии с МСФО (IFRS) 15
Иные организации	V	-	V	-

<1> См., в частности, Федеральные законы "О консолидированной финансовой отчетности" (часть 1 статьи 2), "О рынке ценных бумаг" (статья 22), "Об организованных торгах" (статья 5), "О Государственной корпорации по атомной энергии "Росатом" (статья 34).

<2> См. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" (часть 1 статьи 5), а также Перечень случаев проведения обязательного аудита бухгалтерской отчетности (согласно законодательству Российской Федерации), ежегодно публикуемый на официальном Интернет-сайте Минфина России minfin.gov.ru.

<3> Решение по данному вопросу как элемент учетной политики организации принимается и оформляется в порядке, установленном ПБУ 1/2008.

Блок-схема выбора порядка учета выручки приведена в приложении 1 к настоящему документу.

В случае, когда учет выручки ведется в соответствии с ФСБУ 9/2025, организация должна руководствоваться пунктами 10-35 данного стандарта. Организация, ведущая учет выручки в соответствии с МСФО (IFRS) 15, руководствуется данным стандартом с учетом ряда положений ФСБУ 9/2025. Так, организация должна учитывать: пункты 8 и 9 ФСБУ 9/2025 (вместо подпунктов (а) и (b) пункта 5 МСФО (IFRS) 15); положения ФСБУ 5/2019, ФСБУ 6/2020, ФСБУ 14/2023, ФСБУ 26/2020 (вместо МСФО (IAS) 2, МСФО (IAS) 16, МСФО (IAS) 38) при применении пункта 95 МСФО (IFRS) 15.

Актуализированы общие условия признания выручки

В общем случае выручка признается в бухгалтерском учете при одновременном выполнении следующих условий:

Условие	ФСБУ 9/2025	ПБУ 9/99
Организация имеет право на получение выручки, вытекающее из договора или подтвержденное иным способом	V	V
К контрагенту перешел контроль над продукцией, переданной организацией/ Право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана)	V	V
Имеется уверенность в том, что в результате передачи продукции организацией контрагенту произойдет увеличение экономических выгод организации	V	V
Величина выручки может быть определена	V	V
Величина расходов, которые произведены или будут произведены в связи с исполнением обязанности передать продукцию контрагенту, может быть определена	V	V

ФСБУ 9/2025 уточнено содержание отдельных условий. Так, в отношении условия "Организация имеет право на получение выручки, вытекающее из договора или подтвержденное иным способом" определены важнейшие характеристики договора/контракта (ранее - не формулировались):

а) договор заключен с контрагентом (покупателем, заказчиком, иным лицом) в рамках обычной деятельности организации;

б) договор имеет коммерческое содержание. Наличие коммерческого содержания предполагает, что исполнение договора приведет к изменению распределения рисков, связанных с этим, между сторонами договора, а также денежных потоков сторон договора в будущем;

в) в договоре определены права сторон в отношении продукции, передаваемой организацией, и условия оплаты ее.

Условие "Право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана)" заменено условием "К контрагенту перешел контроль над продукцией, переданной организацией". При этом определено, что под контролем понимается возможность контрагента определять способ использования переданной ему продукции, получать экономические выгоды от нее, ограничивать права других лиц определять способ использования продукции и получать экономические выгоды от нее (ранее - в правилах бухгалтерского учета понятие контроля не формулировались).

Актуализированы условия признания выручки от предоставления
прав на результаты интеллектуальной деятельности

Условиями признания выручки от предоставления за плату прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации (объект) являются:

Условие	ФСБУ 9/2025
Организация имеет право на получение выручки, вытекающее из договора или подтвержденное иным способом	V
К контрагенту перешел контроль над объектом, предоставленным организацией, т.е. контрагент имеет возможность определять способ использования предоставленного ему объекта, получать экономические выгоды от него, ограничивать права других лиц определять способ использования предоставленного объекта и получать экономические выгоды от него	V
Имеется уверенность в том, что в результате предоставления объекта организацией контрагенту произойдет увеличение экономических выгод организации	V
Величина выручки может быть определена	V

Актуализированы условия признания выручки
от финансовых вложений

Условиями признания выручки от осуществления финансовых вложений (объект) являются:

Условие	ФСБУ 9/2025	
	вариант 1	вариант 2
Организация имеет право на получение выручки, вытекающее из договора или подтвержденное иным способом	V	V
К контрагенту перешел контроль над объектом, переданным организацией	V	X
Имеется уверенность в том, что в результате передачи объекта организацией контрагенту произойдет увеличение экономических выгод организации	V	V
Величина выручки может быть определена	V	V

Вариант признания определяется исходя из условий получения данных доходов. Например, при продаже ценных бумаг, учтенных в составе финансовых вложений, выручка признается при одновременном выполнении условий, предусмотренных вариантом 1, при получении дивидендов - при одновременном выполнении условий, предусмотренных вариантом 2.

Определены условия учета нескольких связанных договоров

Для целей учета выручки два и более договоров, заключенных организацией с одним контрагентом и (или) связанными сторонами контрагента <4>, считаются единым договором при одновременном выполнении условий, определенных ФСБУ 9/2025 (ранее - только в отношении договоров строительного подряда):

<4> Связанные стороны контрагента определяются согласно ПБУ 11/2008.

а) договоры взаимосвязаны и заключались сторонами с одной коммерческой целью (ранее - в силу взаимосвязи отдельные договоры фактически относятся к единому проекту с нормой прибыли, определенной в целом по договорам). В данном случае под коммерческой целью нескольких взаимосвязанных договоров понимается, что исполнение их приведет к изменению распределения рисков, связанных с исполнением всех этих договоров, между сторонами, а также денежных потоков сторон договоров в будущем;

б) величина оплаты по одному договору зависит от цены или исполнения другого договора (других договоров) (ранее - не формулировалось);

в) обязанности передать продукцию контрагенту и (или) связанным сторонам контрагента при исполнении договоров фактически представляют собой единую обязанность организации (ранее - договоры исполняются одновременно или последовательно, т.е. непрерывно следуя один за другим).

Примером признания нескольких договоров единым договором для целей учета выручки является заключение организацией двух и более договоров с заказчиком на выполнение работ по объекту капитального строительства (подготовка проектной и рабочей документации, выполнение строительных, монтажных, пусконаладочных работ).

Уточнен общий подход к оценке выручки

1. ФСБУ 9/2025 предусмотрены три подхода к оценке выручки для цели признания в учете:

- а) исходя из цены договора (контракта);
- б) исходя из цены, устанавливаемой на основании условий договора (контракта);
- в) исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции.

В каждом конкретном случае организация самостоятельно определяет подход, необходимый для оценки выручки. При этом основным фактором такого решения являются условия договора (контракта). Однако подход, названный в подпункте "в" настоящего пункта, может быть применен, если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена на основании условий договора.

2. Величина выручки, признанная в учете, впоследствии не изменяется (ранее - положение не формулировалось, за исключением создания резервов по сомнительным долгам). Это относится, в том числе, к учету резервов по сомнительным долгам, созданным в отношении дебиторской задолженности и (или) не предъявленной к оплате начисленной выручки, признанных одновременно с признанием выручки. Организация, ведущая учет выручки в соответствии с МСФО (IFRS) 15, руководствуется положениями этого стандарта МСФО при оценке дебиторской задолженности и актива по договору на предмет обесценения.

Уточнен порядок учета скидок в выручке

Величина выручки определяется с учетом всех скидок независимо от формы их предоставления. Аналогичный подход применим к уступкам, вычетам, премиям, льготам, предоставленным организацией контрагентам. Однако скидки учитываются в величине выручки при одновременном соблюдении следующих условий (ранее - условия устанавливались лишь в отношении договоров строительного подряда):

- а) сумма скидки может быть определена (ранее - сумма отклонений, претензий и поощрительных платежей по договору строительного подряда может быть достоверно определена);

б) контрагент имеет право на получение скидки либо существует вероятность возникновения такого права у контрагента на основании условий договора и (или) условий, на которых в сравнимых обстоятельствах обычно контрагент получает право на скидку при исполнении организацией аналогичных обязанностей передать продукцию (ранее - если существует уверенность, что суммы отклонений, претензий и поощрительных платежей будут признаны заказчиками или иными лицами, указанными в договоре строительного подряда). В данном случае существование вероятности возникновения права у контрагента означает, по существу, уверенность в получении скидки.

Как правило, величина скидки устанавливается в договоре. Если исходя из условий договора сумма скидки не может быть определена, то для целей учета выручки она рассчитывается одним из следующих способов (ранее - способы не устанавливались):

1) путем расчета средневзвешенного значения на основании набора значений скидок, которые обычно получают контрагенты в сравнимых обстоятельствах при исполнении организацией аналогичных обязанностей передать продукцию:

$$\text{Средневзвешенная величина скидки} = \frac{\sum (\text{значения скидок} \times \text{вероятность})}{\sum \text{значений скидок}}$$

2) путем выбора единственного наиболее вероятного значения суммы скидки из набора ее возможных значений, вытекающих из условий договора.

Конкретный способ расчета суммы скидки организация устанавливает самостоятельно для каждого договора, предусматривающего предоставление скидки. Основным фактором выбора такого способа являются условия договора и (или) условия, на которых в сравнимых обстоятельствах обычно контрагент получает право на скидку при исполнении организацией аналогичных обязанностей передать продукцию. Избранный способ должен применяться последовательно на протяжении всего времени исполнения договора (ранее - подобные требования не устанавливались).

Изменен порядок оценки выручки по договорам,
предусматривающим оплату неденежными средствами

ФСБУ 9/2025 определены три допустимые способа оценки выручки по договору, предусматривающему исполнение контрагентом обязательств по оплате продукции полностью или частично неденежными средствами:

1) по справедливой стоимости актива (в части неденежных средств), полученного или подлежащего получению в оплату по договору (ранее - по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей). При этом справедливая стоимость актива определяется в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 13;

2) по справедливой стоимости продукции, контроль над которой перешел к контрагенту (ранее - способ не применялся). При этом справедливая стоимость продукции определяется в порядке, предусмотренном МСФО (IFRS) 13;

3) исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет величину выручки при исполнении аналогичной обязанности передать продукцию (ранее - исходя из стоимости продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичных продукции (товаров).

Стандартом установлена последовательность, в которой применяются названные способы оценки выручки. Приоритетным является способ 1. Способ 2 применяется в том случае, когда справедливую стоимость актива, полученного или подлежащего получению в оплату по договору, невозможно определить. Наконец, способ 3 допустим лишь в том случае, когда не может быть применен ни способ 1, ни способ 2, т.е. когда невозможно определить ни справедливую стоимость актива, полученного или подлежащего получению в оплату по договору, ни справедливую стоимость продукции, контроль над которой перешел к контрагенту (ранее - при невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией, выручка определялась исходя из стоимости продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче).

Блок-схема оценки выручки по договорам, предусматривающим оплату продукции неденежными средствами, приведена в приложении 2 к настоящему документу.

Изменен порядок оценки выручки при продаже продукции на условиях отсрочки (рассрочки) платежа

ФСБУ 9/2025 определены два допустимых способа оценки выручки при продаже продукции на условиях отсрочки (рассрочки) платежа (ранее - в полной сумме дебиторской задолженности):

1) в сумме денежных средств, которая была бы получена организацией от контрагента при отсутствии отсрочки (рассрочки) платежа;

2) в сумме номинальной величины актива, подлежащего поступлению в оплату по договору в будущем.

Способ 2 может применяться в каждом из следующих случаев:

а) период отсрочки (рассрочки) платежа не превышает 12 месяцев с момента перехода контроля над продукцией к контрагенту;

б) представление отсрочки (рассрочки) платежа контрагенту не имеет коммерческого содержания, в частности, является способом обеспечения исполнения обязанностей организации по договору;

в) величина и сроки поступления актива в оплату по договору зависят от наступления или ненаступления в будущем события, которое не контролируется сторонами договора, например, при определении вознаграждения по лицензионному договору в форме процентных отчислений от дохода (выручки) контрагента.

Изменен порядок оценки выручки при изменении договора

ФСБУ 9/2025 определен порядок оценки выручки в случае изменения договора (контракта). Этот порядок подлежит применению при изменении таких существенных условий договора, как предмет и цена (ранее - изменения обязательств по договору). При этом для целей стандарта рассмотрены три случая изменения договора: изменение предмета; изменение цены; изменение предмета и цены.

В случае указанных изменений договора величина выручки в отношении обязанности передать продукцию контрагенту, подлежащей исполнению после изменения договора, определяется с учетом следующего (ранее - первоначальная величина поступления и (или) дебиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего получению организацией):

Продукция, подлежащая передаче после изменения договора	Величина выручки	
	принятая к учету до изменения договора	от передачи продукции после изменения договора
Отличается от продукции, переданной до изменения договора	не корректируется	оценивается исходя из суммы части цены договора, не признанной выручкой на момент изменения договора, и предусмотренной измененным договором суммы, на которую увеличена цена договора
Не отличается от продукции, переданной до изменения договора	подлежит единовременной корректировке (увеличению или уменьшению) с учетом изменения цены договора и (или) оценки степени готовности. Корректировка отражается в учете на момент изменения договора без корректировки сопоставимых данных за предшествующие отчетные периоды	влияние изменения договора на признание выручки от передачи продукции после изменения договора отражается в учете как изменение оценочных значений в соответствии с ПБУ 21/2008

Определен порядок оценки выручки при передаче продукции в течение длительного периода

ФСБУ 9/2025 установлен порядок определения величины выручки в случае исполнения обязанности передать продукцию контрагенту в течение периода, превышающего один отчетный период (ранее - такой порядок устанавливался только для договоров строительного подряда). В этом случае для определения величины выручки за каждый отчетный период допускается применение следующих способов:

1) исходя из цены договора в сумме, рассчитанной с учетом степени готовности на отчетную дату и с учетом выручки, признанной в предыдущие отчетные периоды по этому договору в части, относящейся к исполняемой обязанности передать продукцию контрагенту;

2) в сумме признанных в учете расходов, понесенных в отчетном периоде в связи с исполнением обязанности передать продукцию контрагенту, которые будут возмещены организации.

Приоритетным является первый способ. Второй способ может применяться, когда выручка в части, относящейся к обязанности передать продукцию контрагенту, исполненной в отчетном периоде, не может быть определена. Такая ситуация может иметь место, например, на начальном этапе исполнения договора, когда условия договора, касающиеся величины расходов, возмещаемых заказчиком, могут уточняться.

Формализована процедура определения момента
признания выручки

В случае, когда доход организации отвечает всем условиям признания выручки, в учете признается выручка <5>. С точки зрения момента такого признания ФСБУ 9/2025 различает два возможных способа признания выручки: в момент передачи контроля над продукцией контрагенту и по мере передачи контроля над продукцией контрагенту (способ "по мере готовности").

<5> До выполнения условий признания выручка не может быть признана в учете. В случае если в этой ситуации в счет оплаты по договору от контрагента поступает актив, одновременно с признанием его в учете признается кредиторская задолженность, но не выручка.

ФСБУ 9/2025 установлена процедура определения момента признания выручки в бухгалтерском учете (ранее - процедура не устанавливалась). Данная процедура заключается в следующем.

1-ый этап. Исходя из условий договора, организация должна определить, исполняется обязанность передать продукцию контрагенту единовременно или в течение периода. В первом случае при выполнении остальных условий признания выручки, установленных ФСБУ 9/2025, организация должна признать выручку в момент передачи контроля над продукцией контрагенту. Во втором случае - по мере передачи такого контроля контрагенту.

Свидетельством того, что передача контроля над продукцией контрагенту происходит в течение периода, могут быть следующие обстоятельства:

а) контрагент одновременно получает и потребляет экономические выгоды от продукции по мере исполнения организацией обязанности передать продукцию контрагенту. Данный случай имеет место, в частности, при оказании услуг в течение периода, превышающего 12 месяцев. Например, клининговые услуги, регулярно оказываемые длительное время;

б) в ходе исполнения организацией обязанности передать продукцию контрагенту создается или улучшается актив, контроль над которым контрагент получает по мере его создания или улучшения. Данный случай имеет место, в частности, при производстве продукции или выполнении работ в течение более 12 месяцев. Например, поэтапное выполнение работ по созданию нового объекта капитального строительства;

в) организация производит продукцию, которая не может быть использована для целей, отличных от исполнения обязанности передать ее контрагенту по договору, причем организация обладает безусловным правом на получение актива в оплату исполненной части данной обязанности. Такой случай имеет место, в частности, при производстве продукции или выполнении работ в течение более 12 месяцев. Например, производство конструктивно-сложной продукции специального назначения по проекту контрагента.

2-ой этап. Установив, что обязанность передать продукцию контрагенту будет исполняться в течение периода, организации следует оценить превышает ли этот период 12 месяцев. В случае, если период исполнения обязанности не превышает 12 месяцев, организация может признавать выручку по договору в момент передачи контроля над продукцией контрагенту. Когда период исполнения обязанности превышает 12 месяцев, организации следует продолжить анализ условий договора.

3-ий этап. Если обязанность передать продукцию контрагенту подлежит исполнению по мере передачи контроля над продукцией контрагенту, организация должна установить, возможно ли определять степень исполнения указанной обязанности (иначе, степень готовности) по мере исполнения этой обязанности. В контексте ФСБУ 9/2025 о такой возможности может идти речь при наличии, среди прочего, информации, необходимой для определения степени готовности, разработанной процедуры определения степени готовности, необходимой технической и кадровой обеспеченности данной процедуры. Если степень готовности может быть определена, то выручка признается в бухгалтерском учете способом "по мере готовности". В противном случае выручка подлежит признанию в момент передачи контроля над продукцией контрагенту.

Сформулированы требования к определению степени готовности

ФСБУ 9/2025 установлены требования к определению степени готовности (ранее - такие требования устанавливались только для договоров строительного подряда).

Организация вправе применять лишь два способа определения степени готовности:

а) по доле объема продукции, контроль над которой перешел к контрагенту на отчетную дату, в общем объеме этой продукции, подлежащем передаче контрагенту по договору. Для расчета принимается объем продукции в натуральном или денежном измерении;

б) по доле расходов, понесенных в связи с исполнением обязанности передать продукцию, контроль над которой перешел к контрагенту на отчетную дату, в расчетной величине общих расходов на исполнение обязанности передать продукцию контрагенту по договору <6>. При этом:

<6> В расчет не принимается продукция, контроль над которой не перешел к контрагенту на отчетную дату.

Расчетная величина общих расходов на исполнение обязанности передать продукцию контрагенту по договору	=	Сумма фактических расходов, понесенных организацией на отчетную дату (без учета расходов, понесенных организацией по договору, не связанных с продукцией, контроль над которой перешел к контрагенту на отчетную дату)	+	Сумма ожидаемой (плановой) величины расходов, которые организации предстоит понести для завершения исполнения обязанности передать эту продукцию контрагенту
--	---	---	---	---

Конкретный способ выбирается организацией исходя из вида продукции и условий передачи ее контрагенту. При этом для разных видов продукции и условий передачи ее контрагенту могут применяться разные способы определения степени готовности.

Избранный способ определения степени готовности должен применяться:

- на протяжении всего периода исполнения обязанности передать продукцию контрагенту по конкретному договору;
- последовательно в отношении продукции аналогичного вида и условий передачи контрагенту.

Степень готовности должна определяться организацией на каждую отчетную дату. При необходимости и наличии должного обоснования может быть принято решение об изменении степени готовности. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются как изменения оценочных значений в соответствии с ПБУ 21/2008.

Порядок признания выручки в учете

При признании выручки способом "по мере готовности":

- а) признание производится независимо от того, предъявляется ли к оплате продукция, в отношении которой признается эта выручка, в отчетном периоде;
- б) одновременно с признанием выручки признается также не предъявленная к оплате начисленная выручка. Последняя является активом для целей бухгалтерского учета;
- в) по мере возникновения у организации права предъявить контрагенту к оплате часть продукции, в отношении которой в учете признана выручка, соответствующая часть признанной не предъявленной к оплате начисленной выручки переклассифицируется в дебиторскую задолженность.

При признании выручки в момент передачи контроля над продукцией контрагенту одновременно с признанием выручки в учете признается дебиторская задолженность.

Актуализированы правила оценки и признания доходов,
отличных от выручки

Учет доходов, отличных от выручки, ведется всеми организациями в соответствии с ФСБУ 9/2025 (независимо от того, в каком порядке организация ведет учет выручки). ФСБУ 9/2025 систематизированы правила оценки и признания доходов, отличных от выручки:

Вид доходов	Порядок оценки	Порядок признания	ФСБУ, регулирующий объект
Доходы, связанные с предоставлением за плату прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации	в сумме, равной величине выручки	при одновременном соблюдении следующих условий: - организация имеет право на получение дохода, вытекающее из договора (контракта), заключенного с банком, иным лицом в рамках обычной деятельности организации, или подтвержденное иным образом; - имеется уверенность в том, что в результате получения дохода произойдет увеличение экономических выгод организации; - величина дохода может быть определена	ФСБУ 9/2025 (пункты 13, 37)
Доходы от осуществления финансовых вложений, включая участие в уставных капиталах других организаций	в сумме, равной величине поступления актива	при одновременном соблюдении следующих условий: - организация имеет право на получение дохода, вытекающее из договора (контракта), заключенного с иным лицом в рамках обычной деятельности организации, или подтвержденное иным образом; - к контрагенту перешел контроль над объектом, переданным организацией (в случае применимости); - имеется уверенность в том, что в результате получения дохода произойдет увеличение экономических выгод организации; - величина дохода может быть определена	ФСБУ 9/2025 (пункты 14, 37)
Проценты, полученные за	в сумме, равной величине	при одновременном соблюдении следующих	ФСБУ 9/2025 (пункты 14, 37)

предоставление в пользование денежных средств экономического субъекта	поступления актива	условий: - организация имеет право на получение дохода, вытекающее из договора (контракта), заключенного с банком, иным лицом в рамках обычной деятельности организации, или подтвержденное иным образом; - имеется уверенность в том, что в результате получения дохода произойдет увеличение экономических выгод организации; - величина дохода может быть определена	ФСБУ 9/2025 (пункт 14, 37)
Проценты за пользование банком денежными средствами, находящимися на счете организации в этом банке			
Доходы от предоставления во временное пользование имущества по договору аренды	в порядке, установленном ФСБУ 25/2018		
Активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения	в сумме, равной величине поступления актива в момент признания этого актива в бухгалтерском учете	в порядке, предусмотренном ФСБУ, устанавливающими требования к формированию информации об отдельных видах объектов бухгалтерского учета	ФСБУ 5/2019 (пункт 15) ПБУ 19/02 (пункт 13) ФСБУ 26/2020 (пункт 14)
Неустойки за нарушение условий договоров	в суммах, присужденных судом или признанных должником	при одновременном соблюдении следующих условий: - организация имеет право на получение дохода, вытекающее из договора (контракта), заключенного с покупателем, заказчиком, иным лицом в рамках обычной деятельности организации, или подтвержденное иным образом; - имеется уверенность в том, что в результате получения дохода произойдет увеличение экономических выгод организации; - величина дохода может быть определена	ФСБУ 9/2025 (пункт 37)
Доходы, связанные с возмещением убытков, причиненных организации			
Суммы кредиторской задолженности, по	в сумме кредиторской задолженности,	в отчетном периоде, в котором срок исковой давности такой кредиторской задолженности	ФСБУ 9/2025 (пункт 37)

которой истек срок исковой давности	отраженной в бухгалтерском учете экономического субъекта	истек	
Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году	в фактической сумме	в отчетном периоде, в котором такие доходы были выявлены организацией	ФСБУ 9/2025 (пункт 37)
Иные доходы, отличные от выручки	в сумме, установленной соответствующими ФСБУ	в порядке, установленном соответствующими ФСБУ	ПБУ 3/2002 (пункт 13) ФСБУ 5/2019 (пункт 34) ФСБУ 6/2020 (пункты 18, 21, 23, 38, 44) ФСБУ 14/2022 (пункты 24, 48) ПБУ 19/02 (пункт 39) ФСБУ 26/2020 (пункты 17, 22) ФСБУ 28/2023 (пункт 12)

Систематизирован порядок учета доходов, не включаемых
в чистую прибыль (убыток)

ФСБУ 9/2025 определен общий подход к организации учета доходов, не включаемых в чистую прибыль (убыток). Этот подход заключается в следующем:

а) доходы, не включаемые в чистую прибыль (убыток), являются разновидностью доходов организации, т.е. на них распространяется общее определение доходов;

б) случаи, когда доходы организации не включаются в чистую прибыль (убыток), определяются ФСБУ 9/2025 и другими федеральными стандартами;

в) информация о доходах, не включаемых в чистую прибыль (убыток), формируется в бухгалтерском учете в соответствии с другими федеральными стандартами.

Примерами доходов, не включаемых в чистую прибыль (убыток), являются:

Вид дохода	ФСБУ, регулирующий порядок учета
Суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики организации	ПБУ 1/2008, переходные положения иных ФСБУ
Разница от пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств, используемых для	ПБУ 3/2006

ведения деятельности за пределами Российской Федерации, в рубли	
Дооценка по основным средствам, отличным от инвестиционной недвижимости	ФСБУ 6/2020
Дооценка по нематериальным активам	ФСБУ 14/2022

Уточнен состав информации, раскрываемой
в бухгалтерской отчетности

ФСБУ 9/2025 уточнен состав и содержание информации о доходах организации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности <7>. При этом неизменными остались виды информации, подлежащие обособленному раскрытию в такой отчетности:

<7> О раскрытии информации о выручке организациями, которые ведут бухгалтерский учет выручки в соответствии с МСФО (IFRS) 15, см. раздел "Введен дифференцированный порядок учета выручки" настоящего документа.

Вид информации, раскрываемой обособленно в бухгалтерской отчетности	ФСБУ 9/2025	ПБУ 9/99
Способы ведения бухгалтерского учета доходов (учетная политика организации)	V	V
Выручка	V	V
Доходы, отличные от выручки/Прочие доходы	V	V
Доходы, не включаемые в чистую прибыль (убыток)/Прочие доходы, не зачисляемые на счет прибылей и убытков	V	V
Доходы от текущей деятельности	V	V
Доходы от инвестиционной деятельности	V	V
Доходы от финансовой деятельности	V	V

Внесены отдельные изменения в минимальный состав информации о доходах организации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности (с учетом существенности):

Вид информации	ФСБУ 9/2025	ПБУ 9/99
Величина выручки, признанная в отчетном периоде	V	V
Детализация информации о выручке исходя из ее величины, вида и влияния на экономические решения, принимаемые пользователями на основе бухгалтерской отчетности	V	V

Сопоставление детализированной информации о выручке, раскрываемой в соответствии с ФСБУ 9/2025, и информации о выручке, раскрываемой по отчетным сегментам (если организация раскрывает информацию по сегментам в соответствии с ПБУ 12/2010)	V	X
Сверка остатков на начало и конец отчетного периода дебиторской задолженности и созданных в отношении нее резервов по сомнительным долгам с представлением показателей остатков на начало отчетного периода, изменения (увеличение, уменьшение) в отчетном периоде, остатков на конец отчетного периода	V	X
Сверка остатков на начало и конец отчетного периода не предъявленной к оплате начисленной выручки и созданных в отношении нее резервов по сомнительным долгам с представлением показателей остатков на начало отчетного периода, изменения (увеличение, уменьшение) в отчетном периоде, остатков на конец отчетного периода	V	X
Сверка остатков на начало и конец отчетного периода кредиторской задолженности по договорам с контрагентами с представлением показателей остатков на начало отчетного периода, изменения (увеличение, уменьшение) в отчетном периоде, остатков на конец отчетного периода	V	X
Обязанности организации по договорам с контрагентами	V	X
Способы и допущения, примененные для признания выручки в бухгалтерском учете	V	V
Информация о выручке, полученной в результате выполнения договоров, предусматривающих исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами: а) общее количество контрагентов, с которыми заключены такие договоры, с указанием контрагентов, на которых приходится основная часть такой выручки; б) доля выручки, полученной по таким договорам со связанными сторонами; в) способ определения стоимости продукции, переданной организацией	X	V

В ФСБУ 9/2025 сохранен подход, согласно которому в случае, когда раскрытие информации о доходах в бухгалтерской отчетности в объеме, предусмотренном этим стандартом, приведет или может привести к потерям экономического характера и (или) урону деловой репутации организации, и (или) ее контрагентов, и (или) ее связанных сторон, организация может раскрывать информацию о доходах в бухгалтерской отчетности в ограниченном объеме, не раскрывая те сведения, которые обуславливают указанные потери и (или) урон. Обоснованная реализация данного подхода не является изъятием сведений из бухгалтерской отчетности и не может рассматриваться в качестве нарушения правил бухгалтерского учета, в том числе при проведении аудита этой отчетности.

Уточнен ряд иных правил

ФСБУ 9/2025 уточнены следующие правила учета доходов:

- 1) упорядочена терминология стандарта, в частности, она приведена в соответствие изменившейся терминологии Гражданского кодекса Российской Федерации, иных актов законодательства Российской Федерации;
- 2) исключено правило, посвященное зачету прочих доходов и прочих расходов. Данное правило приведено в ФСБУ 4/2023;
- 3) исключен минимальный состав информации, подлежащей раскрытию в учетной политике организации. Данный вопрос регулируется ПБУ 1/2008.

Упрощенные способы ведения бухгалтерского учета доходов

Организации, которые в соответствии с законодательством Российской Федерации вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут:

- а) признавать выручку от продажи продукции по мере получения активов от контрагентов без выполнения условия признания выручки, согласно которому к контрагенту перешел контроль над продукцией, переданной организацией;
- б) считать обязанность передать продукцию контрагенту подлежащей исполнению в момент передачи контроля над продукцией контрагенту независимо от условий договора;
- в) определять величину выручки исходя из цены договора без учета скидок независимо от условий договора;
- г) оценивать выручку по договору, предусматривающему исполнение контрагентом обязательств по оплате полностью или частично неденежными средствами (в части оплаты неденежными средствами), исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет величину выручки при исполнении аналогичной обязанности передать продукцию контрагенту;
- д) определять величину выручки в сумме номинальной величины актива, подлежащего поступлению в оплату по договору в будущем, при продаже продукции на условиях отсрочки (рассрочки) платежа;
- е) начать применять ФСБУ 9/2025 перспективно, т.е. только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения этого стандарта, без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета.

Начало применения стандарта

Организации обязаны применять ФСБУ 9/2025, начиная с бухгалтерской отчетности за 2027 г. Это означает, что:

- с 1 января 2027 г. бухгалтерский учет доходов должен вестись в соответствии с этим стандартом;

бухгалтерская отчетность за первый и последующие промежуточные отчетные периоды 2027 г. (при наличии) должна составляться в соответствии с этим стандартом;

годовая бухгалтерская отчетность за 2026 г. должна составляться в соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 2/2008;

Соответственно с 1 января 2027 г. не подлежат применению ПБУ 9/99 и ПБУ 2/2008, за исключением составления годовой бухгалтерской отчетности за 2026 г. Положения иных нормативных правовых актов, связанные с вопросами учета доходов, с 1 января 2027 г. применяются в части, не противоречащей ФСБУ 9/2025 (например, пункты 76 и 78 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. N 34н).

Организация вправе принять решение о досрочном применении стандарта.

Переходные положения

Последствия изменений учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 9/2025 отражаются ретроспективно, т.е. как если бы этот стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни. При этом организация вправе:

	Допустимый способ ведения бухгалтерского учета	
	данные за отчетный период, начиная с которого применяется ФСБУ 9/2025	сравнительные показатели за периоды, предшествующие отчетному
Отражение последствий изменения учетной политики	-	единовременная корректировка нераспределенной прибыли организации и соответствующих статей бухгалтерского баланса на начало года, начиная с которого применяется ФСБУ 9/2025
	только в отношении договоров, обязанности по которым не исполнены до начала самого раннего отчетного периода, представленного в бухгалтерской отчетности за период, начиная с которого применяется ФСБУ 9/2025	только в отношении договоров, обязанности по которым не исполнены на начало года, начиная с которого применяется ФСБУ 9/2025
Оценка последствий изменения учетной политики	использование информации о суммах скидок, фактически предоставленных контрагенту на дату исполнения обязанностей по договору, при применении ФСБУ 9/2025 к договорам, обязанности по которым исполнены до начала периода, начиная с которого применяется этот стандарт	
	единовременное отражение совокупной корректировки, связанной с определением исполненных и неисполненных обязанностей передать продукцию контрагенту по состоянию на дату начала самого раннего отчетного периода, представленного в бухгалтерской отчетности за период, начиная с которого применяется ФСБУ 9/2025, в отношении всех изменений предмета и	

	(или) цены договора, внесенных в него до указанной даты (вместо ретроспективного отражения последствий изменений учетной политики)
--	--

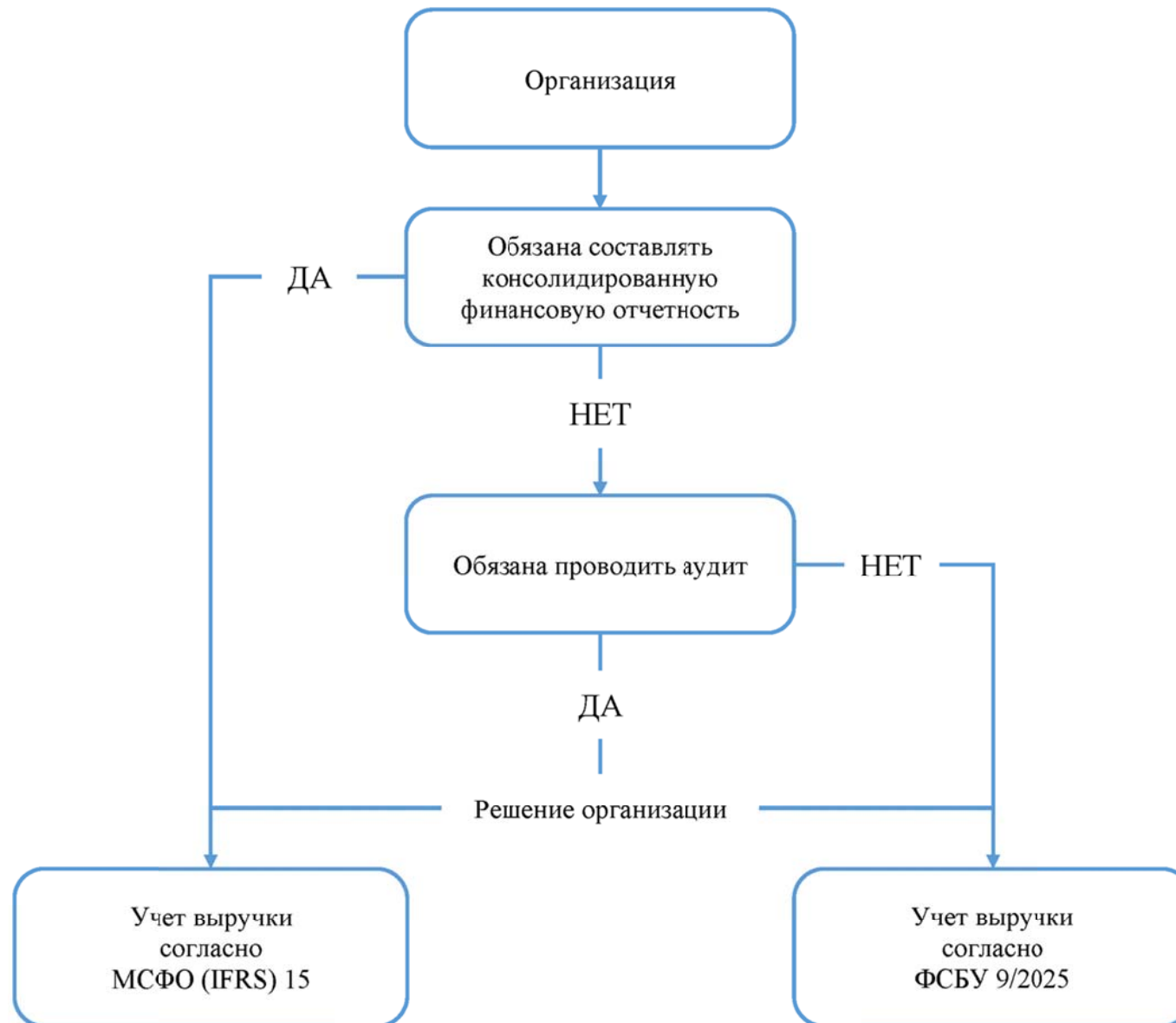
Организация раскрывает выбранный способ отражения последствий изменения учетной политики и сами последствия изменения учетной политики в первой бухгалтерской отчетности, составленной с применением ФСБУ 9/2025.

Департамент регулирования
бухгалтерского учета,
финансовой отчетности
аудиторской деятельности
Минфина России

Приложение 1

к ИС-учет-59

БЛОК-СХЕМА ВЫБОРА ПОРЯДКА УЧЕТА ВЫРУЧКИ



БЛОК-СХЕМА

ОЦЕНКИ ВЫРУЧКИ ПО ДОГОВОРАМ, ПРЕДУСМАТРИВАЮЩИМ
ИСПОЛНЕНИЕ КОНТРАГЕНТОМ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПО ОПЛАТЕ ПРОДУКЦИИ
НЕДЕНЕЖНЫМИ СРЕДСТВАМИ

