**ЛЕКЦИЯ 4.**

**Тема: «Учет финансовых результатов и использование прибыли»**

Основным показателем финансово-хозяйственной деятельности организации является **финансовый результат**, который представляет собой прирост (уменьшение) стоимости собственного капитала организации за отчетный период.

Для целей [налогообложения](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=налогообложение) [прибыли](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=прибыль) доходы подразделяются на два основных вида:

1. доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;
2. внереализационные (прочие) доходы.

Расходы делятся на расходы от обычных видов деятельности и прочие расходы.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) слагается в течение года на счете 99 «Прибыли и убытки» из:

- прибыли или убытка от обычных видов деятельности;

- прочих доходов и расходов;

- начисленных платежей налога на прибыль и платежей по перерасчетам по этому налогу исходя из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций.

 **Расходы по обычным видам деятельности** в бухгалтерском учете группируются по следующим элементам:

* материальные [затраты](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=затраты);
* затраты на [оплату труда](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=оплата%20труда);
* отчисления в страховые [внебюджетные фонды](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=внебюджетные%20фонды);
* амортизация;
* прочие затраты.

Прочими расходами являются:

* расходы от сдачи активов организации в аренду;
* расходы, связанные с участием в [уставных капиталах](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=уставный%20капитал) других организаций;
* расходы, связанные с продажей, выбытием [основных средств](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=основные%20средства) и иных активов;
* проценты, уплачиваемые организацией за предоставленные ей [кредиты](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=кредит) и [займы](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=займы);
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
* курсовые разницы;
* потери от чрезвычайных ситуаций, стихийных бедствий и др.

Основную часть прибыли (убытка) организация получает от продажи готовой продукции, товаров, работ и услуг. Финансовый результат от их продажи определяют как разницу между выручкой от продажи продукции (работ, услуг) без налога на добавленную стоимость, акцизов, экспортных пошлин, и других вычетов,  и затратами на ее производство и реализацию.

Результат от продажи продукции, работ, услуг и товаров выявляют на активно-пассивном **счете 90** «Продажи». По **дебету** этого счета отражается фактическая себестоимость продан­ной продукции, покупная стоимость проданного товара, расхо­ды, связанные с выполненными работами и оказанными услугами, НДС, налог с продаж и другие расходы. По **кредиту** счета проводится выручка от продажи продукции, товаров, работ, услуг.

Сравнивая оборот дебета и оборот кредита счета 90 «Продажи», находят результат (в виде прибыли или убытка), который ежемесячно списывают со счета 90 «Продажи» на счет 99 «Прибыли и убытки ».

При получении прибыли делается бухгалтерская запись: **Дт 90/9 Кт 99**

Полученный убыток отражается записью: **Дт 99 Кт 90/9**

Счет **90 «Продажи**» закрывается и сальдо не имеет

Прочие доходы и расходы учитываются на **счете 91** «Прочие доходы и расходы».

К этому счету могут быть открыты 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» осуществляют накопительно в течение отчетно­го года. В конце месяца путем сопоставления дебетового оборота по субсчету 91/2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91/1 «Прочие доходы» определяют «Сальдо прочих доходов и расходов» за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно списывается с субсчета 91/9 «Сальдо прочих до­ходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».

**Счет 91 «Прочие доходы и расходы»**  закрывается и сальдо на отчет­ную дату не имеет.

31 декабря, после определения сальдо прочих доходов и расходов за декабрь внутренними записями по субсчетам (счет 91), все субсчета, открытые к счету 91, должны быть закрыты:

**Дт 91/1 Кт 91/9** — закрыт субсчет 91/1 (кредитовое сальдо);

**Дт 91/9 Кт 91/2** — закрыт субсчет 91/2 (дебетовое сальдо).

В результате этих проводок дебетовые и кредитовые обороты по субсчетам счета 91 будут равны. По состоянию на 1 января следующего года сальдо как по счету 91 в целом, так и по всем его субсчетам будет равно нулю.

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду доходов и расходов.

**Прочими доходами и расходами являются:**

- поступления и расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации;

- поступления и расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы и расходы по ценным бумагам);

- прибыль и убыток, полученная организацией в результате совместной деятельности;

- поступления и расходы, от продажи основныхсредств, НМА и иных активов;

- проценты, полученные и уплаченные за предоставление в пользование денежных средств организации;

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;

- активы, полученные безвозмездно, в т.ч. по договору дарения;

- прибыль и убыток прошлых лет, выявленный в отчетном году;

- курсовые разницы (положительные, отрицательные);

- поступления и расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийные бедствия, пожары, аварии и т.п.);

- суммы кредиторской и дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности.

Результат от прочих доходов и расходов определяется на счете 91:

**Дт 91/2 Кт 01/выб., 04/выб., 68, 60, 76**

**Д 62, 76 К 91/1**

Полученный результат переносится на счет 91/9, затем на счет 99.

При получении прибыли делается бухгалтерская запись:

 **Дт 91/9 Кт 99 – прибыль**,

**Дт 99 Кт 91/9 – убыток.**

Убыток от выбытия основных средств не уменьшает налогооблагаемую прибыль.

К расходам, учитываемым на счете 91, относятся также суммы причитающихся к уплате налогов и сборов в соответствии с законо­дательством РФ (налог на имущество организаций, налог на рекламу и т.д.).

Начисление этих налогов и сборов отражается бухгалтерской записью:

**Дт 91/2 Кт 68**

К прочим  доходам относятся:

•  страховое возмещение;

•  стоимость материальных ценностей, остающихся от списа­ния непригодных к восстановлению и дальнейшему исполь­зованию активов и т.п.

Полученное страховое возмещение отражается записью:

**Дт 76 /«Расчеты по имущественному и личному страхованию» Кт 99**

Полученноестраховое возмещение отражается записью: **Дт 76  Кт 99**

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической оплаты.

**Пример.**

Результаты деятельности организации в отчетном месяце характеризуются следующими показателями:

-получена [выручка](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=выручка) от продажи продукции в сумме 180 000 руб., в том числе [НДС](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=налог%20на%20добавленную%20стоимость) — 27 458 руб.;

-расходы, отнесенные на себестоимость проданной продукции, составили 110 000 руб., из них затраты основного [производства](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=производство) — 100 000 руб.;

-управленческие расходы — 10 000 руб.;

-получены прочие доходы: по [договору простого товарищества](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=договор%20простого%20товарищества) — 15 000 руб.; штрафы за нарушение хозяйственных договоров — 5000 руб.

Произведены прочие расходы:

-по оплате процентов за кредит — 2500 руб.;

- услуг [банка](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=банки) — 1000 руб.;

-[налогов](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=налоги), уплачиваемых за счет финансовых результатов, —1500 руб.;

-получены убытки от списания уничтоженных пожаром материальных ценностей — 5 тыс. руб.;

-начислен налог на прибыль в сумме 12 610 руб.

Формирование финансовых результатов за отчетный месяц:

Дт 62 Кт 90/1 — 180 000 руб. — отражение выручки от продажи продукции.

Дт 90/3 Кт 68 — 27 458 руб. — отражение НДС с выручки.

Дт 90/2 Кт 20 — 100 000 руб. — отражение в себестоимости проданной продукции затрат основного производства.

Дт 90/2 Кт 26 — 10 000 руб. — отражение в себестоимости проданной продукции управленческих расходов.

Дт 90/9 Кт 99 — 42 542 руб. — отнесение суммы прибыли от продажи продукции на счет прибылей и убытков.

Дт 76/3 Кт 91/1 — 15 000 руб. -— отражение доходов по [договору](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=договор) простого [товарищества](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=товарищество).

Дт 76/2 Кт 91/1 — 5000 руб. — отражение признанных штрафов за нарушение хозяйственных договоров.

Д- 91/2 Кт 66 — 2500 руб. — отражение начисленных процентов за кредит.

Дт 91/2 Кт 76/5 — 1000 руб. — отражение расходов по оплате банковских услуг.

Дт 91/2 Кт 68 — 1500 руб. — отражение начисленных сумм налогов, уплачиваемых за счет прибылей и убытков.

Дт 91/9 Кт 99 — 15 000 руб. — отнесение суммы прибыли от прочих доходов и расходов на счет прибылей и убытков.

Дт 91/2 Кт 10 — 5000 руб. — отражение суммы убытка от списания материалов, уничтоженных пожаром.

Дт 99 Кт 68 — 12 610 руб. — начисление налога на прибыль.

За отчетный месяц облагаемая прибыль составила

52 542 руб. (42 542 + 15 000 - 5000),

налог на прибыль по ставке 20% — 10 508 руб.,

 финансовый результат деятельности организации — 42 034 руб. (42 542 + 15 000 - 5000 - 10 508).

**[Учет прибыли](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=учет%20прибыли) и убытков**

[Учет прибыли](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=учет%20прибыли) и убытков ведут на синтетическом **счете 99** «Прибыли и убытки». Он предназначен для выявления [финансового результата](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=финансовые%20результаты) деятельности организации за отчетный год. Записи на нем ведутся накопительно в течение года. На первое число нового года остатка по этому счету быть не должно.

В течение отчетного года на счете 99 отражаются:

1. Прибыль или убыток от обычных видов деятельности:

**Дт 90 Кт 99** - прибыль,

**Дт 99 Кт 90** - убыток.

2. Сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц:

**Дт 91 Кт 99** — списывается кредитовый остаток,

**Дт 99 Кт 91** — списывается дебетовый остаток.

3. Начисленные платежи [налога на прибыль](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=налог%20на%20прибыль), а также суммы причитающихся налоговых санкций: **Дт 99 Кт 68**.

В учете каждой организации доходы и расходы накапливаются с начала года, а когда наступит новый отчетный год, их надо будет рассчитывать снова — с нуля. Поэтому перед тем как составлять годовую [бухгалтерскую отчетность](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=бухгалтерская%20отчетность) организация должна провести ***реформацию баланса*.** Заключается реформация в следующем: бухгалтер закрывает счета, где учитывались доходы и расходы, т. е. «обнуляет» их сальдо.

Реформация баланса должна быть проведена **по состоянию на 31 декабря**. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли или убытка отчетного года списывается на **счет 84** «[Нераспределенная прибыль](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=нераспределенная%20прибыль) (непокрытый убыток)»:

**Дт 99 (84) Кт 84 (99).**

В начале следующего года организации нужно распределить полученную прибыль или покрыть убыток.

**Пример 1.**

По итогам года ОАО «Сезон» получило чистую прибыль, равную 200 000 руб.

На общем собрании [учредители](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=учредители) приняли следующие решения:

— выплатить [дивиденды](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=дивиденды) в размере 50 000 руб. (из них 15 000 руб. — работникам организации);

— направить на формирование [резервного капитала](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=резервный%20капитал) 30 000 руб.

 В бухгалтерском учете ОАО «Сезон» необходимо сделать следующие проводки.

**31 декабря:**

**Дт 99 Кт 84** — 200 000 руб. — списана нераспределенная прибыль отчетного года.

**1 января:**

**Дт 84 Кт 70** — 15 000 руб. — начислены дивиденды учредителям, являющимся работниками организации;

**Дт 84 Кт 75/2** — 35 000 руб. — начислены дивиденды учредителям, не являющимся работниками организации;

**Дт 84 Кт 82** — 30 000 руб. — направлена часть прибыли на формирование резервного фонда.

**Пример 2.**

По итогам года ЗАО «Горизонт» получило убыток 150 000 руб.

Общее собрание учредителей решило покрыть убыток за счет резервного и [добавочного капитала](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=добавочный%20капитал).

По состоянию на 1 января на балансе ЗАО «Горизонт» числится 37 000 руб. резервного капитала и 94 000 руб. добавочного капитала.

В бухгалтерском учете 000 «Горизонт» нужно сделать следующие проводки.

**31 декабря:**

**Дт 99 Кт 84** — 150 000 руб. — списан убыток отчетного года. 1 января:

**Дт 82 Кт 84** — 37 000 руб. — погашена часть убытка за счет средств резервного фонда;

**Дт 83 Кт 84** — 94 000 руб. — погашена часть убытка за счет добавочного капитала.

Сумма непокрытого убытка ЗАО «Горизонт» составила 19 000 руб. (150 000 - 37 000 - 94 000).

***Чистая прибыль*** организации является основой для начисления дивидендов и иного [распределения прибыли](http://www.konspekt.biz/list.php?tag=распределение%20прибыли).

Схематично формирование чистой прибыли (убытка) можно представить следующим образом:



*Объектом обложения* налогом на прибыль является вало­вая прибыль, уменьшенная (увеличенная) в соответствии с положениями, предусмотренными действующим законода­тельством.(**ставка 20%: федеральный бюджет 3%; республиканский бюджет 17%)**

*Сумма* налога на прибыль определяется плательщиком са­мостоятельно на основе бухгалтерской отчетности нарастаю­щим итогом с начала года.

*Учет* расчетов по налогу на прибыль ведется на **счете 68** суб­счет «Расчеты по налогу на прибыль».

По окончании отчетного года заключительными записями декабря сумма чистой прибыли (убытка), выявленная путем со­поставления оборота дебета и оборота кредита на счете 99 «Прибыли и убытки», переносится на **счет 84** «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается и по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным, сальдо не имеет.

Сумма чистой прибыли отчетного года списывается: **Дт 99  Кт 84**

Сумма чистого убытка отчетного года списывается: **Дт 84  Кт 99**

В следующем за отчетным году на основании решения об­щего собрания акционеров (участников) производится ***рас­пределение чистой прибыли.***

Чистая прибыль может быть на­правлена на выплату дивидендов акционерам и учредителям, на возмещение убытков предыдущих отчетных периодов, на отчисление средств в резервные фонды организации и на дру­гие цели.

При формировании резервного фонда за счет чистой прибы­ли делается запись:

**Дт 84   Кт 82.**

Дивиденды выплачиваются ежеквартально, раз в полгода или раз в год по результатам года.

Для учета расчетов по дивидендам используется активно-пассивный **счет 75** субсчет «Расчеты по выплате доходов».

Начис­ленные суммы дивидендов отражаются бухгалтерской записью: **Дт 84 Кт 75**

На суммы налога, удержанные по дивидендам, делается проводка: **Дт 75 Кт 68**

Дивиденды, начисляемые физическим лицам отражают на счете 70: **Дт 84 Кт 70**

Удержан налог с доходов физических лиц: **Дт 70 Кт 68.**

**Пример 1.** Обороты по счету 99 «Прибыли и убытки» за I квартал составили: по дебету — 10 000 руб., по кредиту — 12 500 руб.

Сальдо на 1 апреля кредитовое, т.е. получена прибыль в размере 2500 руб.

Обороты за II квартал составили: по дебету — 15 000 руб., по кредиту — 13 500 руб., а за полугодие с начала года оборот по дебету составил — 25 000 руб., по кредиту — 26 000 руб.

Финансовый результат за полугодие: прибыль 1000 руб. (26 000 руб. — 25 000 руб.). В таком порядке определяют сальдо на счете 99 «Прибыли и убытки» до конца отчетного года.

**Пример 2.** В процессе инвентаризации установлена недостача товаров ( учетная стоимость товаров — 5000 руб.). Недостача подлежит взысканию с виновника по рыночной стоимости — 5100 руб. В бухгалтерском учете организации составляются следующие записи:
1) Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» Кт 41 «Товары»— 5000 руб. — списаны недостающие товары по учетной стоимости;
2) Дт 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»— 5000 руб. — списана недостача на виновное лицо по учетной стоимости;
3) Дт 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» Кт 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей»— 100 руб. (5100 руб. - 5000 руб.) — отражена разница между подлежащей возмещению рыночной стоимостью товаров и их учетной стоимостью;

4)       Дт 50 «Касса» Кт 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» — 5100 руб. — сумма недостачи погашена виновным лицом;

5)        Дт 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» Кт 91-1 «Прочие доходы»
— 100 руб. — разница в оценке недостачи включена в прочие доходы после погашения задолженности по недостаче.

 **Пример 3.** В феврале отчетного года организация произвела подрядным способом ремонт административного здания. Затраты на ремонт (без НДС) составили 110000 руб. В целях равномерного включения затрат на ремонты, производимые в начале года, в текущие расходы учетной политикой предусмотрен учет таких затрат в составе расходов будущих периодов. Расходы будущих периодов списываются на счета учета затрат равномерно до конца отчетного года.
Поскольку ремонтные работы завершены в феврале, затраты на ремонт должны включаться в текущие расходы в течение 11 месяцев, начиная с февраля.
В бухгалтерском учете производятся следующие записи:
1) Дт 97 «Расходы будущих периодов» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — 110 000 руб. — учтены затраты на ремонт в составе расходов будущих периодов;
2) Дт 26 «Общехозяйственные расходы» Кт 97 «Расходы будущих периодов» — 10000 руб. (110000 руб. / 11 мес.) — соответствующая часть расходов будущих периодов включена в затраты на производство (ежемесячно).

 **Пример 4.** В марте получена арендная плата от арендатора за II квартал (без НДС) — 60000 руб. Предоставление за плату во временное пользование активов по договору аренды является предметом деятельности организации. Полученная арендная плата принимается к бухгалтерскому учету в качестве доходов будущих периодов. В апреле соответствующая часть арендной платы включается в доходы по обычным видам деятельности (выручку).
В бухгалтерском учете производятся следующие записи:

1)       Дт 51 «Расчетные счета» Кт 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» — 60 000 руб. — полученная арендная плата за II квартал учтена в марте в составе доходов будущих периодов;

2)       Дт 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» Кт 90-1 «Выручка»
— 20 000 руб. (60 000 руб.: 3 мес.) — в апреле часть арендной платы, приходящаяся на текущий месяц, включена в выручку.

 **Пример 5.** В феврале организацией получено безвозмездно следующее имущество: объект основных средств —рыночная стоимость 24 000 руб., объект введен в эксплуатацию в феврале, срок полезного использования — 5 лет; материалы —рыночная стоимость 14 000 руб. В том же месяце в производство было передано материалов на сумму 6000 руб. Оставшиеся материалы переданы в производство в марте. Рыночная стоимость полученного безвозмездно имущества относится на доходы будущих периодов. Впоследствие она будет включена в доходы отчетного периода (прочие доходы):

-по материалам — в течение двух месяцев по мере отпуска в производство;

-по объекту основных средств — равномерно в течение пяти лет, начиная с месяца, в котором по правилам бухгалтерского учета следует начислять амортизацию (с марта).

Годовая норма амортизации по объекту — 20 % (100 % : 5 лет).

В бухгалтерском учете организации производятся следующие записи:

**в феврале:**

Дт 08 «Внеоборотные активы» Кт 98-2 «Безвозмездные поступления» — 24 000 руб. — отражена рыночная стоимость поступившего безвозмездно объекта основных средств;
Дт 01 «Основные средства» Кт 08 «Внеоборотные активы»
— 24 000 руб. — объект основных средств введен в эксплуатацию и принят к бухгалтерскому учету в составе основных средств;

Дт 10 «Материалы» Кт 98-2 «Безвозмездные поступления»
— 14000 руб. — приняты к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости поступившие безвозмездно материалы;
Дт 20 «Основное производство» Кт 10 «Материалы» — 6000 руб. — отпущены в производство материалы;
Дт 98-2 «Безвозмездные поступления» Кт 91-1 «Прочие доходы» — 6000 руб. — включена в доходы отчетного периода рыночная стоимость отпущенных в производство материалов;

 **в марте :**

Дт 25 «Общепроизводственные расходы» Кт 02 «Амортизация основных средств»— 400 руб. (24000 руб. х 20 % : 100 % : 12 мес.) — начислена амортизация по объекту основных средств;
Дт 98-2 «Безвозмездные поступления» Кт 91-1 «Прочие доходы»
— 400 руб. — включена в доходы отчетного периода соответствующая часть рыночной стоимости по объекту основных средств;
Дт 20 «Основное производство» Кт 10 «Материалы»
— 8000 руб. (14 000руб - 6000 руб.) — отпущены в производство оставшиеся материалы;
Дт 98-2 «Безвозмездные поступления» Кт 91-1 «Прочие доходы»
— 8000 руб. — включена в доходы отчетного периода рыночная стоимость отпущенных в производство материалов.

**ЗАДАНИЕ:** Изучить тему, запомнить основные понятия и бухгалтерские проводки. Для закрепления материала ответить (для себя) на следующие вопросы:

1.Что такое доходы от обычных видов деятельности?

2.Что входит в состав прочих доходов и расходов?

3.Какие субсчета могут быть открыты к счету 90 «Продажи»?

4.Что такое курсовые разницы?

5.Что такое убыток и как он отражается в бухгалтерском балансе?

6.Что такое реформация баланса?

7.Какие существуют направления использования прибыли?