

УДК 657

## ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ПРОЧИХ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

*Н.Е. Климушкина, кандидат экономических наук, доцент, тел. 8(8422)55-95-52, klimushkina-natalia@yandex.ru,  
С.Ю. Максимова, старший преподаватель,  
тел. 8(8422) 55-95-52, swetlana-14@yandex.ru  
ФГБОУ ВО Ульяновская ГСХА*

**Ключевые слова:** *прочие доходы, прочие расходы, Отчет о финансовых результатах, внереализационные доходы и расходы, непреднамеренные искажения бухгалтерской отчетности.*

*Работа посвящена изучению влияния правильности учета прочих доходов и расходов на достоверность бухгалтерской отчетности.*

Одни и те же доходы и расходы в разных сельскохозяйственных организациях могут относиться к обычным видам деятельности и прочим, это зависит от того, что является предметом деятельности организации.

Предмет деятельности организации определяется при ее создании и государственной регистрации, и указываются в сведениях о видах экономической деятельности по данным ЕГРЮЛ. Количество видов деятельности, которыми может заниматься организация, законодательно никак не ограничено. Главное условие – основной вид деятельности может быть только один.

В соответствии с требованиями нормативных документов (ПБУ 9/99 и 10/99), предмет деятельности определяется предприятием самостоятельно, с учетом критерия существенности, регулярности получения доходов и несения расходов, и т.д.

Таким образом, можно сказать, что предметом деятельности организации будут те виды, от которых она получает регулярные существенные доходы. Соответственно, эти доходы и расходы, осуществленные для их получения, будут для организации доходами и расходами от обычных видов деятельности.

Все остальные доходы и расходы в бухгалтерском учете являются прочими.

Прочие доходы отражаются на субсчете 91.1 «Прочие доходы», а прочие расходы, соответственно, на субсчете 91.2.

Поступление прочих доходов отражается по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» в зависимости

от их характера в корреспонденции с разными счетами, например: 10 «Материалы», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», счетами учета денежных средств и др.

Прочие расходы отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы» в корреспонденции со счетами 01 «Основные средства», 58 «Финансовые вложения» и др.

Операции по субсчетам 1 и 2 необходимо накапливать в течение отчетного года, как и при определении результата по обычным видам деятельности. По окончании месяца сопоставляются дебетовый оборот по субсчету 2 «Прочие расходы» и кредитовый оборот по субсчету 1 «Прочие доходы». Разница между оборотами дает сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно записывается по дебету субсчета 90-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» и кредиту счета 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, в течение года сальдо на субсчетах, открытых к счету 91 «Прочие доходы и расходы» следует считать нарастающим итогом, а сальдо по синтетическому счету 91 «Прочие доходы и расходы» будет свернуто, то есть должно быть равно нулю. По окончании отчетного года два первых субсчета будут закрыты внутренними записями на субсчет 90-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» должен вестись по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой, хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

В налоговом учете большая часть прочих доходов и расходов является внереализационными доходами и расходами.

Перечень внереализационных доходов приведен в статье 250 НК РФ, а перечень внереализационных расходов – в статье 265 НК РФ.

Нужно отметить, что внереализационные доходы и расходы, хотя и имеют много общего с прочими доходами и расходами в бухгалтерском учете, но полностью идентичными не являются. Кроме того, в Налоговом кодексе есть еще доходы и расходы, не учитываемые при налогообложении. В бухгалтерском учете такого понятия нет.

Если организация находится на общем режиме налогообложения, это приводит к необходимости применения ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» и ведения счетов 09 и 77, а также учета постоянных налоговых активов и обязательств в Отчете о финансовых результатах.

В практике бухгалтерского учета иногда счет 91 ведется с нарушениями: доходы и расходы от продажи имущества, основных средств, от

ражаются по счету 90 «Продажи», штрафы, неустойки и т.д. отражаются на счете 99.

Это может привести к существенным искажениям информации при определении величины финансового результата и составлении бухгалтерской отчетности, в частности, формы «Отчет о финансовых результатах».

Это нарушение относится к непреднамеренным, т.е. совершающимся не с корыстной целью, а по причине, возможно, недостаточной квалификации персонала.

За непреднамеренные искажения бухгалтерской отчетности, поскольку они все же влияют на достоверность и могут ввести квалифицированных пользователей в заблуждение, так же, как и в случае преднамеренных искажений, предусмотрена ответственность в соответствии с действующим законодательством.

Например, с 30.06.2016 г. в соответствии с Кодексом об административных правонарушениях ужесточена ответственность, предусмотренная ст. 15.11 за грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Теперь эта статья устанавливает, что:

- грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской (финансовой) отчетности, влечет административный штраф на должностных лиц в размере от пяти тысяч до десяти тысяч рублей;

- если такое нарушение совершено повторно, штраф на должностных лиц в размере увеличивается в два раза: от десяти тысяч до двадцати тысяч рублей или применяется дисквалификация на срок от одного года до двух лет.

Под грубым нарушением требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности, понимается, в числе прочего:

- искажение любого показателя бухгалтерской (финансовой) отчетности, выраженного в денежном измерении, не менее чем на 10 процентов;

- ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых регистров бухгалтерского учета;

- составление бухгалтерской (финансовой) отчетности не на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета.

Таким образом, неправильное ведение учета прочих доходов и расходов на счете 91, отражение их на счетах 90 и 99, в любом случае приведет к одному из этих нарушений:

- либо данные для отчета о финансовых результатах формируются не на основе регистров по счетам 90, 91, 99, а только по 90 и 99, причем невозможно определить, по каким признакам та или иная сумма отнесена к обычным видам деятельности или к прочим;

- либо будет существенно искажена величина показателей отчета о финансовых результатах.

Избежать нарушений будет проще при применении современных средств обработки бухгалтерской информации.

Например, в случае использования программы 1С: Бухгалтерия значительная часть «традиционных» операций по счету 91, например, при продаже материалов, выбытии основных средств, формируется автоматически при проведении соответствующих электронных форм документов.

Для упрощения учета по остальным операциям, в программе есть справочник «Прочие доходы и расходы».

Информация в этом справочнике отражена таким образом, что:

- по графе «Наименование» можно выбрать вид прочих доходов и расходов для целей бухгалтерского учета;

- по графе «Вид прочих доходов и расходов» соответствующий вид прочих доходов или расходов является одновременно внереализационным доходом или расходом по требованиям налогового законодательства;

- в случае не принимаемых для целей налогового учета доходов и расходов можно создать строки, в которых в графе НУ (налоговый учет) снят флажок, что означает, что указанный доход или расход учитывается в бухгалтерском, но не учитывается в налоговом учете.

Таким образом, ведение бухгалтерского и налогового учета в программе 1С: Бухгалтерия (при грамотном ее использовании) обеспечит правильное формирование показателей Отчета о финансовых результатах, и позволит в большой степени избежать штрафных санкций за грубое нарушение требований к бухгалтерской отчетности.

#### *Библиографический список*

1. Петрова, И.Ф. Анализ соответствия бухгалтерской финансовой отчетности в России требованию релевантности/ И.Ф. Петрова, Е.А. Лешина // Аграрная наука и образование на современном этапе развития: опыт, проблемы и пути их решения: Материалы VII Международной научно-практической конференции. - 2016. - С. 95-98.
2. Лешина, Е.А. Налоговый учет: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности 080109.65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Е. А. Лешина, М. А. Суркова, Н. А. Богданова: Федеральное агентство по образо-

- ванию, Гос. образовательное учреждение высш. проф. образования «Ульяновский гос. технический ун-т». - Ульяновск, 2009. - 143с.
3. Лёшина, Е.А. Автоматизация бухгалтерского учета: учебное пособие для студентов, обучающихся по направлению подготовки 080100.62 «Экономика» и специальности 080109.65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»/ Е.А. Лёшина, Т.И. Костина. – Ульяновск, Ульяновская ГСХА им. П.А. Столыпина, 2014. - 182 с.
  4. Лёшина, Е.А. Модель налогового учета по налогу на прибыль в 1С: Бухгалтерия 8/ Лёшина Е.А., Суркова М.А.// Бухгалтерский учёт, анализ, аудит и налогообложение: проблемы и перспективы сборник статей II Всероссийской научно-практической конференции. - 2014. - С. 99-103.
  5. Банникова, Е.В. Назначение и состав пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках/ Е.В.Банникова, О.И. Хамзина // Бухгалтерский учёт, анализ, аудит и налогообложение: проблемы и перспективы: сборник статей II Всероссийской научно-практической конференции. - Под общей ред. Н.Н. Бондиной. - 2014. - С. 6-9.
  6. Хамзина, О.И. Способы предоставления показателей отчета о прибылях и убытках в российской и международной практике/ О.И. Хамзина, Е.В.Банникова // Особенности развития бухгалтерского учета, анализа и аудита в разных отраслях народного хозяйства: сборник научных трудов. - Ульяновск, 2012. - С. 236-242.
  7. Климушкина Н.Е. Ценность отчета о финансовых результатах при анализе финансового состояния организаций аграрного сектора экономики Ульяновской области / Н.Е. Климушкина, Л.М. Прохорова, Е.Е. Лаврова // Экономика и предпринимательство. - №3 (56). – 2015. - С. 420-424.
  8. Лукинова, А. О. Проектирование автоматизации учета выплат во внебюджетные фонды / А.О. Лукинова, О.В. Солнцева // Информационные системы и технологии в профессиональной деятельности. Материалы II Всероссийского конкурса студенческих научно-исследовательских работ. – Ульяновск: ГСХА им. П.А. Столыпина, 2016. - Т. I. - С. 24-27.

## FEATURES OF ACCOUNTING AND TAXATION OTHER INCOME AND EXPENSES

*Klimushkina N. E., Maksimova S. Y.*

**Keywords:** *other income, other expenses, Report financial results, non-operating income and expenses, unintended accounting misstatements.*

*The work is devoted to study the influence of the correctness of the account other income and expenses for the reliability of financial statements.*