Учет финансовых результатов и использования прибыли. Учет доходов будущих периодов (счета №№ 46, 80, 81, 83, 98)

1. Учет финансовых результатов (счета №№ 46. 80)

Финансовый результат деятельности предприятия склады­вается из прибылей и убытков. Они отражаются на активно-пассивном счете № 80 "Прибыли и убытки". На дебете отражаются убытки, на кредите - прибыли.

Прибыль (убыток) - является основным обобщающим показателем деятельности предприятия. Балансовая при­быль (убыток) предприятия - это сумма прибыли (убытков) от реализации продукции, товаров (работ, услуг), нематери­альных активов, основных средств, других материальных ценностей, а также доходов от внереализационных операций, уменьшенных на сумму затрат по ним.

Доход предприятия образуется из выручки за реализо­ванную продукцию, товары, работы и услуги за вычетом материальных и других приравненных к ним затрат (кроме заработной платы, исключаемой из распределительных отно­шений).

К внереализационным доходам и убыткам относятся:

* курсовые разницы по валютным счетам и операциям в иностранной валюте;
* дивиденды по акциям, облигациям и другим ценным бумагам, принадлежащим предприятию;
* доходы, полученные от долевого участия в совместных предприятиях, от предоставления имущества в аренду; - различного рода экономические санкции - штрафы, пени, неустойки;
* другие доходы (расходы) от операций, непосредственно не связанных с производством продукции (работ, услуг) и ее реализацией, увеличивающие или уменьшающие размер при­были.

Прибыль образуется из выручки от реализации за вычетом полной себестоимости реализованной продукции, включающей расходы на заработную плату.

Схематически определение прибыли (убытка) в конце отчетного периода (месяца, квартала, года) на счете № 46 "Реализация" имеет такой вид:

|  |  |
| --- | --- |
| **Дебет** | **Кредит** |
| Производственная себестои­мость реализованной продук­ции, товаров (работ, услуг)  Внепроизводственные расходы Налог на добавленную стои­мость Акцизный сбор | Реализованная продукция, товары (работы, услуги) по продажным це­нам  Реализованные нематериальные ак­тивы и другие материальные цен­ности Износ (амортизация) основных средств в нематериальных активов |
| Оборот — Полная себестои­мость реализованной продукции  **Сальдо — Убытки** (закрывается) | Оборот — Выручка от реализации  **Сальдо — Прибыль** (закрывается) |

**На сумму прибыли** (когда сальдо по счету № 46 "Реализация" кредитовое) запись в бухгалтерском учете будет такова:

Дебет счета № 46 "Реализация"

Кредит счета № 80 "Прибыли и убытки".

**На сумму убытков** (когда сальдо по счету № 46 "Реализация" дебетовое):

Дебет счета № 80 "Прибыли и убытки"

Кредит счета № 46 "Реализация" .

К доходам, расходам и потерям, которые должны отражать­ся на счете № 80 "Прибыли и убытки", относятся:

1. доходы от предоставления отдельного имущества в аренду;
2. штрафы, пени, неустойки и друге виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, признанные должником или по которым получены решения соответству­ющих организаций об их взыскании (кроме санкций и пени за несвоевременную уплату, подлежащую взносу в бюджет и внебюджетные, а также государственные целевые фонды), а также суммы возмещения нанесенных потерь;
3. доходы, полученные на территории Украины и за ее пределами от паевого участия в деятельности других предп­риятий, дивиденды по акциям, облигациям, прочим ценным бумагам и доходным активам, принадлежащим предприятию;
4. доходы и затраты от переоценки производственных запасов, готовой продукции и товаров, кроме случаев, когда она проводится по решению правительства;
5. доходы от предоставления коммерческого кредита;
6. выручка от продажи иностранной валюты и расходы на се приобретение;
7. потери и недостачи товарно-материальных ценностей сверх нормы естественной убыли в том случае, когда виновные не установлены или во взыскании с виновников отказано судом, а также их излишки;
8. потери по аннулированным "производственным заказам, а также потери в производстве, которое не дало продукции;
9. затраты на содержание законсервированных производ­ственных мощностей и объектов кроме затрат, которые возмещаются за счет других источников;
10. некомпенсированные виновными убытки от простоев из-за внутрипроизводственных и внешних факторов, а также оплата работникам вынужденного прогула;
11. убытки от операций с тарой, кроме стеклянной;
12. судебные расходы и арбитражные сборы;
13. суммы кредиторской (между предприятиями негосудар­ственных форм собственности) и дебиторской задолженностей, по которым прошел срок исковой давности;
14. плата в соответствии с законодательством за невыпол­нение квот по образованию специализированных рабочих мест для инвалидов, за отказ в приеме на работу в пределах установленной квоты граждан, требующих специальной защи­ты, за нарушение сроков предоставления информации об увольнении работников в связи с реорганизацией, перепрофи­лированием или ликвидацией предприятия;
15. прибыли и убытки по операциям прошлых лет, выявленные в текущем году;
16. некомпенсированные убытки от стихийного бедствия (уничтожение и повреждение производственных запасов и других материальных ценностей), убытки от остановки про­изводства и другие включая расходы, связанные с предупреж­дением или ликвидацией его последствий;
17. некомпенсированные убытки от пожаров, аварий, других чрезвычайных событий, вызванных экстремальными ситуациями;
18. прочие доходы и расходы по операциям, непосредст­венно не связанным с производством и реализацией (сбытом) продукции (работ, услуг).

Конечный финансовый результат или, в целом по предпри­ятию, так называемая балансовая прибыль, определяется как разница между различными видами прибылей и внереализационных доходов, учтенными на кредите, и соответственно убытками внереализационными расходами, учтенными на дебете счета № 80 "Прибыли и расходы".

Чтобы показатели прибыли были реальными, полученную в течение года прибыль предприятие показывает в балансе

полной суммой без отчисления авансов, сделанных за счет затрат.

Балансовая прибыль (убытки) в балансе показываются в развернутом виде: в активе баланса — убытки, в пассиве — прибыль.

**2. Учет использования прибыли (счет № 81)**

Использование прибыли в течение года в бухгалтерском учете ведется на активном синтетическом счете № 81 "Использование прибыли". Учет на этом счете должен быть организован по направлениям использования прибыли исходя из финансового плана.

Счет № 81 имеет такие субсчета:

№ 81-1 "Платежи в бюджет с прибыли" № 82-2 "Использование прибыли на другие цели". На дебете субсчета № 81-2 отражают налог на прибыль и прочие налоги. Размер и взносы в бюджет за счет прибыли определены законодательными актами о налогах с предприя­тий, объединений и организаций.

**При начислении средств в бюджет** запись в учете такова: Дебет субсчета № 81-1 "Платежи в бюджет с прибыли"

Кредит счета № 68 "Расчеты с бюджетом". На дебете субсчета № 82-2 "Использование прибыли на другие цели" отражают отчисления в Фонды экономического стимулирования.

Учет текущего использования прибыли на субсчете № 81-2 "Использование прибыли на другие цели" отражают такими записями:

1. **при образовании фондов:**

Дебет счета № 81-2 "Использование прибыли на другие цели"

Кредит счета № 87 "Фонды экономического стимулирова­ния"

Кредит счета № 88 "Фонды специального назначения"

Кредит счета № 96 "Целевое финансирование и целевые поступления";

1. **выплата начисленных банком процентов по прос­роченным и отсроченным займам м кредитам, получен' ным для восполнения недостачи собственных оборотных средств:**

Дебет счета № 81-2 "Использование прибыли на другие цели"

Кредит счета № 90 "Краткосрочные кредиты банков";

1. **на суммы возмещения убытков от эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства:**

Дебет счета № 81-2 "Использование прибыли на другое цели"

Кредит счета № 29 "Обслуживающие производства и хозяйства";

1. при возмещении расходов на содержание культурно-просветительных учреждений и детских лагерей:

Дебет счета № 81-2 "Использование прибыли на другое цели"

Кредит счета № 96 "Целевое финансирование и целевые поступления";

1. **на суммы погашения банковских кредитов по просроченным и отсроченным займам и кредитам, полученным для пополнения недостачи собственных оборотных средств:**

Дебет счета № 81-2 "Использование прибыли на другие цели"

Кредит счета № 82 "Использование заемных средств".

Фактически полученная прибыль, остающаяся в распоря­жении предприятия (балансовая минус налог на прибыль и другие первоочередные платежи), распределяется в конце квартала (года) в соответствии с действующим законодательс­твом.

После утверждения направлений использования прибыли соответствующим органом (например, собранием акционеров) суммы, учтенные на дебете счета № 81 "Использование прибыли", списывают такой записью:

**в порядке реформации баланса** (т.е. в порядке перерас­пределения годовой (квартальной) суммы прибыли):

Дебет счета № 80 "Прибыли и убытки"

Кредит счета № 81 "Использование прибыли" (по соответ­ствующим субсчетам).

Часть прибыли после утверждения годового отчета в государственных предприятиях присоединяли к Уставному фонду записью в учете:

Дебет счета № 80 "Прибыли и убытки"

Кредит счета № 85 "Уставный фонд".

В отчетности 1993 г. реализован подход к учету операций по реформации баланса без изменения размера Уставного фонда, что является характерным для общепризнанной прак­тики.

**На сельскохозяйственных предприятиях прибыль в течение года не определяют.** Использование авансом суммы прибыли на протяжении года учитывают на счете № 81 "Использование прибыли" и шести субсчетах:'

№ 81-1 "Платежи в бюджет из прибыли"

№ 81-2 "Использование прибыли на другие цели"

№ 81-3 "Паевые взносы"

№ 81-4 "Ценные бумаги"

№ 81-5 "Взносы в межхозяйственный страховой паевой Фонд семян зерновых культур"

№ 81-6 "Другие использованные средства".

Первичный учет ведется на счетах-фактурах, платежных поручениях, бухгалтерских справках, которые являются осно­ванием для записи в журнал-ордер (ф. № 15-АПК) и ведомость аналитического учета финансовых результатов и использова­ния прибыли (ф. № 55-АПК).

Сельскохозяйственные предприятия на субсчете № 81-1 отражают платежи в бюджет с прибыли.

1. **На сумму осуществленных в течение года платежей и взносов в бюджет:**

Дебет субсчета № 81-1 "Платежи в бюджет из прибыли" Кредит счета № 51 "Расчетный счет".

1. **Учтенные на субсчете № 81-1 суммы списывают проводной:**

Дебет счета № 68 "Расчеты с бюджетом" Кредит субсчета № 81-1 "Платежи в бюджет из прибыли".

1. **На суммы, принадлежащие бюджету, отчисления списывают по годовому расчету за счет прибыли:**

Дебет счета № 80 "Прибыли и убытки" Кредит счета № 68 "Расчеты с бюджетом".

1. **При условии переплаты предприятием средств в бюджет:**

Дебет счета № 68 "Расчеты с бюджетом"

Кредит субсчета № 81-1 "Платежи в бюджет из прибыли".

**На субсчете № 81-2 "Использование прибыли на другие цели" сельскохозяйственные предприятия отра­жают** извлеченные средства в Фонды экономического стиму­лирования и специального назначения, в Фонд материальной помощи колхозникам. Фонд премирования за создание и внедрение новой техники, взносы в банк прибыли на финансирование капитального строительства, перечисленные суммы в Резервный фонд сельскохозяйственного предприятия, убытки от эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства и другие.

Проводки:

Дебет субсчета № 81-2 "Использование прибыли на другое цели"

Кредит счета № 87 "Фонды экономического стимулирова­ния" (по субсчетам)

Кредит счета № 88 "Фонды специального назначения" (по субсчетам).

**В колхозах** на субсчете № 81-2 отражают авансовые отчисления в **неделимый фонд** в части основных и оборотных средств, в Фонды экономического стимулирования и специального назначения за счет предполагаемого чистого дохода хозяйства в текущем году, на покрытие убытков прошлых лет и другие.

Проводки:

Дебет субсчета № 81-2 "Использование прибыли на другие цели"

Кредит счета № 87 "Фонды экономического стимулирова­ния"

Кредит счета № 88 "Фонды специального назначения"

Кредит счета № 85 "Уставный фонд (неделимый" и др.

Кредит счета № 98 "Нераспределенная прибыль (непокры­тые убытки) прошлых лет".

**В межхозяйственных предприятиях** на субсчете № 81-2 отражают погашение полученных на капитальные вложения долгосрочных кредитов банка на пополнение и прирост собственных оборотных средств, на покрытие убытков от эксплуатации ЖКХ, на содержание клубов и пр.

Проводки:

Дебет субсчета № 81-2 "Использование прибыли на другие цели"

Кредит счета № 87 "Фонды экономического стимулирова­ния"

Кредит счета № 88 "Фонды специального назначения"

Кредит счета № 96 "Целевое финансирование и целевые поступления"

Кредит счета № 82 "Использование заемных средств" - на суммы погашения полученных банковских займов на мероприятия, осуществляемые **за счет** накоплений

Кредит счета № 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" - на суммы возмещения убытков от эксплуатации жилищно-коммунального хозяйства.

Списание сумм, учтенных на дебете субсчета № 81-2, в колхозах осуществляется при утверждении годового отчета общим собранием членов колхоза (собранием уполномочен­ных); на межхозяйственных предприятиях - после принятия решения о распределении прибыли и утверждении годового отчета собранием уполномоченных представителей хозяйств-участников.

На остальных субсчетах счета № 81 "Использование прибыли" - № 81-3 и №81-6 - учитываются средства, не связанные с использованием прибыли.

Так, **на субсчете № 81-3 "Паевые взносы"** сельскохо­зяйственные предприятия учитывают внесенные основные и оборотные средства для организации межхозяйственных пред­приятий. При этом оценку осуществляют в следующем порядке:

- основные средства по остаточной стоимости;

- сельскохозяйственная продукция (растениеводства, жи­вотноводства), корма - по балансовой стоимости;

- услуги вспомогательных производств - по фактической себестоимости;

- незавершенные производство и строительство - по фактической себестоимости. **Проводки.**

**1). На суммы, зачисленные в паевое участие денежных средств хозяйства-участника на организацию межхозяй­ственных предприятий:**

Дебет субсчета № 81-3 "Паевые взносы"

Кредит счета № 51 "Расчетный счет"

Кредит счета № 54 "Счета в банке по средствам на капитальные вложения".

**2). При передаче незавершенного строительства:**

Дебет субсчета № 81-3 "Паевые взносы" Кредит счета № 33 "Капитальные вложения".

**3). При передаче материальных ценностей:**

Дебет субсчета № 81-3 "Паевые взносы" Кредит счетов №№ 05. 06, 07. 08, 09. 10, 12).

4). **При** передаче основных средств, бывших в эксп­луатации:

Дебет субсчета № 81-3 "Паевые взносы" Кредит счета № 85 "Уставный фонд".

**5). Одновременно на балансовую стоимость основных средств:**

Дебет счета № 85 "Уставный фонд" Кредит счета № 01 "Основные средства".

**6). Кроме этого, на сумму износа этих средств:**

Дебет счета № 02 "Износ основных средств" Кредит счета № 85 "Уставный фонд".

**7). При передаче имущества, приобретенного за счет займа** банка, непогашенная задолженность по займу в размере паевого взноса погашается хозяйством-участником, а остатки задолженности переоформляются на межхозяйственное пред­приятие. В учете запись:

Дебет счета № 92 "Долгосрочные кредиты банка" Кредит счета № 82 "Использование заемных средств (долгосрочных).

8). **При передаче хозяйствами-участниками в порядке паевых взносов** межхозяйственным предприятиям собствен­ных централизованных средств на капитальные вложения (прибыль, амортизацию) — на сумму переданных средств:

Дебет субсчета № 81-3 "Паевые взносы"

Кредит счета № 93 "Финансирование капитальных вложении".

9). Эти же суммы отражают записью:

Дебет счета № 93 "Финансирование капитальных вложении".

Кредит счета № 85 "Уставный фонд". На субсчете № 81-4 "Ценные бумаги" колхозы учитывают облигации госзаймов и приобретенные за наличные на сумму:

Дебет субсчета № 81-4 "Ценные бумаги" Кредит счета № 50 "Касса" Кредит счета № 51 "Расчетный счет". При погашении задолженности проводка обратная. **На субсчете № 81-6** "Взносы в межхозяйственный страховой паевой Фонд семян зерновых культур" учитывают сданное зерно межхозяйственным предприятиям в количест­венном и стоимостном (по фактической себестоимости) выражениях проводкой:

Дебет субсчета № 81-5 "Взносы в межхозяйственный страховой паевой Фонд семян зерновых культур"

Кредит счета № 10 "Семена и корма", субсчет № 10-2 "Садовый материал".

Получение зерна как займа из межхозяйственного страхо­вого фонда оценивают по закупочным ценам и учитывают записью:

Дебет субсчета № 10-2 "Садовый материал" Кредит счета № 90 "Краткосрочные ссуды банка". Возвращенное количество садового материала на сумму по собственной оценке:

Дебет счета № 46 "Реализация" Кредит субсчета № 10-2 "Садовый материал". Дополнительно на стоимость оприходованного при получе­нии займа зерна делают запись:

Дебет счета № 90 "Краткосрочные ссуды банка"

Кредит счета № 46 "Реализация".

Стоимость сданного на хлебоприемный пункт зерна как плату за пользование натуральным займом отражают записью:

Дебет счета № 26 "Общехозяйственные расходы"

Кредит субсчета № 10-2 "Садовый материал".

В случаях возврата семян из межхозяйственного страхового фонда запись в учете:

Дебет субсчета № 10-1 "Семена"

Кредит счета № 81-5 "Взносы в межхозяйственный страховой паевой Фонд семян зерновых культур".

На суммы отчислений от прибыли в централизованные фонды и резервы составляют проводку:

Дебет субсчета № 81-6 "Другие использованные средства"

Кредит счета № 78 "Внутриведомственные расчеты по текущим операциям".

**Министерством финансов Украины введен счет № 98 "Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки) прошлых лет".** Исключением были предприятия, которые по установленному для них порядку государственные субсидии засчитывали в состав Уставного фонда. Эти предприятия **сальдо по счету № 80** "Прибыли и убытки" на конец 1993 г. **списывали в пределах полученных государственных субсидий** в корреспонденции по счетом № 85 "Уставный фонд" записью:

Дебет счета № 80 "Прибыли и убытки"

Кредит **счета** № 85 **"Уставный фонд".**

**С 1993 г. субсидии в связи с государственным регулированием цен предприятия отражают записью:**

Дебет счета № 80 "Прибыли и убытки"

Кредит счета № 46 "Реализация".

**Этой записью определяется финансовый результат от реализации продукции (работ, услуг).**

В современных условиях финансово-хозяйственной деятель­ности предприятий, в условиях их самостоятельности не исключена возможность нецелесообразности полного распре­деления прибыли отчетного года в связи с его инвестиционной и дивидендной политикой.

**У предприятия может возникнуть сумма непокрытого убытка** (превышение суммы использованной за год прибы­ли — **дебетовый оборот по счету № 81** "использование прибыли" **по сравнению с кредитовым оборотом по счету № 80** "Прибыли и убытки"). В этих случаях **необходимо решение** компетентного органа (собрания участников общества с ограниченной ответственностью, общего собрания акционеров и т.п.) **о направлении распределения нерас­пределенной прибыли или источников покрытия непок­рытых убытков.** По отношению к такому решению запись может быть следующей:

Дебет счета № 98 "Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки) прошлых лет"

Кредит счета № 70 "Расчеты по оплате труда" Кредит счета № 75 "Расчеты с учредителями" Кредит счета № 81 "Использование прибыли" Кредит счета № 88 "Фонды специального назначения" Кредит счета № 96 "Целевое финансирование и целевые поступления".

Корреспонденция счетов по учету финансовых результатов и использованию прибыли приведена в таблице.

**3. Корреспонденция счетов по учету финан­совых результатов, использованию прибыли и доходов будущих периодов**

Таблица

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Название операции | Корреспондирующие счета | |
| Дебет | Кредит |
|  | **Счет № 80 "Прибыли и убытки"** | | |
| 1. | Полученная прибыль от реализации продукции (работ, услуг), других материальных ценностей, от нематериальных активов | 46 | 80 |
| 2. | Получен доход от сдачи имущества в аренду | 51 | 80 |
| 3. | Получен доход от долевого участия в других предприятиях | 76 | 80 |
| 4. | Получены доходы от реализации ценных бу­маг, принадлежащих предприятию | 51 | 80 |
| 5. | Предъявленные другим предприятиям суммы пени, неустоек, признанные должником или присужденные судом | 63 | 80 |
| 6. | Получены суммы, поступившие в погашение дебиторской задолженности, списанные в прошлые годы на убытки | 51 | 80 |
| 7. | Суммы ранее начисленных резервов предстоя­щих расходов и платежей, оставшиеся неис­пользованными | 89 | 80 |
| 8. | Уплаченные ранее штрафы, пени, неустойки, убытки прошлых лет | 80 | 50, 51, 52 |
| 9. | Потери готовой продукции, товаров, материаль­ных ценностей вследствие стихийного бедст­ вия, аварии, пожаров и т.п. списаны на убытки | 80 | 40, 41, 05 и др. |
| 10. | Потери от ликвидации стихийного бедствия | 80 | 50, 51, 70 |
| 11. | Потери от списания дебиторской задолженнос­ти, безнадежной к получению (прошел срок исковой давности) | 80 | 76 |
| 12. | Судебные расходы и арбитражные сборы, от­несенные на убытки | 80 | 76 |
| 13. | Недостачи и потери от порчи ценностей, по которым виновные не установлены или в су­дебном иске отказано | 80 | 84 или 72 |
| 14. | Убытки по операциям с тарой, кроме стеклянной | 80 | 05-4 |
| 15. | Убытки от уценки производственных запасов, готовой продукции | 80 | 05, 08, 06, 40  и др. |
| 16. | Некомпенсированные виновными лицами убытки от простоев по внутрипроизводственным и внешним причинам, а также оплата работникам времени вынужденного прогула | 80 | 26 |
| 17. | Расходы по аннулированным производственным заказам, а также расходы на производст­во, не давшее продукции | 80 | 20 |
| 18. | Содержание законсервированных объектов (кроме сумм, возмещенных из других источни­ков) | 80 | 05, 70, 69 и др. |
| 19. | В конце декабря отчетного года:  а) списана сумма использования прибыли  б) списана сумма нераспределенной прибыли  в) списана сумма непокрытых убытков | 80  80  98 | 81  98  70, 76, 81,88, 99 |
|  | **Счет № 81 "Использование прибыли"** | | |
| 1. | Начисленный налог на прибыль | 81 | 68 |
| 2. | Сделанные отчисления:  а) в Резервный фонд предприятия  б) в Фонды специального назначения | 81  81 | 89  88 |
| 3. | Начисление дивидендов участникам | 81 | 73 |
| 4. | Отчисление прибыли в пользу дочерних предп­риятий | 81 | 78 |
| 5. | Формирование средств целевого финансирова­ния за счет прибыли | 81 | 96 |
|  | **Счет № 83 "Доходы будущих периодов"** | | |
| 1. | Получены доходы в текущем году, относящиеся к будущим отчетным периодам | 50,  51, 52 | 83 |
| 2. | Списание доходов (например, монтаж технологической линии) | 83 | 70, 69  и др. |