

5. Таранова Н.С. Развитие учетно-аналитического обеспечения управления качеством продукции, работ, услуг в коммерческих организациях: дисс. ... канд. эконом. наук / Н.С. Таранова. – Мичуринск – наукоград РФ, 2007.

6. Таранова Н.С. Развитие информационного обеспечения анализа качества продукции, работ, услуг в коммерческих организациях на современном этапе [Текст] / Н.С. Таранова // Аудит и финансовый анализ. – № 3 (12). – 473 с.

7. Таранова Н.С. Качество продукции как экономическая категория и объект бухгалтерского учета [Текст] / Н.С. Таранова // Научное обозрение. – Саратов, 2012. – № 5. – 722 с.

ПОКАЗАТЕЛИ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ

© Таюрская Е.И.*

Национальный исследовательский технологический университет «МИСиС»,
г. Москва

В статье рассматриваются показатели прибыли, характеризующие конечный финансовый результат деятельности организации. В соответствии с формой № 2 бухгалтерской отчетности «Отчет о финансовых результатах» к ним относятся: валовая прибыль (убыток); прибыль (убыток) от продаж; прибыль (убыток) до налогообложения; чистая прибыль. Каждая из этих абсолютных характеристик финансовых результатов, имеет свои особенности отражения в бухгалтерском учете и финансовой отчетности организации.

Ключевые слова: финансовые результаты, бухгалтерский учет прибыли, порядок отражения прибыли в отчетности организации, валовая прибыль, прибыль от продаж, прибыль до налогообложения, чистая прибыль.

Конечным финансовым результатом деятельности организации является прибыль, которая представляет собой положительную разницу между общей суммой доходов и расходов на производство и реализацию продукции с учетом других хозяйственных операций. Убыток, наоборот, – это отрицательная разница между доходами и расходами по всем хозяйственным операциям организации.

Прибыль – показатель, в котором отражаются эффективность производства, объем и качество произведенной продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости.

* Доцент кафедры «Прикладная экономика», кандидат экономических наук.

Показатели финансовых результатов находят отражения в финансовой отчетности организации. В соответствии с положениями Федерального закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», ст. 12, п. 1 [1], в состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности входят:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- приложения к ним.

Отчетность составляется на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами.

Начиная с отчетности за 2011 год, организации составляют отчетность по формам, утвержденным Приказом Минфина № 66н от 02.07.2010 г. «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [2]. Эти формы обязательны к применению для всех организаций (за исключением кредитных организаций, государственных / муниципальных учреждений).

Состав показателей финансовых результатов отчетного периода и порядок их формирования представлены в форме отчетности № 2 «Отчет о финансовых результатах». Содержание отчета о финансовых результатах регламентируется ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [3].

В настоящее время в соответствии с формой № 2 финансовой отчетности «Отчет о финансовых результатах» [2] рассчитываются следующие показатели прибыли:

- валовая прибыль (убыток);
- прибыль (убыток) от продаж;
- прибыль (убыток) до налогообложения;
- чистая прибыль (убыток).

Порядок расчета показателей прибыли определяется правилами формирования финансовых результатов в бухгалтерском учете и отражения их в отчетности. Пример формирования абсолютных показателей финансовых результатов в отчетности строительной организации г. Москвы ЗАО СУ-155 за период 2012-2013 гг. приведен в табл. 1.

Таблица 1

**Уровень и динамика показателей
финансовых результатов ЗАО СУ-155 за 2012 и 2013 гг.**

Показатель	Код	Значение показателя		
		На 2012 год	На 2013 год	Отклонение
Выручка от продаж, тыс. руб.	2110	390379	1077408	+687029
Себестоимость, тыс. руб.	2120	(385147)	(1063158)	+678011
Валовая прибыль (убыток), тыс. руб.	2100	5232	14250	+9018
Коммерческие расходы, тыс. руб.	2210	(-)	(-)	-
Управленческие расходы, тыс. руб.	2220	(-)	(-)	-
Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	2200	5232	14250	+9018

Продолжение табл. 1

Показатель	Код	Значение показателя		
		На 2012 год	На 2013 год	Отклонение
Проценты к получению, тыс. руб.	2320	1082	746	-336
Проценты к уплате, тыс. руб.	2330	(3971)	(7701)	+3730
Прочие доходы, тыс. руб.	2340	513	10934	+10421
Прочие расходы, тыс. руб.	2350	(1003)	(1655)	+652
Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб.	2300	1 853	16574	+14721
Текущий налог на прибыль, тыс. руб.	2410	(372)	(3321)	+2949
в том числе постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	-	-	-
Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	-	-	-
Изменение отложенных налоговых активов, тыс. руб.	2450	1	6	+ 5
Прочее	2460	-	-	-
Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	2400	1482	13259	+11777

В бухгалтерской отчетности на основании информации по субсчетам к счету 90 «Продажи», полученной нарастающим итогом за отчетный период производится заполнение стр. 2110-2200 Отчета о финансовых результатах.

Показатель валовой прибыли (стр. 2100) (Пвал) не имеет отражения в регистрах бухгалтерского учета и рассчитывается по данным формы № 2, как разница строк 2110 «Выручка» и 2120 «Себестоимость продаж» (таблица 2).

Таблица 2

Формирование показателя валовой прибыли

Бух. проводка	Кредит	Содержание операции, отражаемой в финансовом результате
Дебет		
Стр. 2110 Выручка		
62	90-1	(+) Выручка от реализации продукции, товаров, работ по моменту отгрузки (или в соответствии с договором иной момент перехода прав собственности); арендная плата; лицензионные платежи; доходы от участия в уставных капиталах других организаций, если предметом деятельности является предоставление за плату своих активов в аренду, прав на нематериальные активы и участие в уставах капиталах других организаций
90-3	68/НДС	(-) Налог на добавленную стоимость
90-4	68/Акцизы	(-) Акциз
90-5	68/эп	(-) Экспортная пошлина
Стр. 2120 Себестоимость продаж		
90-2	20, 43	Себестоимость продукции (работ, услуг)
90-2	40	Отклонение фактической производственной себестоимости от нормативной (плановой)
90-2	41	Покупная стоимость реализованных товаров
Стр. 2100 Валовая прибыль (убыток)		
-	-	Стр. 2110 – стр. 2120

Величина показателя валовой прибыли СУ-155 за период увеличилась более, чем в два раза.

Значение показателя «Прибыль от продаж» (стр. 2200) (Ппр) (табл. 3) должно соответствовать данным по счету 90 субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж» в бухгалтерском учете. Прибыль (убыток) от продаж (Ппр) представляет собой валовую прибыль за вычетом управленческих и коммерческих расходов:

$$\text{Ппр} = \text{Пвал} - \text{Рком} - \text{Рупр}, \quad (1)$$

где Рком – коммерческие расходы;

Рупр – управленческие расходы.

Таблица 3

Формирование показателя прибыли от продаж

Бух. проводка		Содержание операции, отражаемой в финансовом результате
Дебет	Кредит	
Стр. 2100 Валовая прибыль (убыток)		
Стр. 2210 Коммерческие расходы		
90-2	44	Расходы на продажу, относящиеся к реализованной продукции, в организациях, осуществляющих производственную деятельность
90-2	44	Расходы на продажу товаров в торговых организациях
Стр. 2220 Управленческие расходы		
90-2	26	Управленческие расходы (в соответствии с учетной политикой)
Стр. 2200 Прибыль (убыток) от продаж		
-	-	Стр. 2100 – стр. 2210 – стр. 2220

По данным табл. 1 видно, что условно-постоянные расходы ЗАО СУ-155 отражены в составе себестоимости реализованной продукции, поэтому величина прибыли от продаж соответствует валовой прибыли.

Прибыль (убыток) до налогообложения (П_{дно}) – это прибыль от продаж с учетом прочих доходов и расходов:

$$\text{П}_{\text{дно}} = \text{П}_{\text{пр}} + \text{Дпр} - \text{Рпр}, \quad (2)$$

где Дпр – прочие доходы;

Рпр – прочие расходы.

В отчете о финансовых результатах показатель «Прибыль (убыток) до налогообложения» отражается по строке 2300 и рассчитывается по формуле:

$$\begin{aligned} \text{Стр. 2300} &= \text{стр. 2200} + \text{стр. 2310} + \\ &+ \text{стр. 2320} - \text{стр. 2330} + \text{стр. 2340} - \text{стр. 2350} \end{aligned} \quad (3)$$

Прочие доходы и расходы включают [4, 5]:

- доходы от участия в других организациях (стр. 2310);
- проценты к получению (стр. 2320);
- проценты к уплате (стр. 2330);
- прочие доходы (стр. 2340) [4];
- прочие расходы (стр. 2350).

Прочие доходы и расходы показываются без НДС.

Прибыли (убытки) от прочих видов деятельности отражаются в форме № 2 на основании данных субсчетов счета 91 «Прочие доходы и расходы», накопленного нарастающим итогом за отчетный период.

В составе прочих доходов и расходов учитываются и чрезвычайные доходы и расходы. Учет чрезвычайных доходов и расходов также ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы» на соответствующих субсчетах и отражается в форме № 2 по строкам «Прочие доходы» и «Прочие расходы», соответственно.

Как показали выполненные расчеты, прибыль до налогообложения ЗАО СУ-155 существенно увеличилась в 2013 году по сравнению с 2012 годом – почти в 8 раз. Основными факторами такого роста были: увеличение прибыли от продаж, а также прочих доходов. Фактором отрицательного значения послужил показатель увеличения процентов к уплате.

Чистая прибыль (Пчист) рассчитывается вычитанием из прибыли до налогообложения суммы налога на прибыль:

$$\text{Пчист} = \text{Пдно} - \text{Н}, \quad (4)$$

где Н – сумма налога на прибыль.

Чистая прибыль отражает эффективность всей хозяйственной деятельности организации (финансовый эффект). Чистая прибыль распределяется предприятием самостоятельно на основании решения собрания собственников компании. Показатель чистой прибыли (убытка), отраженный в строке 2400 Отчета по итогам года, должен соответствовать заключительному салдо по счету 99 «Прибыли и убытки».

$$\text{Стр. 2400} = \text{Стр. 2300} \pm \text{стр. 2430} \pm \text{стр. 2450} \pm \text{стр. 2460} - \text{стр. 2410} \quad (5)$$

Строки 2410-2460 Отчета отражают расчеты по налогу на прибыль за отчетный период.

По стр. 2410 «Текущий налог на прибыль» указывается разница между суммарными оборотами по дебету и кредиту счета 68 субсчет «Расчеты по текущему налогу на прибыль» в корреспонденции со счетами:

- 09 «Отложенные налоговые активы»;
- 77 «Отложенные налоговые обязательства»;
- 99 субсчет «Условный расход (доход) по налогу на прибыль»;
- 99 субсчет «Постоянные налоговые обязательства (активы)».

Строки 2421, 2430 и 2450 заполняют организации на основании ПБУ 18/02 [6]. Если организация не применяет указанное ПБУ: малые предприятия, некоммерческие организации, то по строке 2410 «Текущий налог на прибыль» отражается разница между суммарными оборотами по дебету и кредиту счета 68 субсчет «Расчеты по текущему налогу на прибыль» в корреспонденции со счетом 99 субсчет «Текущий налог на прибыль».

Сумма текущего налога на прибыль, отраженная в Отчете, должна совпадать с суммой налога, указанной в декларации по налогу на прибыль организаций.

Прочие обороты отчетного периода по счету 99 «Прибыли и убытки» в Отчете отражаются по строке 2460 «Прочее»: например, начисленные суммы штрафов по налогам и сборам, отложенные налоговые активы, списанные в связи с выбытием активов, по которым они были начислены.

По кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» отражается бухгалтерская прибыль до налогообложения, сформированная по правилам бухгалтерского учета по результатам отчетного года; по дебету счета 99 – штрафы за налоговые правонарушения и сумма условного расхода (или условного дохода) по налогу на прибыль (исчисленного в соответствии с ПБУ 18/02 [4]).

Таким образом, с учетом операций по счету 99 «Прибыли и убытки» чистая прибыль в отчете о финансовых результатах определяется по формуле:

$$\text{ЧП} = \text{ПДН} \pm \text{ПНО(А)} \pm \text{изменение ОНА} \pm \text{изменение ОНО} - \text{ТНП} \quad (6)$$

где ЧП – чистая прибыль;

ПДН – прибыль до налогообложения;

ПНО(А) – постоянное налоговое обязательство(актив);

Изменение ОНА – изменение отложенного налогового актива;

Изменение ОНО – изменение отложенного налогового обязательства;

ТНП – текущий налог на прибыль.

Показатель «Чистая прибыль (убыток) отчетного года» (2400) отражает конечный финансовый результат деятельности организации в отчетном году. Последним днем года счет закрывается в процессе реформирования баланса. При этом сальдо счета списывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Этот показатель отражается в бухгалтерском балансе в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности: «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 РФ налогов и иных аналогичных обязательных платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения» [7].

В ЗАО СУ-155 показатель чистой прибыли существенно увеличился в 2013 году по сравнению с предшествующим периодом – более чем в 9 раз. Факторы роста конечного показателя финансовых результатов те же, что и у бухгалтерской прибыли.

В начале года, следующего за отчетным, собственники организации принимают решение о распределении чистой прибыли: на создание резервного капитала в соответствии с законодательством или учредительными документами; на выплату дивидендов по акциям; на увеличение уставного капитала; на присоединение к нераспределённой прибыли прошлых лет.

Список литературы:

1. Федеральный закон № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.11.
2. Приказ Минфина России № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 02.07.2010.
3. Приказ Минфина России № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации»» от 06.07.99 (ПБУ 4/99).
4. Приказ Минфина России № 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99)» от 6 мая 1999 г.
5. Приказ Минфина России № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации»» (ПБУ 10/99)» от 6 мая 1999 г.
6. Приказ Минфина РФ N 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02)» от 19 ноября 2002 г.
7. Приказ Минфина России № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» от 29.07.98 г.

СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В БУХГАЛТЕРИИ: ПРОБЛЕМЫ ПОНЯТИЙ И ТЕРМИНОВ

© Шлифер Е.В.*

Оренбургский государственный университет, г. Оренбург
ООО «Концепт-Софт», г. Оренбург

В данной статье рассмотрены проблемы терминологии внутреннего контроля для целей формирования бухгалтерской отчетности. Дается

* Старший преподаватель Оренбургского государственного университета, главный бухгалтер ООО «Концепт-Софт», кандидат экономических наук.