

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
«САМАРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АРХИТЕКТУРНО – СТРОИТЕЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Кафедра экономики

Дисциплина «Бухгалтерский учет»

Лекция № 12 на тему:

«Учет финансовых результатов»

- 1 Понятие финансового результата.*
- 2 Классификация доходов для целей бухгалтерского учета.*
- 3 Классификация расходов для целей бухгалтерского учета.*
- 4 Учет доходов и расходов по обычной деятельности.*
- 5 Учет прочих доходов и расходов*
- 6 Формирование чистой прибыли (убытка)*
- 7 Использование чистой прибыли (убытка)*

Составил: доцент Куканова Н.В.

Самара 2015

1 Понятие финансового результата

Финансовый результат – это конечный экономический итог хозяйственной деятельности организации, определяемый в виде разницы между доходами и расходами либо прирост (уменьшение) капитала организации, вызванный ее предпринимательской и иной деятельностью.



Если полученные доходы превышают произведенные в отчетном периоде расходы, то получена прибыль, если иначе - убыток. Прибыль (убыток) отчетного периода определяется ежемесячно путем сопоставления всех доходов и расходов, принятых к учету.

При формировании конечного финансового результата учитываются:

- Прибыль (убыток) от обычных видов деятельности
- Прибыль (убыток) от прочих операций
- Доходы и расходы, относимые на уменьшение прибыли (налог на прибыль, налоговые санкции)

Доходы - это 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).

Расходы - это уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

2 Классификация доходов для целей бухгалтерского учета

Классификация доходов организации согласно [ПБУ 9/99](#) представлена в таблице:

Доходы организации (ПБУ 9/99)			
От обычных видов деятельности	Прочие доходы		
Выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг	Поступления, связанные с: предоставлением за плату во временное пользование (владение) активов организации* предоставлением за плату прав, возникающих из патентов и других видов интеллектуальной собственности* участием в уставных капиталах других организаций* прибылью, полученной организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества); продажей основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, продукции, товаров; проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, в т.ч. банками. * В случае, если данный вид деятельности не является основным (иначе относят к расходам по обычным видам деятельности)	штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения; поступления в возмещение причиненных организации убытков; прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году; суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности; курсовые разницы; сумма дооценки активов; прочие внереализационные доходы.	Поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.): страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.
Не признаются доходами организации: сумма НДС, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей; суммы по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.; в порядке авансов, предварительной оплаты, задатка залога; в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.			

3 Классификация расходов для целей бухгалтерского учета

Классификация расходов организации согласно [ПБУ 10/99](#) представлена в таблице:

Расходы организации (ПБУ 10/99)			
По обычным видам деятельности	Прочие расходы		
Расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг. Группировка по элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты.	Выбытие активов, связанное с: предоставлением за плату во временное пользование (владение) активов организации*; предоставлением за плату прав, возникающих из патентов и других видов интеллектуальной собственности *; участием в уставных капиталах других организаций *; с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, товаров, продукции; оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями; проценты, уплачиваемые организацией за предоставление кредитов, займов; отчисления в оценочные резервы и резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности; прочие * В случае, если данный вид деятельности не является основным (иначе относят к расходам по обычным видам деятельности)	штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; возмещение причиненных организацией убытков; убытки прошлых лет; суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания; курсовые разницы; сумма уценки активов; перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью; на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно - просветительского характера и иных аналогичных мероприятий; прочие.	Расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.): потери от вынужденной остановки производства; расходы, связанные с предотвращением (ликвидацией) последствий стихийных бедствий потери активов в результате чрезвычайных происшествий (по остаточной стоимости)

Не признаются расходами организации:

суммы на приобретение (создание) внеоборотных активов;
 вклады в капиталы других организаций;
 суммы по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
 в порядке предварительной оплаты, в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

4 Учет доходов и расходов по обычной деятельности

Доходы от обычных видов деятельности - это выручка от продажи продукции, выполнении работ, оказании услуг. Расходы по обычной деятельности представляют собой себестоимость реализованной продукции, работ, услуг.

Условия принятия к учету доходов и расходов:



Выручка принимается к учету при одновременном выполнении условий:	Расходы принимаются к учету при одновременном выполнении условий:
1) у организации есть право на получение выручки, вытекающее из условий договора или подтвержденное иным образом; 2) сумма выручки может быть надежно оценена; 3) существует уверенность в том, что в результате конкретной операции увеличатся экономические выгоды организации; 4) право собственности на товар, работу, услугу перешло к покупателю; 5) сумма расходов, связанных с полученными доходами должна быть определена. <u>Если хотя бы одно из условий не выполняется, в учете отражается не выручка, а кредиторская задолженность за полученный актив.</u>	1) расходы произведены в соответствии с конкретным договором или требованиями законодательства; 2) сумма расходов может быть надежно оценена; 3) существует уверенность в том, что в результате конкретной операции уменьшатся экономические выгоды организации. <u>Если хотя бы одно из условий не выполняется, в учете отражается не расход, а дебиторская задолженность.</u>

Для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним предназначен [счет 90](#) "Продажи".

В течение года на счете 90 собираются данные о доходах и расходах организации по обычным видам деятельности. К счету 90 открываются субсчета:

- 90-1 "Выручка";
- 90-2 "Себестоимость продаж";
- 90-3 "Налог на добавленную стоимость";
- 90-4 "Акцизы";
- 90-9 "Прибыль / убыток от продаж".

Выручка от продажи отражается записью: **Д 62 - К 90-1.**

Одновременно списывается себестоимость продан.товаров, продукции, работ, услуг:

Д 90 -2 – К 20, 41, 43, 44 и др.

После того, как отражена выручка, начисляются НДС и акцизы: **Д 90-3, 90-4 – К 68.**

По окончании каждого месяца сопоставляется сумма дебетового оборота по субсчетам с 90-2, 90-3, 90-4 с кредитовым оборотом по субсчету 90-1.

Выявленный результат представляет собой прибыль или убыток от продаж за

Финансовый результат от продажи = Сумма выручки от продаж (кредитовый оборот за отчетный месяц по субсчету 90-1) - Себестоимость продаж и начисляемые с продажи налоги (суммарный дебетовый оборот по субсчетам 90-2, 90-3, 90-4 ..).

Для отражения финансового результата от продаж используется субсчет 90-9 "Прибыль/убыток от продаж", результат которого списывается в конце отчетного месяца на счет 99:

Д 90-9 - К 99 - отражена сумма прибыли за месяц.

Д 99 - К 90-9 - отражена сумма убытка, полученного за месяц.

По окончании каждого месяца счет 90 не имеет сальдо, но все субсчета имеют дебетовые или кредитовые остатки, величина которых накапливается.

В конце отчетного года, после списания финансового результата за декабрь, внутри счета 90 закрывают все субсчета. При этом остатки по ним переносятся на субсчет 90-9:

Д 90-1 - К 90-9 - списано сальдо субсчета "Выручка";

Д 90-9 - К 90-2, 90-3, 90-4 - списано сальдо субсчетов счета 90.

В результате этих записей по состоянию на 1 января нового отчетного года субсчета счета 90 сальдо не имеют.

Аналитический учет по счету 90 "Продажи" ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, аналитический учет по этому счету может вестись по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

5 Учет прочих доходов и расходов

К прочим относятся доходы и расходы, не связанные с обычными видами деятельности, в т.ч. чрезвычайные доходы и расходы.

Для учета прочих доходов и расходов отчетного периода предназначен счет 91 "Прочие доходы и расходы".

Структура и порядок использования счета 91 "Прочие доходы и расходы" аналогичны структуре и порядку использования счета 90.

К счету 91 открываются три субсчета: 91-1 "Прочие доходы"; 91-2 "Прочие расходы"; 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

Записи по субсчетам 91-1 "Прочие доходы" и 91-2 "Прочие расходы" производятся накопительно в течение отчетного года. По окончании каждого месяца сопоставляются дебетовый оборот по субсчету 91-2 с кредитовым оборотом по субсчету 91-1.

Выявленный результат представляет собой прибыль или убыток за

м^еяц.



Финансовый результат от прочих видов деятельности = Сумма прочих доходов (кредитовый оборот за отчетный месяц по субсчету 91-1) - Сумма прочих расходов (дебетовый оборот по субсчету 91-2).

Финансовый результат списывается в конце отчетного месяца на счет 99:
Д 91-9 - К 99 - отражена сумма прибыли за месяц
Д 99 - К 91-9 - отражена сумма убытка, полученного за месяц.

По окончании каждого месяца счет 91 сальдо не имеет, но на субсчетах этого счета остается дебетовый или кредитовый остаток.

После списания финансового результата за декабрь субсчета счета 91 закрываются. Для этого на субсчет 91-9 списываются остатки с других субсчетов:

Д 91-1 - К 91-9 - списано сальдо субсчета "Прочие доходы";
Д 91-9 - К 91-2 - списано сальдо субсчета "Прочие расходы".

В результате этих записей по состоянию на 1 января нового отчетного года субсчета счета 91 сальдо не имеют.

Аналитический учет по счету 91 "Прочие доходы и расходы" ведется 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.

6 Формирование чистой прибыли (убытка)

Чистая прибыль (убыток) является конечным финансовым результатом, учитывается на счете 99 "Прибыли и убытки" и формируется следующим образом:



Чистая прибыль (убыток) за отчетный период = Прибыль (убыток) от продаж
Чистая прибыль (убыток) за отчетный период = Прибыль (убыток) от продаж +
Прибыль (убыток) от прочих видов деятельности Чистая прибыль (убыток) за
отчетный период = Прибыль (убыток) от продаж + Прибыль (убыток) от прочих
видов деятельности - Налог на прибыль (с учетом ПБУ 18/02) Чистая прибыль
(убыток) за отчетный период = Прибыль (убыток) от продаж + Прибыль (убыток)
от прочих видов деятельности - Налог на прибыль (с учетом ПБУ 18/02) - Санкции
за нарушение налогового законодательства

дебету счета 99 отражаются штрафы за налоговые правонарушения и сумма условного расхода (или условного дохода) по налогу на прибыль, который организация обязана исчислить в соответствии с п.20 ПБУ 18/02.

Показатель "Чистая прибыль (убыток) отчетного года" отражает конечный финансовый результат деятельности организации в отчетном году.

31 декабря счет 99 закрывается - производится **реформация баланса**: сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 в кредит (дебет) счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)":

Д 99 - К 84 - списана чистая прибыль отчетного года

Д 84 - К 99 - списан убыток отчетного года.

Эта сумма и отражается по строке "Чистая прибыль (убыток) отчетного года" в форме "Отчет о прибылях и убытках (отчет о финансовых результатах)".

7 Использование чистой прибыли (убытка)

В начале года, следующего за отчетным, собственники организации принимают решение о распределении чистой прибыли. Чистая прибыль может быть использована на выплату дивидендов, формирование резервного капитала, увеличение уставного капитала, погашение убытков прошлых лет и другие цели. Для учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) предусмотрен счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Выплата дивидендов

Д84 - К75-2 - начислены дивиденды юридическим лицам и физическим лицам, не являющимся сотрудниками организации;

Д84 - К70 - начислены дивиденды учредителям - сотрудникам организации.

Начисленные дивиденды облагаются НДФЛ и налогом на прибыль (для юридических лиц), которые организация должна исчислить и уплатить как налоговый агент.

Д70 (75-2) - К68 - удержан НДФЛ;

Д75-2 - К68 - удержан налог на прибыль с дивидендов.

Выплата дивидендов не производится, если стоимость чистых активов меньше суммы уставного и резервного капитала.

Резервный капитал

Обязаны формировать акционерные общества. Для этого в резерв ежегодно отчисляется не менее 5% чистой прибыли. Резервный капитал расходуется на покрытие убытка отчетного года, на выкуп собственных акций и погашение облигаций. Другие организации могут формировать резервный капитал по своему усмотрению. Порядок формирования резервного капитала должен быть прописан в учредительных документах.

Д84 - К82 - сформирован резервный капитал

Погашение убытков прошлых лет

Д84 "Прибыль, подлежащая распределению" - К84 "Непокрытый убыток" - погашены убытки прошлых лет.

Увеличение уставного капитала

Учредители могут направить часть нераспределенной прибыли на увеличение уставного капитала. При принятии такого решения необходимо оформить изменения в учредительных документах. После регистрации изменений в учете делается запись:

Д84 - К80.

После распределения прибыли, остаток на счете 84 показывает величину нераспределенной прибыли.