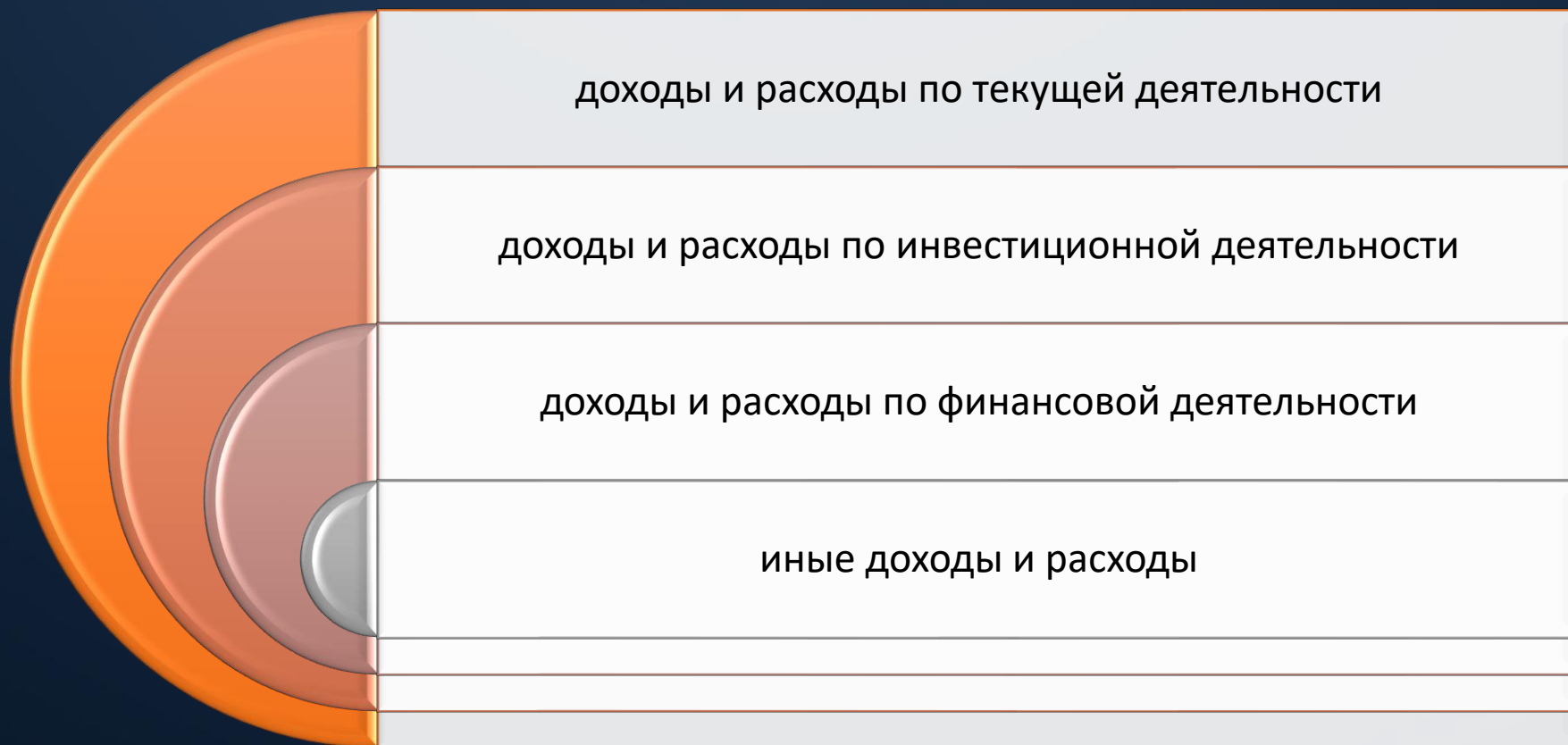



# Учет финансовых результатов

# ВОПРОСЫ ПО ТЕМЕ:

1. Порядок формирования финансового результата от текущей деятельности
2. Порядок формирования финансового результата от инвестиционной деятельности
3. Порядок формирования финансового результата от финансовой деятельности
4. Порядок формирования чистого финансового результата
5. Учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)

Законодательством Республики Беларусь в зависимости от характера, условий осуществления и направлений своей деятельности доходы и расходы подразделяются на:





## Текущая деятельность

- основная приносящая доход деятельность организации и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности

## Инвестиционная деятельность

- деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, оборудования к установке (далее – инвестиционные активы), финансовых вложений, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации

## Финансовая деятельность

- деятельность организации, приводящая к изменениям величины и состава внесенного собственного капитала, обязательств по кредитам, займам и иных аналогичных обязательств, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации

**Финансовый результат = Доходы – Расходы**

Сопоставлением величины расходов с суммой полученного дохода рассчитывается **финансовый результат отчетного периода** - прибыль или убыток

Доходы – увеличение экономических выгод в течение отчетного периода путем увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственника ее имущества (учредителей, участников)

Расходы – уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода путем уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества, распределением между учредителями (участниками)

**Финансовый результат**  
=  
**финансовый результат**  
**от текущей деятельности**  
+  
**финансовый результат**  
**от инвестиционной деятельности**  
+  
**финансовый результат**  
**от финансовой деятельности**  
+  
**финансовый результат**  
**от иных доходов и расходов**



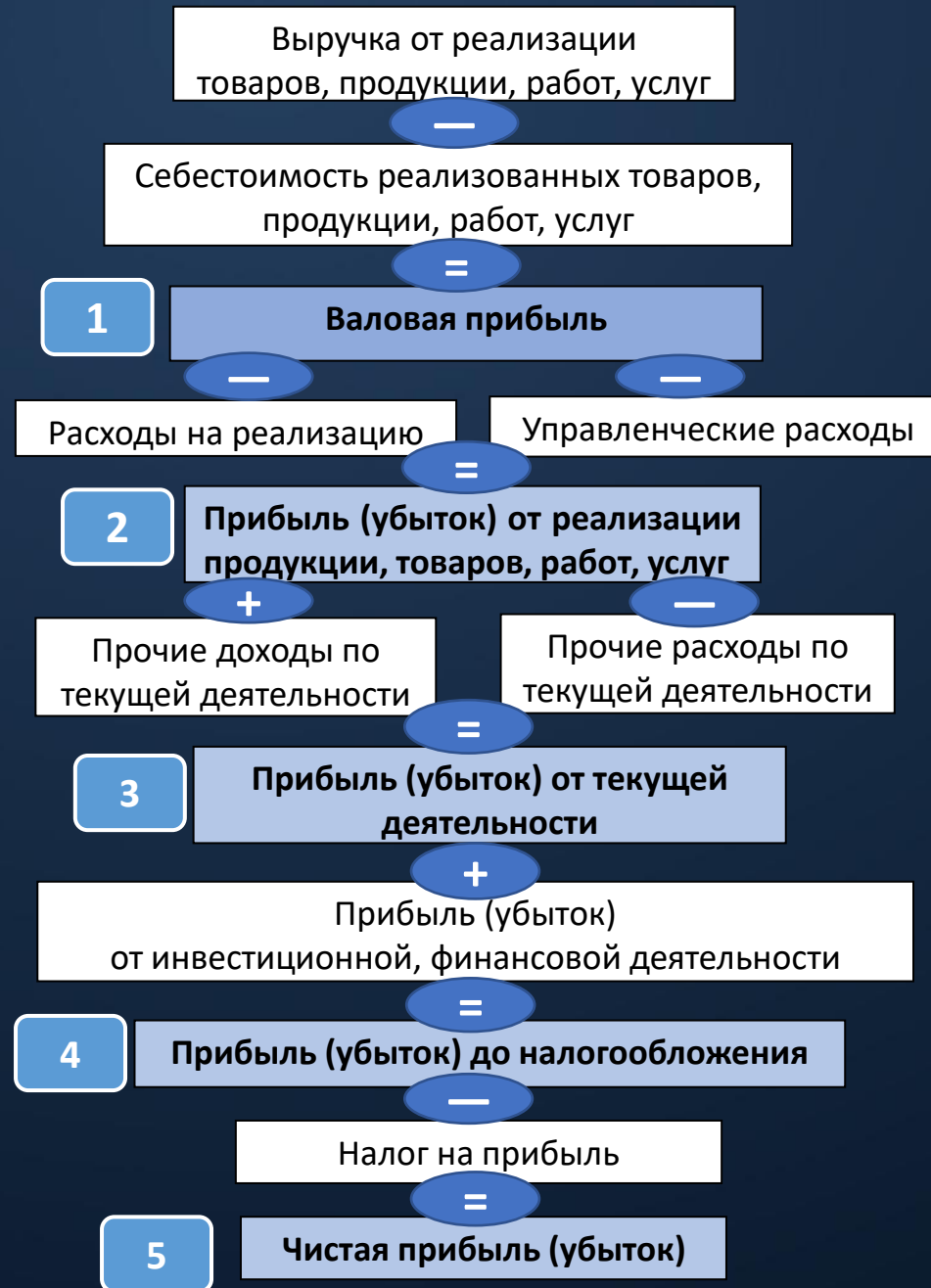
1. Валовая прибыль

2. Прибыль от реализации.

3. Прибыль от текущей деятельности

4. Прибыль до налогообложения – прибыль от текущей, инвестиционной, финансовой деятельности

5. Чистая прибыль



# Порядок формирования финансового результата от текущей деятельности

Выручка от реализации продукции, товаров признается в бухгалтерском учете при соблюдении следующих условий:

1. покупателю переданы риски и выгоды, связанные с правом собственности на продукцию, товары;
2. сумма выручки может быть определена;
3. имеется вероятность увеличения экономических выгод организации в результате хозяйственной операции;
4. расходы, которые произведены или будут произведены при совершении хозяйственной операции, могут быть определены.

## 1. Порядок формирования финансового результата от текущей деятельности

Прочие доходы и расходы по текущей деятельности

- доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием запасов (за исключением продукции, товаров) и денежных средств;
- суммы излишков запасов, денежных средств, выявленных в результате инвентаризации;
- стоимость запасов, денежных средств, выполненных работ, оказанных услуг, полученных и переданных безвозмездно;
- суммы недостач и потерь от порчи запасов, денежных средств;
- суммы создаваемых резервов по сомнительным долгам и восстанавливаемые суммы этих резервов;
- расходы обслуживающих производств и хозяйств;
- не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;
- неустойки, штрафы, пени, предъявленные и признанные (или присужденные) за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению (признанные к уплате);
- расходы, связанные с рассмотрением дел в судах;
- прибыль (убыток) прошлых лет по текущей деятельности, выявленная в отчетном периоде



# 1. Порядок формирования финансового результата от текущей деятельности

## СЧЕТ 90 «ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ПО ТЕКУЩЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ»

Инструкция о порядке применения  
типового плана счетов  
бухгалтерского учета,  
утвержденная постановлением  
Минфина Республики Беларусь от  
29.06.2011 № 50

Инструкции по бухгалтерскому  
учету доходов и расходов,  
утвержденной постановлением  
Минфина РБ от 30.09.2011 № 102

90-1. Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг

90-2. Налог на добавленную стоимость

90-3. Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от  
реализации продукции, товаров, работ, услуг

90-4. Себестоимость реализованной продукции, товаров,  
работ, услуг

90-5. Управленческие расходы

90-6. Расходы на реализацию

90-7. Прочие доходы по текущей деятельности

90-8 Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих  
доходов по текущей деятельности

90-9 Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по  
текущей деятельности

90-10 Прочие расходы по текущей деятельности

90-11 Прибыль (убыток) от текущей деятельности

# 1. Порядок формирования финансового результата от текущей деятельности

## СЧЕТ 90 «ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ПО ТЕКУЩЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ»

Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная постановлением Минфина Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50

Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.09.2011 № 102

Дебет	Кредит
Сальдо на начало – нет	Сальдо на начало – нет
<p>Дебетовые оборот</p> <p>90-2. Налог на добавленную стоимость</p> <p>90-3. Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг</p> <p>90-4. Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг</p> <p>90-5. Управленческие расходы</p> <p>90-6. Расходы на реализацию</p> <p>90-8 Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности</p> <p>90-9 Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности</p> <p>90-10 Прочие расходы по текущей деятельности</p>	<p>Кредитовый оборот</p> <p>90-1. Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг</p> <p>90-7. Прочие доходы по текущей деятельности</p>
Сальдо на конец – нет	Сальдо на конец – нет

## 1. Порядок формирования финансового результата от текущей деятельности

### СЧЕТ 90 «ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ПО ТЕКУЩЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ»

Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная постановлением Минфина Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50

Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.09.2011 № 102

Производственная организация отражает доходы и расходы по текущей деятельности в следующем порядке:

- учет доходов осуществляет методом начисления;
- общепроизводственные затраты (счет 25) включает в себестоимость реализованной продукции, работ, услуг и списывает в дебет счета 20 «Основное производство»;
- учет готовой продукции по фактической себестоимости без учета общехозяйственных затрат (счет 26).

# Порядок формирования финансового результата от текущей деятельности

Содержание хозяйственных операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Отражена выручка от реализации (метод начисления)	62	90/1	3 500
НДС от выручки (20 %)	90/2	68	583
Отражена фактическая себестоимость реализованной продукции	90/4	43	2 020
Списаны управленческие расходы	90/5	26	350
Списаны расходы на реализацию	90/6	44	47
Получена прибыль от реализации	90/11	99	500

Дебет	Кредит
Сальдо на начало – нет	Сальдо на начало – нет
Дебетовые оборот <b>583</b> <b>2 020</b> <b>350</b> <b>47</b> <hr/> <b>3 000</b>  <b>500</b>	Кредитовый оборот <b>3 500</b>
Сальдо на конец – нет	Сальдо на конец – нет

# Порядок формирования финансового результата от текущей деятельности

Содержание хозяйственных операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Отражена выручка от реализации (метод начисления)	62	90/1	3 500
НДС от выручки (20 %)	90/2	68	583
Отражена фактическая себестоимость реализованной продукции	90/4	43	2 320
Списаны управленческие расходы	90/5	26	350
Списаны расходы на реализацию	90/6	44	147
Уплачены пени, штрафы, неустойки	90/10	51	120
Получен убыток от реализации	99	90/11	20

Дебет	Кредит
Сальдо на начало – нет	Сальдо на начало – нет
Дебетовые обороты 583 2 320 350 147 120 <hr/> 3 520	Кредитовый оборот 3 500         20
Сальдо на конец – нет	Сальдо на конец – нет



## 1. Порядок формирования финансового результата от текущей деятельности

- **СЧЕТ 90 «ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ПО ТЕКУЩЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ»**
- Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная постановлением Минфина Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50
- Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.09.2011 № 102

- В течение отчетного года запись по субсчетам 90-1-10 производится **накопительно**.
- Ежемесячно производится сопоставление выручки и расходов, связанных с реализацией, и таким образом определяется финансовый результат от реализации за отчетный месяц.
- Финансовый результат от реализации по окончании месяца списывается на счет 99 «Прибыль и убытки» в корреспонденции со субсчетом 90-11.
- По окончании года заключительными оборотами за декабрь субсчета 90-1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 **закрываются** на субсчет 90-11 «Прибыль (убыток) от реализации»

## 2. Порядок формирования финансового результата от инвестиционной и финансовой деятельности

Для учета доходов и расходов по инвестиционной, финансовой и прочей деятельности предназначен сопоставляющий счет 91 «Прочие доходы и расходы».

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут открываться следующие субсчета:

Прочие доходы и расходы	91-1	Прочие доходы
	91-2	Налог на добавленную стоимость
	91-3	Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов
	91-4	Прочие расходы
	91-5	Сальдо прочих доходов и расходов

## Доходы и расходы по инвестиционной деятельности

- доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, реализацией (погашением) финансовых вложений;
- суммы излишков инвестиционных активов, выявленных в результате инвентаризации;
- суммы недостач и потерь от порчи инвестиционных активов;
- доходы и расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций;
- доходы и расходы по договорам о совместной деятельности;
- доходы и расходы по финансовым вложениям в долговые ценные бумаги других организаций (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);
- суммы создаваемых резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений и восстанавливаемые суммы этих резервов (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

## Доходы и расходы по инвестиционной деятельности

- суммы изменения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки, обесценения, признаваемые доходами (расходами) в соответствии с законодательством;
- доходы, связанные с государственной поддержкой, направленной на приобретение инвестиционных активов;
- стоимость инвестиционных активов, полученных или переданных безвозмездно;
- доходы и расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) инвестиционной недвижимости;
- проценты, причитающиеся к получению;
- прибыль (убыток) прошлых лет по инвестиционной деятельности, выявленная в отчетном периоде;
- прочие доходы и расходы по инвестиционной деятельности.

## Доходы и расходы по финансовой деятельности

- проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством);
- разницы между фактическими затратами на выкуп акций и их номинальной стоимостью (при аннулировании выкупленных акций) или стоимостью, по которой указанные акции реализованы третьим лицам (при последующей реализации выкупленных акций);
- расходы, связанные с получением во временное пользование (временное владение и пользование) имущества по договору финансовой аренды (лизинга) (если лизинговая деятельность не является текущей деятельностью);



## Доходы и расходы по финансовой деятельности

- доходы и расходы, связанные с выпуском, размещением, обращением и погашением долговых ценных бумаг собственного выпуска (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);
- курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, за исключением случаев, установленных законодательством;
- прибыль (убыток) прошлых лет по финансовой деятельности, выявленная в отчетном периоде;
- прочие доходы и расходы по финансовой деятельности.

## Доходы и расходы по прочей деятельности

- доходы и расходы, связанные с чрезвычайными ситуациями, прочие доходы и расходы, не связанные с текущей, инвестиционной и финансовой деятельностью.

## 2. Порядок формирования финансового результата от инвестиционной и финансовой деятельности

Для учета доходов и расходов по инвестиционной, финансовой и прочей деятельности предназначен сопоставляющий счет 91 «Прочие доходы и расходы».

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут открываться следующие субсчета:

Прочие доходы и расходы	91-1	Прочие доходы
	91-2	Налог на добавленную стоимость
	91-3	Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов
	91-4	Прочие расходы
	91-5	Сальдо прочих доходов и расходов

## 2. Порядок формирования финансового результата от инвестиционной и финансовой деятельности

### Схема счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Дт	Кт
Сн= нет	Сн= нет
<ul style="list-style-type: none"><li>• Прочие расходы (91/4)</li><li>• НДС от прочих доходов (91/2)</li><li>• Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов (91/3)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Прочие доходы (91/1)</li></ul>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Прибыль от прочей деятельности (Дт 91/5)<ul style="list-style-type: none"><li>○ Дт 91/5    Кт 99</li></ul></li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Убыток от прочей деятельности (Кт 91/5)<ul style="list-style-type: none"><li>○ Дт 99    Кт 91/5</li></ul></li></ul>

## 2. Порядок формирования финансового результата от инвестиционной и финансовой деятельности

- Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчетам 91-2 «Операционные расходы», 91-3 «Налог на добавленную стоимость» и 91-4 «Прочие налоги и сборы из операционных доходов» и кредитового оборота по субсчету 91-1 «Операционные доходы» определяется сальдо операционных доходов и расходов за отчетный месяц.
- Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91-5 «Сальдо операционных доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».
- Таким образом, синтетический счет 91 «Операционные доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет. Но на субсчетах показатели отражаются накопительно в виде сальдо, которые в течение отчетного года не закрываются.



## Продажа и прочее выбытие основных средств, нематериальных активов, прочих материальных ценностей

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственных операции
91.4	01, 04	Отражена <u>остаточная</u> стоимость по выбывшим основным средствам, нематериальным активам
91.4	71	Оплачены командировочные расходы, связанные с реализацией основных средств и прочих активов
91.4	70, 69, 76	Начислена заработная плата и произведены отчисления по операциям выбытия основных средств, нематериальных активов и прочих активов
62	91.1	Начислена выручка покупателями за проданные им основные средства, нематериальные активы, материальные ценности, ценные бумаги (метод учета выручки по отгрузке)
92.2	68	Начислен налог на добавленную стоимость
91.5	99	Получена прибыль от инвестиционной деятельности
99	91.5	Получен убыток от инвестиционной деятельности

## Общий финансовый результат отчетного года счет 99 «Прибыли и убытки»

Дебет	Кредит
Сн= нет (на начало года) Сн = убыток отчетного года на начало месяца	Сн= нет (на начало года) Сн = прибыль отчетного года на начало месяца
<ul style="list-style-type: none"> <li>• убытки от текущей деятельности 90/11</li> <li>• убытки от финансовой и инвестиционной деятельности 91/5</li> <li>• налоги и сборы из прибыли 68</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• прибыль от текущей деятельности 90/11</li> <li>• прибыль от финансовой и инвестиционной деятельности 91/5</li> </ul>
Сн = убыток отчетного года на начало месяца	Сн = прибыль отчетного года на начало месяца
Прибыль отчетного года (Дт 99) Дт 99 — Кт 84	Убыток отчетного года (Кт 99) Дт 84 — Кт 99
Ск= нет (на конец года)	Ск= нет (на конец года)

- По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 "Прибыли и убытки" закрывается.
- При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года отражается по дебету (кредиту) счета 99 "Прибыли и убытки" и кредиту (дебету) счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Содержание операции	Дебет	Кредит
прибыль от текущей деятельности	90/11	99
убытки от текущей деятельности	99	90/11
прибыль от финансовой и инвестиционной деятельности	91/5	99
убытки от финансовой и инвестиционной деятельности	99	91/5
Начислен налог на прибыль	99	68
заключительная запись декабря в случае получения чистой прибыли	99	84
заключительная запись декабря в случае получения чистого убытка	84	99

После уплаты налогов из прибыли формируется бухгалтерская прибыль, которая представляет собой нераспределенную прибыль, поступившую в распоряжение организации и учитывается на пассивном счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

### Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Дт	Кт
Сн= непокрытый убыток на начало года	Сн= нераспределенная прибыль на начало года
<ul style="list-style-type: none"><li>• убыток отчетного года Дт 84 — Кт 99;</li><li>• распределение прибыли;</li><li>• начисление дивидендов</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• прибыль отчетного года Дт 99 — Кт 84;</li><li>• покрытие убытков.</li></ul>
Ск= непокрытый убыток на конец года	Ск= нераспределенная прибыль на конец года



## Типовая корреспонденция по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственных операций
99	84	После проводимой в декабре реформации баланса отражена нераспределенная прибыль отчетного года
84	99	Отражен непокрытый убыток
84	70, 75	За счет прибыли начислены учредителям дивиденды (доходы)
70, 75	51	Перечислены дивиденды учредителям (акционерам)
84	82	За счет нераспределенной прибыли создан резервный фонд
84	80	За счет нераспределенной прибыли увеличен размер уставного фонда
80	84	Списан убыток отчетного года путем доведения величины уставного фонда до величины чистых активов
82	84	За счет резервного фонда списаны убытки организации в конце отчетного года
75	84	За счет средств учредителей покрыты убытки организации
83	84	За счет добавочного фонда списаны убытки организации



**Чистые активы** — это активы, обеспеченные собственным капиталом организации. Иначе говоря, это балансовая стоимость активов, которые остались бы в распоряжении участников коммерческой организации, если бы она погасила все свои обязательства.

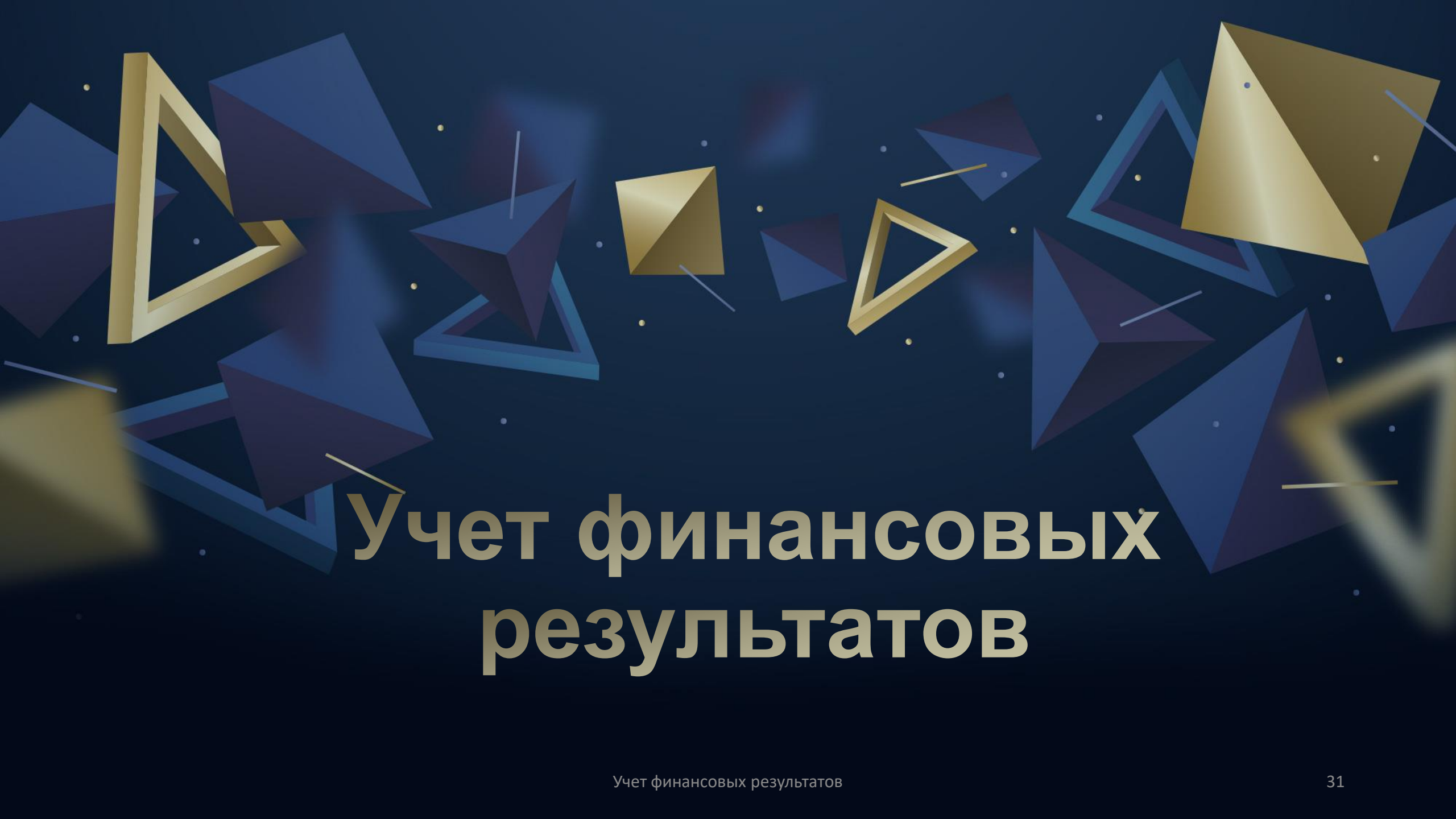
**Периодичность расчета.** В общем случае величина чистых активов рассчитывается коммерческими организациями один раз в год — на 1 января

$$\begin{aligned} \text{Чистые активы} &= \text{Активы, принимаемые к расчету} - \text{Обязательства, принимаемые к расчету} = \\ &= \left( \begin{array}{l} \text{Долгосрочные} \\ \text{активы} \\ \text{(стр. 190 баланса)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Краткосрочные} \\ \text{активы} \\ \text{(стр. 290 баланса)} \end{array} \right) - \left( \begin{array}{l} \text{Долгосрочные} \\ \text{обязательства} \\ \text{(стр. 590 баланса)} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Краткосрочные} \\ \text{обязательства} \\ \text{(стр. 690 баланса)} \end{array} \right) \end{aligned}$$

# Чистые активы

## Зачем контролировать стоимость чистых активов?

- Если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов коммерческой организации окажется менее уставного фонда, такая организация обязана **не позднее шести месяцев** после окончания соответствующего финансового года в установленном порядке **уменьшить свой уставный фонд** до размера, не превышающего стоимости ее чистых активов.
- В случае уменьшения стоимости чистых активов коммерческой организации, для которой законодательством установлен минимальный размер уставного фонда, по результатам второго и каждого последующего финансового года **ниже минимального размера уставного фонда** такая **организация подлежит ликвидации в установленном порядке.**
- Решение о ликвидации организации должно быть принято в установленном порядке **не позднее шести месяцев** после окончания соответствующего финансового года, если иное не установлено законодательными актами



# Учет финансовых результатов