

УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

Штефан М. А.

С 1 января 2000г. в действие вступили два новых документа второго порядка: ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации», предусматривающие изменения в порядке учета финансовых результатов. В связи с этим данная тема выходит на первый план для рассмотрения.

В Плане счетов бухгалтерского учета финансовые результаты деятельности предприятия отражаются на активно-пассивном счете 80 «Прибыли и убытки», по дебету которого записываются убытки и потери, по кредиту – прибыль и доходы. Сальдо, как разница между суммой дебетового и кредитового оборотов, характеризует финансовый результат деятельности организации с начала отчетного периода.

До 1 января 2000г. в соответствии с Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденному Постановлением Правительства № 552, конечный финансовый результат складывается под влиянием:

1. Финансового результата от реализации продукции (работ, услуг), товаров и других материальных ценностей (основных средств, нематериальных активов, материальных оборотных средств и др.) как разницы между выручкой от реализации и суммой фактических расходов или себестоимостью реализованной продукции (работ, услуг) и других материальных ценностей;

2. Доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям. Причем сюда включаются суммы полученных и уплаченных штрафов, пени, неустоек и других экономических санкций; процентов, полученных по суммам средств, числящихся на счетах предприятий; курсовых разниц по валютным счетам и по операциям с иностранной валютой; доходов (дивидендов, процентов) по акциям, облигациям и иным ценным бумагам, принадлежащих предприятию, и доходов от долевого участия в деятельности других предприятий; прочие доходы.

Различие между этими составными частями прибыли или убытков состоит в том, что финансовый результат от реализации продукции и другого имущества первоначально определяют по счетам учета процесса реализации (46, 47, 48), а затем с них общей суммой переносятся на счет 80. Внереализационные же прибыли и убытки сразу относят на счет 80 без предварительной записи на промежуточных счетах. По мере возникновения они записываются в дебет или кредит данного счета в корреспонденции со счетами 51, 76, 29 и другими.

Кроме того, внереализационные финансовые результаты можно подразделить на:

- доходы/расходы от участия в других организациях, включая дочерние (дивиденды, вложения в уставные капиталы, сдача в аренду и т. д.);
- прибыли и убытки от финансовых операций (курсовые разницы, проценты полученные и выданные);
- нехарактерные (случайные) для данной организации прибыли и убытки (поступления от уплаты штрафов, пени, неустоек; прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году и др.)

С 1 января 2000г., в соответствие с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99, выделяются две группы расходов и доходов:

Доходы от обычных видов деятельности (отражаются сначала по кредиту сч. 46, а затем переносятся в кредит сч. 80), называемые «выручкой»;

Прочие поступления (записываются по кредиту сч. 47, 48, либо по кредиту сч. 80 – исходя из правил бухгалтерского учета), подразделяемые в свою очередь на:

- а) операционные;
- б) внереализационные;
- с) чрезвычайные.

Нужно заметить, что в «выручку» может входит арендная плата, платное предоставление пользования объектами интеллектуальной собственности, доходы от вкладов в уставные капиталы других организаций, при условии, что данные поступления являются предметом основной деятельности предприятия. Кроме того, «выручка» должна быть определена с учетом суммовых разниц, возникающих в случаях, когда цена определена в условных денежных единицах и значения курса рубля, используемые для расчетов, различны в день признания «выручки» и в день оплаты. Раньше же суммовые разницы относились к внереализационным доходам, т. е. с 2000г. введено еще одно изменение в порядке учета финансовых результатов.

К операционным доходам относятся: арендная плата, участие в деятельности др. организаций, если данные поступления не являются основной деятельностью данного предприятия, поступления от продажи основных средств и других активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), проценты за предоставление в пользование денежных средств организации.

К внереализационным доходам, перечень которых не закрыт, относятся штрафы, пени, неустойки; прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном периоде; полученные безвозмездно активы; курсовые разницы и др.

Нужно заметить, что здесь наблюдается некоторое противоречие действующему законодательству. Так, безвозмездно полученные ценности, включаемые, как было сказано во внереализационные доходы, согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и отчетности, должны относиться на собственные источники предприятия, т. е. на сч. 87 «Добавочный капитал» или на сч. 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

И, наконец, к чрезвычайным — относятся поступления в результате стихийного бедствия, пожара, аварии и т. п.

Таков общий порядок учета финансовых результатов с 01.01.2000г. Как можно было заметить, в новых документах существуют некоторые противоречия действующему законодательству, в следствие чего в ближайшие сроки необходимо принять документы третьего порядка, конкретизирующие и объясняющие основные пункты ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99.