Фаррахова Ф.Ф., Мухаметова В.Р.
**Теоретические аспекты бухгалтерского учета финансовых результатов
деятельности организации**

*ФГБОУ ВО «Башкирский государственный аграрный университет»
(Россия, Уфа)*

doi: 10.18411/lj-01-2019-86

idsp: ljjournal-01-2019-86

Аннотация

В статье рассматриваются теоретические аспекты учета финансовых результатов коммерческих организаций. Эффективность функционирования любого предприятия во многом зависит от его способности приносить необходимую прибыль. Для оценки этой способности применяется правильно поставленный учет финансовых результатов, позволяющий создать базу для оценки того, насколько стабильны получаемые доходы и производимые расходы; какие элементы отчета о финансовых результатах могут быть использованы для прогнозирования деятельности организации.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, счета, субсчета, финансовый результат, прибыли и убытки, затраты, прочие доходы, прочие расходы

Abstract

The article deals with the theoretical aspects of accounting for the financial results of commercial organizations. The efficiency of any enterprise depends largely on its ability to make the necessary profit. In order to assess this ability, the correct accounting of financial results is used, which allows to create a basis for assessing how stable income and expenses are received; what elements of the report on financial results can be used to predict the activities of the organization.

Keywords: accounting, accounts, sub-accounts, financial result, profit and loss, expenses, other income, other expenses

Актуальность выбранной темы заключается в огромной важности предмета исследования для финансовой системы организации и её стабильного процветания. Выбранный объект исследования, то есть учет финансовых результатов являются для организации, существующей в экономической среде рыночных механизмов, категорией номер один.

В условиях формирования рыночных отношений в области бухгалтерского учета важной проблемой является разработка принципиально новых, оптимальных методов управления доходами и расходами в организациях. Задача в бухгалтерском учете состоит в обеспечении стабильности функционирования и получения максимальной прибыли в условиях конкурентной среды в результате минимизации затрат [7].

Состав операционных доходов и расходов определен национальными стандартами бухгалтерского учета. Национальный стандарт бухгалтерского учета, не имеющий аналога в перечне международных, разработан для облегчения усвоения новой системы учета затрат и расходов на начальных этапах реформирования учетной системы.

Для целей бухгалтерского учета все доходы в зависимости от характера получения доходов, условий их получения и направлений деятельности организации подразделяются на две основные группы:

- доходы от обычных видов деятельности;
- прочие доходы.

К прочим доходам, в частности, относятся поступления от продажи основных средств, материалов и иных активов организации, отличных от товаров, продукции, работ, услуг и денежных средств (кроме иностранной валюты), активы, полученные организацией безвозмездно от других юридических и/или физических лиц и др.

Несмотря на то, что в их работах достаточно подробно изложены многие вопросы учета финансовых результатов, на наш взгляд сегодня необходимы дальнейшая комплексная теоретическая разработка проблем учетно-аналитического обеспечения

учета прочих доходов и расходов и внедрение в практику методических рекомендаций [4].

Основными документами, регламентирующим порядок организации бухгалтерского учета прочих доходов и расходов являются Положения по бухгалтерскому учету: «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденный приказом Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 32н (ред. от 06.04.2015 № 57н) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденный приказом Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 33н (ред. от 06.04.2015 № 57н) [1], [2].

Согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и отчетности № 34н, бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса.

В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), т. е. конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации налогов и иных аналогичных обязательных платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения.

Поправки внесены в ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/ 99 «Расходы организации». В целях сближения правил российского учета с правилами МСФО упразднено разделение прочих доходов (расходов) на три вида — «операционные», «внеоперационные» и «чрезвычайные». Все доходы и расходы подразделяются на две категории - обычные и прочие. При этом все доходы (расходы), связанные с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности (стихийным бедствием, пожаром, аварией, национализацией и т.п.), являются просто прочими доходами (расходами).

В результате поправок в ПБУ 9/99 «Доходы организации», закрытый перечень операционных доходов, установленный п. 7, теперь превратился в закрытый перечень прочих доходов. За ним следует п. 8, в котором, ранее был установлен открытый перечень внеоперационных доходов.

Согласно п. 5 ПБУ 9/99 «Доходы, полученные организацией от представления за плату во временное пользование своих активов, прав, возникающих из патентов на приобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной деятельности и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к операционным расходам». Рассмотрим, как сказанное влияет на бухгалтерский учет.

Общие требования к оформлению и наличию первичных документов бухгалтерского учета прочих доходов и расходов сформулированы в Законе о бухгалтерском учете 402-ФЗ и воспроизведены в различных положениях по и Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету.

В соответствии с ПБУ 18/02 утвержденный приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 114н (ред. от 06.04.2015 № 57н) размер текущего налога на прибыль, сформированного в бухгалтерском учете и подлежащего уплате в бюджет, определяется в виде сальдо по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 02 «Расчеты по налогу на прибыль») [3].

Построение аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки» должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о финансовых результатах (ф. № 2).

Прочие доходы и расходы учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». К этому счету могут быть открыты субсчета:

91.01 «Прочие доходы»;

91.02 «Прочие расходы»;

91.03 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91-01 «Прочие доходы» учитываются операционные и внеоперационные доходы.

На субсчете 91-02 «Прочие расходы» отражаются операционные и внеоперационные расходы.

Субсчет 91-09 «Сальдо прочих доходов и расходов» предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Субсчет 91-09 «Сальдо прочих доходов и расходов» предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Субсчет 91-09 «Сальдо прочих доходов и расходов» аналогичен по своему назначению субсчету 90-09 «Прибыль / убыток от продаж».

Записи по субсчетам 91-01 «Прочие доходы» и 91-02 «Прочие расходы» производятся накопительно в течение отчетного года.

Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-02 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91-01 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91-09 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91-09 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними записями на субсчет 91-09 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Без учета норм ПБУ 18/02 общая схема формирования конечного финансового результата и чистой прибыли организации отражается в бухгалтерском учете следующими проводками.

Таблица 1

*Факты хозяйственной жизни по учету формирования
конечного финансового результата*

№ оп.	Содержание фактов хозяйственной жизни	Корреспондирующие счета	
		ДТ	КТ
Конечный финансовый результат - прибыль			
1	Отражена прибыль от продаж по обычным видам деятельности в составе конечного финансового результата	90-09	99
2	Отражена прибыль от прочих доходов и расходов в составе конечного финансового результата	91-09	99
3	Начислен налог на прибыль организации, подлежащий уплате в бюджет	99	68-02
4	Заключительными оборотами декабря определена сумма чистой прибыли отчетного года	99	84
Конечный финансовый результат - убыток			
1	Отражен убыток от продаж по обычным видам деятельности в составе конечного финансового результата	99	91-09
2	Отражен убыток от прочих доходов и расходов в составе конечного финансового результата	99	91-09
3	Заключительными оборотами декабря определена сумма чистого убытка отчетного года	84	99

Конечный финансовый результат хозяйственной деятельности организации формируется в виде прибыли, или убытка, определяемого как разница между полученными доходами и произведенными расходами организации [8].

Таким образом, в условиях рыночной экономики значение учета финансового результата огромно. Каждое предприятие, организация, или фирма пытается уменьшить свои затраты и увеличить доход, в том числе прочих. Для получения прибыли товаропроизводители ориентируют свое внимание на увеличение объема производства продукции, нужной потребителю, снижение затрат производство. При развитой конкуренции эти достигается не только цель предпринимательства, но и удовлетворение общественных потребностей [5], [6].

Несмотря на высокую степень изученности вопроса учета финансовых результатов, новые условия хозяйствования требуют дальнейшего их исследования.

1. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) : утверждено приказом Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 32н : (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС «КонсультантПлюс».
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) : утверждено приказом Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 33н : (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС «КонсультантПлюс».

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» (ПБУ 18/02) : утверждено приказом Минфина РФ от 19 нояб. 2002 г. № 114н : (ред. от 06.04.2015 № 57н) // СПС «КонсультантПлюс».
4. Сайфутдинова, Л.Р. Концепция механизма привлечения инвестиций, как инструмента формирования благоприятного инвестиционного климата в республике Башкортостан. Сайфутдинова Л.Р., Кежун Е.А. Российский электронный научный журнал. 2014. № 3 (9). С. 22-31.
5. Кликич, Л.М. Исследование возможностей финансового оздоровления сельскохозяйственных предприятий республики Башкортостан Кликич Л.М., Фаррахова Ф.Ф. В сборнике: Финансовое оздоровление предприятий АПК материалы Уфимской секции 5-й Международной научно-практической конференции НАЭКОР. Сер. "Труды независимого аграрно-экономического общества России, Выпуск 5" Независимое аграрно-экономическое общество России. 2001. С. 165-172.
6. Рафикова, А.Р. Особенности учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в ООО "ФМ Индустрия". Рафикова А.Р., Фаррахова Ф.Ф. В сборнике: Студент и аграрная наука итоги VIII Всероссийской студенческой научной конференции. Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, Министерство сельского хозяйства Республики Башкортостан, Башкирский государственный аграрный университет. 2014. С. 194-197.
7. Фаррахова, Ф.Ф. Управление затратами при формировании себестоимости продукции. Фаррахова Ф.Ф., Яппаров Б.С. В сборнике: Состояние и перспективы увеличения производства высококачественной продукции сельского хозяйства Материалы II Всероссийской научно-практической конференции с международным участием. ФГБОУ ВПО Башкирский государственный аграрный университет; Факультет пищевых технологий; Кафедра технологии мяса и молока. 2013. С. 119-122.
8. Харисова А.Р. Пути улучшения учета денежных средств в СПК "Марс" Илишевского района РБ. Харисова А.Р., Фаррахова Ф.Ф. В сборнике: Актуальные вопросы бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита: теория и практика Хабилов Г.А., Акчурина Р.Ф., Давлетбаева Л.Р. Министерство сельского хозяйства РФ; Министерство сельского хозяйства РБ; Башкирский государственный аграрный университет. Уфа, 2009. С. 152-155.