

УДК 336.67

***ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ОТ
ОБЫЧНЫХ И ПРОЧИХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ***

Семиколенных Н.В.

Магистрант 1 курса,

ФГБОУ ВО Вятский Государственный университет

Киров, Россия

Аннотация

Одним из основных этапов формирования финансовых результатов деятельности предприятия является правильная классификация доходов и расходов организации в части отнесения их к основному или прочему виду деятельности. Грамотная классификация о доходах и расходах способствует грамотно контролировать и анализировать финансово-хозяйственную деятельность. В данной статье рассматриваются основные аспекты учета доходов и расходов от обычных видов деятельности в коммерческих организациях. Изучена сущность бухгалтерского учета в части классификации доходов и расходов по виду деятельности.

Ключевые слова: доходы, расходы, основной вид деятельности, прочий вид деятельности, финансовый результат.

***THEORETICAL BASIS FOR ACCOUNTING INCOME AND EXPENSES FROM
ORDINARY AND OTHER ACTIVITIES***

Semikolennykh N. V.

1st year master student,

FGBOU VO Vyatka State University
Kirov, Russia

Abstract

One of the main results of the formation of the financial results of the activities of enterprises is the correct classification of income and expenses of organizations in terms of attributing them to the main or other detection of activity. Competent classification of income and expenses of sugar competently controls and analyzes financial and economic activities. This article discusses the main aspects of accounting for income and expenses in public organizations. The essence of accounting in terms of detentions and crimes to identify economic activity has been studied.

Keywords: income, expenses, main activity, other activity, financial result.

Пункты положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, действующие в Российской Федерации, способствуют формировать учет финансовых результатов организаций. Стоит отметить, что часть перечисленных норм носит лишь косвенный характер. Другая часть – является определяющей в системе учета финансовых результатов.

В настоящее время многие экономисты и научные деятели под бухгалтерской прибылью (убытком) понимают итоговый финансовый результат, который был образован за отчетный период на основе бухгалтерского учета хозяйственных операций предприятия и произведенной оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, которые закреплены в нормативно правовых актах по бухгалтерскому учету.

Формирование финансового результата предприятия осуществляется через сопоставления доходов и расходов, которые прописаны в Уставе такой финансовый результат обычно выражен в виде разницы, включающую доходы и расходы. Положительная разница говорит о прибыли в организации.

Согласно ПБУ 9/99 «доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества)» [1].

При данном виде учета доходами от обычных видов деятельности признаются: выручка от реализации продукции собственного производства и приобретенных товаров, выручка от продажи имущества и имущественных прав.

В ПБУ 9/99 прописаны условия для признания в бухгалтерском учете выручки:

а) предприятие обязано осуществлять реализацию продукции по конкретному договору или иному подтверждающему документу, имеет право на получение выручки;

б) сумма выручки конкретна;

в) каждая конкретная операция, производимая в организации, приносит выгоду (в оплату получают актив);

г) услуга является оказанной, то есть организация передает право собственности на товар покупателю;

д) расходы по данным операциям определены и точны [1].

Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) в разрезе учета финансового результата играют основополагающую роль. При их помощи устанавливаются основные правила и процедуры формирования в бухгалтерском учете и отчетности, а также в них отражена информация о доходах и расходах организации. Это базовые категории бухгалтерского учета.

Современная экономика своим разнообразием и динамикой диктует необходимость распределять доходы и расходы. Это распределение влияет на достоверность отражения в учете и отчетности финансовых результатов, достижение которых является главной целью предпринимательской деятельности. Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

ПБУ 9/99 под доходами понимает увеличение экономической выгоды в результате поступления денежных средств или иного имущества, а также погашенные обязательства, которые ведут к увеличению капитала организации, но не рассматриваются вклады собственников имущества [1].

ПБУ 10/99 предлагает рассматривать расходы как уменьшение экономической выгоды вследствие выбытия активов, а также как результат возникновения обязательств, приводящих к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)» [2].

Учет доходов и расходов классифицируется по признакам: вид деятельности, вид поступлений. В свою очередь доходы и расходы от прочих поступлений подразделяются на операционные, внереализационные и чрезвычайные доходы и расходы.

В связи с этим важнейшим моментом в организации учета финансовых результатов является то обстоятельство, которое позволит определить, какие группы операций относятся к обычной деятельности, а какие – к прочей [4].

Организация вправе сама классифицировать свою деятельность, поэтому может относить операции как к основному виду деятельности, так и к прочему, а также классифицировать условия их возникновения и получения. Такая деятельность приводит к необходимости определять виды деятельности, которые будут классифицироваться как обычные [5].

Для целей учета доходов и расходов по обычным видам деятельности в бухгалтерском учете предусмотрен счет 90 «Продажи». По своей структуре он активно-пассивный и используется для обобщения общей информации о доходах и расходах [7]. Бухгалтерский учет организации предполагает применение данного счета для обычных видов деятельности, тем самым способствуя группировке промежуточного финансового результата по каждой отдельной операции. Так счет 90 отражает выручка и себестоимость:

- готовых продуктов, товаров и полуфабрикатов, произведенных на предприятии;
- промышленные и непромышленные работы и услуги, осуществляемые организацией;
- изделий, приобретенных предприятием для дальнейшего производства;
- строительных, монтажных, проектно-изыскательных, геологоразведочных, научно-исследовательски, и других видов производимых организацией работ;
- услуг по перевозке пассажиров и грузов;
- транспортно-экспедиционных и погрузочно-разгрузочных работ;
- арендованных и сданных во временное пользование помещений и активов;
- приобретаемых авторских прав и патентов, а также другие виды интеллектуальной собственности;
- долей/паев в уставных капиталах, паевых и инвестиционных фондов других организаций [3].

Таким образом, по дебету счета 90 в бухгалтерском учете отражаются суммы всех видов расходов по обычным видам деятельности. По кредиту счета 90 в свою очередь отражаются суммы всех расходов по обычным видам деятельности. Промежуточный финансовый результат. На отдельном субсчете 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» отражается осуществление фактов хозяйственной жизни в рамках конкретного вида деятельности по итогу сопоставления кредитового и дебетового оборота по всем субсчетам, которые учитываются в течение отчетного года.

К счету 90, согласно общему плану счетов, можно открыть субсчета, представленные на рисунке 1.

Наименование счета	№ счета	№ и наименование субсчета	Характер счета (субсчета)
1	2	3	4
Продажи	90	1. Выручка	Пассивный
		2. Себестоимость	Активный
		3. Налог на добавленную стоимость	Активный
		4. Акцизы	Активный
		5. прибыль/убыток от продаж	Активно-пассивный

Рисунок 1 – Примеры субсчетов, открываемых к счету 90 «Продажи»

Источник: Гамулинская Н.В. Задания для практических занятий и самостоятельной работы по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет»: учебн.-метод. пособие // - Киров: ВятГУ, 2020. – 160 с.

Счет 90 имеет характеристики: балансовый, операционный, сопоставляющий, операционно-результатный, бессальдовый, активно-пассивный II вида.

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» во взаимодействии с кредитом счета 90 «Продажи» выполняет работу по признанию в учете сумм выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг и др. [6].

Параллельно себестоимость проданных товаров и др. услуг списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др. в дебет счета 90.

Карточка счёта 90 и анализ счёта 90 при автоматизированной форме учёта являются регистрами аналитического учёта, а формами синтетического учёта являются журнал – ордер и ведомость по счёту 90, обороты счёта (главная книга).

Субсчет 90 имеет субсчета, каждый из которых учитывает отдельные операции. Так на субсчете 90.1 учитываются поступления активов, признаваемые выручкой; на 90.2 – себестоимость продаж, по которым на субсчете 90.1 признана выручка; на 90.3 – суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика); на 90.4 – суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров), если продукция подакцизная.

Обобщающим субсчетом является субсчет 90.9, предназначенный для выявления финансового результата используется [9]. Основные хозяйственные операции по данным субсчетам, отражающие формирование финансового результата, представлены на рисунке 2.

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственных операций (первичный документ, основание)
62, 76	90/1	Отражена выручка от продажи продукции, работ, услуг (товарная накладная, акт оказанных услуг, акт выполненных работ)
50	90/1	Отражена выручка от продажи продукции, работ, услуг за наличный расчет (приходный кассовый ордер; отчет кассира – операциониста, лента ККМ)
57	90/1	Отражена выручка от продажи продукции, работ, услуг с использованием платежных карт (слип, квитанция кассового терминала)
90/3	68	Начислен НДС (счет-фактура)
90/4	68	Начислен акциз (счет-фактура)
90/2	20, 21, 23, 26, 29	Списана себестоимость работ и услуг, проданных полуфабрикатов собственного производства (бухгалтерская справка)
90/2	40	Списано превышение фактической себестоимости над нормативной (бухгалтерская справка)
90/2	40	Списано превышение нормативной себестоимости над фактической (бухгалтерская справка)
90/2	43	Списана себестоимость проданной продукции (бухгалтерская справка)
90/2	43откл	Списаны суммы отклонений по проданной продукции (бухгалтерская справка)
90/2	44	Списаны расходы на продажу (бухгалтерская справка)
90/2	45	Списана себестоимость готовой продукции при особом переходе права собственности (бухгалтерская справка)
90/9	99	Отражен финансовый результат (прибыль) от продаж готовой продукции, работ, услуг (бухгалтерская справка)
99	90/9	Отражен финансовый результат (убыток) от продаж готовой продукции, работ, услуг (бухгалтерская справка)
В конце отчетного года на 31 декабря отражено закрытие субсчетов внутри счета 90 «Продажи»		
90/9	90/2	Закрыт субсчет «Себестоимость продаж» (бухгалтерская справка)
90/9	90/3	Закрыт субсчет «НДС» (бухгалтерская справка)
90/9	90/4	Закрыт субсчет «Акцизы» (бухгалтерская справка)
90/9	90/5	Закрыт субсчет «Экспортные пошлины» (бухгалтерская справка)
90/1	90/9	Закрыт субсчет «Выручка» (бухгалтерская справка)

Рисунок 2 – Основные хозяйственные операции, отражающие формирование финансового результата

Источник: Гамулинская Н.В. Задания для практических занятий и самостоятельной работы по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет»: учебн.-метод. пособие // - Киров: ВятГУ, 2020. – 160 с.

Когда субсчет 90.9 закрыт, в отчете о финансовых результатах выручка от продаж отражается по строке 2110 «Выручка» (нетто-выручка). Себестоимость продаж отражается по строке 2120 «Себестоимость продаж». Разность между выручкой и себестоимостью отражается по строке 2100 «Валовая прибыль (убыток)».

Рассмотрим отражение в учете доходов и расходов от прочих видов деятельности. Для этого предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы», который учитывает операции по прочим доходам и расходам за отчетный год. На рисунке 3 показаны субсчета, которые могут быть открыты к данному счету.

Наименование счета	№ счета	№ и наименование субсчета	Характер счета (субсчета)
Прочие доходы и расходы	91	1.Прочие доходы	Пассивный
		2.Прочие расходы	Активный

Рисунок 3 – Примеры субсчетов, открываемых к счету 91 «Прочие доходы и расходы»

Источник: Гамулинская Н.В. Задания для практических занятий и самостоятельной работы по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет»: учебн.-метод. пособие // - Киров: ВятГУ, 2020. – 160 с.

Характеристика счета: балансовый, операционно-результативный, бессальдовый, активно – пассивный II вида.

В течении отчетного года записи по субсчетам 91.1 и 91.2 производятся накопительно. Аналитический учет по счету 91 ведется по каждому виду прочих доходов и расходов.

Ежемесячно сопоставлением дебетового и кредитового оборотов определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Все субсчета, открытые с счету 91, по окончании отчетного года закрываются внутренними записями на счет 91.9.

Автоматизированная форма учета счета 91: карточка счета 91, анализ счета 91 по субконто, а регистрами синтетического учета являются журнал–ордер, и ведомость по счету 91, анализ счета 91, обороты счета (главная книга).

Проводки по формированию финансового результата отражены на рисунках 4 и 5 в части формирования прочих доходов и расходов соответственно.

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственных операций (первичный документ, основание)
Учет прочих доходов		
01, 07, 10, 21, 41, 43, 50	91/1	Оприходованы излишки материальных ценностей и денежных средств в кассе, выявленные при инвентаризации (сличительная ведомость, актинвентаризации наличных денежных средств)
10	91/1	Оприходованы материалы, полученные при разборке и демонтаже основных средств (приходный ордер, акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений)
51	91/1	Зачислены на расчетный счет рублевые средства от продажи иностранной валюты (выписка с расчетногосчета)
58/2	91/1	Начислен дисконт по долговым ценным бумагам (бух. справка)
62, 76	91/1	Отражены доходы, связанные с предоставлением за плату активов организации (бухгалтерская справка, договор)
62	91/1	Отражены доходы, связанные с продажей основных средств, материалов, нематериальных активов (акт приема-передачи, накладная на отпуск материалов на сторону, бухгалтерская справка, договор об отчуждении исключительных прав на нематериальный актив)
73/1	91/1	Начислены проценты по предоставленному работнику займу (бухгалтерская справка, договор займа)
76/2	91/1	Отражены признанные контрагентом штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров (претензионное письмо, договор)
76/3	91/1	Отражены доходы, связанные с участием в уставный капитал других организаций, проценты и доходы по ценным бумагам (бухгалтерская справка, договор)
60, 76	91/1	Включены в состав прочих доходов суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности (акт инвентаризации расчетов, приказ руководителя, бухгалтерская справка)
50, 52, 71, 60, 62, 66, 67, 76	91/1	Отражены положительные курсовые разницы на счетах по учету денежных средств и средств в расчетах (бухгалтерская справка)
14, 59, 63	91/1	Восстановлены суммы оценочных резервов (бухгалтерская справка)

Рисунок 4 – Прочие хозяйственные операции учета доходов, отражающие формирование финансового результата

Источник: Гамулинская Н.В. Задания для практических занятий и самостоятельной работы по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет»: учебн.-метод. пособие // - Киров: ВятГУ, 2020. – 160 с.

Учет прочих расходов		
91/2	01в, 04,10, 58	Списана остаточная стоимость основных средств нематериальных активов материалов, финансовых вложений при их выбытии (акт о списании объектов основных средств, бухгалтерская справка)
91/2	23,70, 69	Отражены прочие расходы, связанные с выбытием активов (бухгалтерская справка)
91/2	68	Начислен НДС по проданному имуществу (счет-фактура)
91/2	57	Списана сумма проданной иностранной валюты (мемориальный ордер)
91/2	50/4, 52, 57, 60, 62, 66, 67, 71	Отражены отрицательные курсовые разницы на счетах по учету денежных средств и средств в расчетах (бухгалтерская справка)
91/2	66/2, 67/2	Начислены проценты по заемным средствам (бухгалтерская справка, договор)
91/2	76/1	Списаны некомпенсируемые страховыми компаниями потери от страховых случаев (бухгалтерская справка)
91/2	76/2	Отражены суммы признанных штрафов, пени, неустоек (бухгалтерская справка, договор, претензионное письмо)
91/2	62, 71, 73	Списана дебиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности (бухгалтерская справка, приказ руководителя, акт инвентаризации)
91/2	14, 59, 63	Созданы оценочные резервы (бухгалтерская справка, приказ руководителя)
91/2	94	Списаны недостачи и потери от порчи материальных ценностей при отсутствии виновных лиц (бухгалтерская справка, приказ руководителя)
Учет конечного финансового результата в конце месяца		
91/9	99	Отражена прибыль от прочих видов деятельности бухгалтерская справка)
99	91/9	Отражен убыток от прочих видов деятельности бухгалтерская справка)
В конце отчетного года по состоянию на 31 декабря отражено закрытие субсчетов внутри счета 91 «Прочие доходы и расходы»		
91/1	91/9	Закрыт субсчет «Прочие доходы» (бухгалтерская справка)
91/9	91/2	Закрыт субсчет «Прочие расходы» (бухгалтерская справка)

Рисунок 5 – Прочие хозяйственные операции по учету расходов, отражающие формирование финансового результата

Источник: Гамулинская Н.В. Задания для практических занятий и самостоятельной работы по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет»: учебн.-метод. пособие // - Киров: ВятГУ, 2020. – 160 с.

После закрытия субсчетов «Прочие доходы» и «Прочие расходы», все результаты отражаются по строкам 2310 «Доходы от участия в других организациях», 2320 «Проценты к получению», 2330 «Проценты к уплате», 2340 «Прочие доходы», 2350 «Прочие расходы».

Обобщая все вышеперечисленное, можно сказать, что коммерческая организация формирует финансовый результат путем сложения операций основной, прочей финансово-хозяйственной деятельности и внереализационной, если такая присутствует.

Также стоит отметить, что при формировании финансового результата, нужно учитывать такие показатели, как платежи по подоходному налогу, налоговые штрафы, пенни, санкции, поскольку они являются неотъемлемой частью формирования финансового результата и вычитаются из него. А детальное описание доходов и расходов финансовых результатов по сегментам помогает организации и сторонним пользователям в принятии взвешенных и обоснованных решений, позволяющих исключить различные риски, связанные с производством и получению прибыли [10].

Библиографический список:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (с изм. и доп.). [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 03.10.2022)
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (с изм. и доп.). [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <http://www.consultant.ru> (Дата обращения 03.10.2022)
3. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (с изм. и доп.). [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: <http://www.consultant.ru/> (Дата обращения 05.10.2022)
4. Оноприенко, Ю. Г., Натенадзе Э. Д. Учет и анализ финансовых результатов на предприятии учебное пособие/ Ю. Г. Оноприенко, Э. Д. Натенадзе // ВолгГТУ. – Волгоград, 2017. – 72 с.

5. Арзуманова, Т. И., Мачабели М. Ш. Экономика организации. – М.: Дашков и К°, – 2018. – 237 с.
6. Прыкина, Л. В. Экономический анализ предприятия: учебник. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», – 2018. – 253 с.
7. Авдеева Т. З. Финансово-экономические результаты деятельности предприятия / Т. З. Авдеева // Научный Лидер. – 2022. – № 6(51). – С. 177-181.
8. Зайнуллина В. В. Ведение бухгалтерского учёта финансовых результатов // Вестник науки и образования. – 2022. – № 1-1(121). – С. 52-55.
9. Алексейчева, Е. Ю., Магомедов М. Д., Костин И. Б. Экономика организации (предприятия) – учебник: Московская государственная академия делового администрирования. – 3-е изд., стер. – Москва: Дашков и К°, - 2019. – 291 с.
10. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 года №117-ФЗ (с изм. и доп.). [Электронный ресурс]. – Режим доступа – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (Дата обращения 08.10.2022)
11. Гамулинская Н.В. Задания для практических занятий и самостоятельной работы по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет»: учебн.-метод. Пособие. - Киров: ВятГУ, 2020. – 160 с.

Оригинальность 75%