

**МЕТОДИКИ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СФЕРЫ ОБРАЩЕНИЯ**

С. Л. Зверович, канд. экон. наук, доцент БГЭУ

Прибыль от реализации товаров на торговых предприятиях определяется вычитанием из валового дохода (нетто), остающегося в распоряжении предприятия, издержек обращения, приходящихся на реализованные товары.

По "Отчету о прибылях и убытках" прибыль от реализации товаров определяется вычитанием из выручки (нетто) от реализации товаров (за минусом из выручки налога на добавленную стоимость, акцизов, других аналогичных обязательных платежей) покупной стоимости реализованных товаров и издержек обращения. Формирование конечных финансовых результатов от реализации товаров производится на счете 80 "Прибыли и убытки". В кредит этого счета списывают валовой доход; в дебет — издержки обращения, приходящиеся на реализованные товары. Так, ежемесячное списание валового дохода (нетто), остающегося в распоряжении торгового предприятия, на финансовые результаты отражаются в учете по дебету субсчета 46/2 "Реализация товаров в розницу" и кредиту счета 80 "Прибыли и убытки".

На торговых предприятиях в течение месяца издержки обращения собираются на активном счете 44 "Издержки обращения". По истечении месяца производится распределение издержек на реализованные товары и на их остаток на конец месяца. Такое распределение производится не по всем издержкам обращения, а только по транспортным расходам и процентам за пользование кредитом и займами. Рассмотрим методику такого распределения издержек на примере транспортных расходов. Первоначально по следующей формуле рассчитывается средний процент транспортных расходов:

$$TP\% = \frac{TP_n + TP_m}{P + Ok},$$

где $TP\%$ — средний процент транспортных расходов; TP_n — транспортные расходы на начало месяца; TP_m — сумма транспортных расходов за месяц; P — розничная реализация товаров за месяц; Ok — товарные остатки на конец месяца.

Сумма транспортных расходов, приходящихся на остаток товаров на конец месяца (TP_k), определяется по следующей формуле:

$$TP_k = \frac{Ok \times TP\%}{100}.$$

Транспортные расходы, приходящиеся на реализованные товары (TP_p), рассчитываются следующим образом:

$$TP_p = (TP_n + TP_m) - TP_k.$$

Аналогично определяются проценты за пользование кредитом и займами, приходящимися на реализованные товары и на их остаток. Для определения общей суммы издержек обращения за месяц, приходящихся на реализованные товары, необходимо к транспортным расходам и процентам за пользование кредитом и займами приплюсовать начисленные за отчетный месяц суммы по другим статьям торговых расходов.

Списание издержек обращения на конечные финансовые результаты розничного торгового предприятия отражается в учете следующим образом: дебет счета 80 "Прибыли и убытки" и кредит счета 44 "Издержки обращения".

Методика определения и отражения в бухгалтерском учете конечного финансового результата от реализации товаров приведена в таблице 1.

Финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации и прочего выбытия основных средств определяется на счете 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств". По дебету этого счета отражается первоначальная (восстановительная) стоимость реализованных, переданных и ликвидированных основных средств, а также понесенные расходы по их демонтажу (ликвидации) и начисленные налоги на доходы от реализации основных средств. По кредиту счета 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств" учитываются выручка от реализации основных средств, износ выбывших объектов, стоимость материальных ценностей, полученных от ликвидации основных средств (по цене возможного использования или реализации материалов).

Таблица 1

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета формирования прибыли от реализации товаров на розничном торговом предприятии

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	Отражение в учете финансового результата (доходов или убытков) от реализации товаров: доходов убытков	46	80
		80	46
2	Списание на счет 80 "Прибыли и убытки" издержек обращения, приходящихся на реализованные товары	80	44

Финансовый результат от реализации и прочего выбытия основных средств (доходы или убыток) определяется как разность между кредитовым и дебетовым оборотами счета 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств". При наличии кредитового сальдо (доходов) по этому счету предприятие уплачивает с доходов от реализации основных средств в установленном размере налоги. При определении прибыли от реализации основных средств полученные доходы уменьшаются на начисленные налоги.

Аналитический учет по счету 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств" ведется по каждому инвентарному объекту выбывших основных средств.

Методика отражения в учете операций по определению финансовых результатов от реализации и прочего выбытия основных средств приведена в таблице 2.

Таблица 2

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета операций по выявлению финансовых результатов от реализации и прочего выбытия основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	Отражение в учете списания основных средств при их реализации и прочем выбытии: первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств суммы начисленного износа основных средств	47	01
		02	47
2	Списание затрат по ликвидации основных средств	47	10, 70, 76 и др.
3	Оприходование материальных ценностей, полученных от разборки объектов основных средств	10, 12 и др.	47
4	Отражение в учете реализации основных средств: по моменту оплаты расчетных документов по моменту передачи основных средств покупателям	50, 51 и др.	47
		76	47
5	Начисление налогов на доходы от реализации основных средств	47	68
6	Отражение в учете конечного финансового результата от реализации и прочего выбытия основных средств: прибыли от реализации основных средств убытков от реализации и ликвидации основных средств убытков от безвозмездной передачи основных средств	47	80
		80	47
		81, 88	47

Информация о финансовых результатах от реализации прочих активов (долгосрочных активов, кроме основных средств, нематериальных и прочих текущих активов) обобщается на счете 48 "Реализация прочих активов". По дебету этого счета отражается первоначальная стоимость реализованных нематериальных активов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, фактическая себестоимость

материалов, номинальная стоимость ценных бумаг, а также налоги, взимаемые с доходов от продажи нематериальных активов. По кредиту счета 48 "Реализация прочих активов" учитываются выручка от продажи прочих активов и суммы начисленного износа по нематериальным активам и малоценным и быстроизнашивающимся предметам. С полученных доходов от реализации нематериальных активов взимаются в установленных размерах налоги, которые относятся в дебет счета 48 "Реализация прочих активов" с кредитованием счета 68 "Расчеты с бюджетом". Дебетовое (убытки) или кредитовое (прибыль) сальдо по счету 48 "Реализация прочих активов" по истечении месяца списывается на счет 80 "Прибыли и убытки". Убытки, полученные от безвозмездной передачи прочих активов, покрываются за счет фондов специального назначения или прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

Аналитический учет реализации прочих активов ведется по каждому их объекту (в разрезе отдельных поступлений, доходов, расходов, платежей от реализации прочих активов).

Методика отражения в учете определения финансовых результатов от реализации прочих активов приведена в таблице 3.

Таблица 3

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета операций по выявлению финансовых результатов от реализации прочих активов

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	Отражение в учете списания реализованных нематериальных активов и малоценных быстроизнашивающихся предметов: первоначальной их стоимости суммы начисленного износа	48 05, 13	04, 12 48
2	Отражение в учете списания реализованных материалов и тары (по балансовой стоимости)	48	10, 41/3
3	Отражение в учете списания реализованных ценных бумаг (по номинальной их стоимости)	48	06, 58
4	Отражение в учете расходов, связанных с реализацией прочих активов	48	10, 70, 76 и др.
5	Отражение в учете реализации нематериальных активов: по моменту оплаты расчетных документов по моменту передачи нематериальных активов покупателям	50, 51 и др. 76	48 48
6	Начисление налогов на доходы от реализации прочих активов	48	68
7	Отражение в учете конечного финансового результата от реализации прочих активов: прибыли от реализации прочих активов убытков от реализации прочих активов убытков от безвозмездной передачи прочих активов	48 80 81, 88	80 48 48

На конечные финансовые результаты деятельности предприятия значительное влияние оказывают внереализационные доходы, расходы, потери и убытки. К **внереализационным доходам**, отражаемым на счете 80 "Прибыли и убытки", относятся:

- доходы, полученные на территории Республики Беларусь и за ее пределами от долевого участия в деятельности других предприятий, дивиденды по акциям, доходы по облигациям и другим ценным бумагам, принадлежащим предприятию;
- доходы от сдачи имущества в аренду;
- уплаченные, присужденные или признанные должником штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также доходы от возмещения причиненных убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- положительные курсовые разницы по операциям в иностранных валютах;

• положительные разницы, образовавшиеся при изменении национальным банком курсов иностранных валют, по валютным счетам и операциям в иностранной валюте;

- выручка от продажи валютных средств;
- поступления долгов, ранее списанных как безнадежные;
- излишки объектов основных средств и других активов, выявленные при инвентаризации;
- кредиторская и депонентская задолженность, по которой истекли сроки исковой давности;
- другие доходы по операциям, непосредственно не связанным с производством и реализацией продукции, товаров, работ и услуг.

Внереализационные доходы отражаются по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки" с дебетованием счетов учета денежных средств, расчетов, товарно-материальных и других ценностей.

К **внереализационным расходам, потерям и убыткам**, отражаемым на счете 80 "Прибыли и убытки", относятся:

- расходы, связанные со сдачей имущества в аренду;
- не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;
- потери от уценки товарно-материальных ценностей;
- убытки по операциям с тарой;
- судебные издержки и арбитражные расходы;
- уплаченные, присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также расходы по возмещению причиненных убытков;
- суммы сомнительных долгов по расчетам с другими предприятиями, а также с отдельными лицами, подлежащие резервированию в соответствии с законодательством;
- убытки от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, и других долгов, нереальных для взыскания;
- убытки по операциям прошлых лет, выявленные или востребованные в текущем году;
- некомпенсируемые потери от стихийных бедствий (уничтожение и порча товаров и других товарно-материальных ценностей), включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий;
- некомпенсируемые убытки в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- отрицательные курсовые разницы по операциям в иностранной валюте, а также расходы, связанные с продажей и покупкой иностранной валюты. Отрицательные разницы, образовавшиеся при изменении национальным банком курсов иностранных валют, по валютным счетам и операциям в иностранной валюте;
- затраты по аннулированным производственным заказам, а также затраты на производство, не давшее продукции;
- убытки от недостач (хищений), виновники которых по решениям суда не установлены либо судом отказано в иске;
- налоги и сборы, уплачиваемые в соответствии с действующим законодательством за счет финансовых результатов;
- другие расходы, не связанные с производством и реализацией продукции, товаров, работ и услуг.

Внереализационные расходы, потери и убытки учитываются по дебету счета 80 "Прибыли и убытки" в корреспонденции с кредитом счетов учета денежных средств, расчетов, товарно-материальных и других ценностей. Если полностью или частично отказано судом во взыскании убытков от недостач (хищений) по причине ненадлежащего учета и хранения товарно-материальных ценностей, пропуска исковой давности и по другим зависящим от истца причинам, то источником погашения этих убытков является прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия, или другие источники собственных средств. Сопоставление итоговых сумм внереализационных доходов с внереализационными расходами и потерями позволяет определить по счету 80 "Прибыли и убытки" конечный финансовый результат (прибыль или убыток) от внереализационных операций. Превышение суммы внереализационных доходов (оборотов по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки") над общей суммой внереализационных расходов и потерь (по дебету указанного счета) показывает о полученной прибыли от внереализационных операций. И наоборот.

Аналитический учет ведется по каждой статье (виду) внереализационных доходов, расходов, потерь и убытков.

Система записей по учету внереализационных доходов, расходов, потерь и убытков приведена в таблице 4.

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета внереализационных доходов, расходов, потерь и убытков

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
I. Отражение в учете внереализационных расходов, потерь и убытков			
1	Начисление износа по основным средствам, переданным в краткосрочную аренду	80	02
2	Отражение в учете заниженных расходов прошлых лет, выявленных по результатам проверок в отчетном году	80	02, 13, 76 и др.
3	Отражение в учете уценки товаров на предприятиях, не создающих фонд торгового риска	80	14
4	Отражение в учете убытков по операциям с тарой	80	41/3
5	Отражение в учете уплаченных штрафов и других санкций по хозяйственным договорам, судебных издержек и пошлин	80	51
6	Отражение в учете комиссионных сборов банков и убытков по операциям купли (продажи) валюты	80	51, 76
7	Списание на убытки просроченной дебиторской задолженности, другой нереальной задолженности, предъявленных субъектам хозяйствования штрафов, пени, неустоек, во взыскании которых отказано судом	80	63, 76 и др.
8	Списание сумм некомпенсируемых страховыми возмещениями потерь от страховых случаев	80	65
9	Списание на убытки налогов и сборов, уплачиваемых в соответствии с действующим законодательством за счет финансовых результатов	80	68
10	Списание на убытки задолженности по проданным в кредит товарам и предоставленным займам ввиду неплатежеспособности должников	80	73/1, 73/2
11	Списание на убытки недостач и хищений, виновники по которым по решению суда не установлены либо отказано в иске	80	73/3
12	Создание за счет прибыли резерва по сомнительным долгам	80	82
13	Списание на убытки недостачи основных средств, товарно-материальных и других ценностей, если не установлены виновные лица либо судом отказано во взыскании недостачи	80	84
14	Отражение в учете индексации (уценки) ценных бумаг	80	06, 56
II. Отражение в учете внереализационных доходов			
1	Оприходование излишков основных средств, товарно-материальных и других ценностей, выявленных при инвентаризации	01, 10, 12, 41 и др.	80
2	Отражение в учете индексации (дооценки) ценных бумаг и вкладов	06, 58	80
3	Отражение в учете разницы от повышения розничных цен на товары	14	80
4	Отражение в учете излишков денежных средств, выявленных при инвентаризации кассы	50	80
5	Отражение в учете процентов, полученных от комитентов за принятые от них на комиссию товары	50	80
6	Списание на доходы полученных штрафов, пени и неустоек	51	80
7	Списание на доходы кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности	60, 64, 76	80
8	Отражение в учете начисленных доходов по векселям	62	80
9	Отражение в учете начисленной арендодателем арендной платы по краткосрочной аренде основных средств	76	80
10	Отнесение на доходы суммы неиспользованного резерва по сомнительным долгам	82	80
11	Списание части доходов будущих периодов, относящихся к отчетному периоду (месяцу)	83/1	80
12	Отражение в учете разницы между договорной и остаточной стоимостью основных средств, выкупленных арендатором или лизингополучателем	83/1	80
13	Зачисление на доходы отчетного периода (месяца) погашенной недостачи прошлых лет, выявленной в отчетном году	83/2	80
14	Зачисление на доходы отчетного периода (месяца) разницы между продажной и покупной стоимостью недостающих товаров (после погашения задолженности по недостаче материально ответственными лицами)	83/3	80

Балансовая прибыль (или убыток) ежемесячно определяется на счете 80 "Прибыли и убытки" (после отражения на этом счете всех доходов, расходов, потерь и убытков). В кредит этого счета относят доходы от реализации товаров (работ, услуг), прибыль от реализации и прочего выбытия основных средств, прибыль от продажи прочих активов, а также внереализационные доходы. В дебет счета 80 "Прибыли и убытки" списывают издержки обращения, приходящиеся на реализованные товары, убытки от реализации и прочего выбытия основных средств, от продажи прочих активов, внереализационные расходы, потери и убытки. Сравнением оборотов по дебету и кредиту счета 80 "Прибыли и убытки" определяют сумму балансовой прибыли или убытков. Если обороты по кредиту этого счета превышают обороты по дебету, разность представляет балансовую прибыль. И наоборот, при превышении дебетовых оборотов над кредитовыми по счету 80 "Прибыли и убытки" предприятие получило убыток от хозяйственной и другой деятельности.

По окончании отчетного года при составлении годового бухгалтерского отчета счет 80 "Прибыли и убытки" закрывается. Сумма использованной прибыли в течение года относится с кредита счета 81 "Использование прибыли" в дебет счета 80 "Прибыли и убытки". Нераспределенная сумма прибыли списывается со счета 80 "Прибыли и убытки" в кредит счета 87 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", субсчет 87/1 "Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года". Аналитический учет по счету 80 "Прибыли и убытки" ведется по каждой статье прибылей (доходов) и убытков.

Методика отражения в учете операций по определению балансовой прибыли приведена в таблице 5.

Таблица 5

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета по выявлению конечного финансового результата деятельности предприятия (балансовой прибыли или убытка)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	Списание на счет 80 "Прибыли и убытки" валового дохода, остающегося в распоряжении предприятия	46/2	80
2	Списание на счет 80 "Прибыли и убытки" издержек обращения, приходящихся на реализованные товары	80	44
3	Отражение в учете конечного финансового результата от реализации и прочего выбытия основных средств: прибыли от реализации основных средств убытков от реализации и ликвидации основных средств	47 80	80 47
4	Отражение в учете конечного финансового результата от реализации прочих активов: прибыли от реализации прочих активов убытков от реализации прочих активов	48 80	80 48
5	Отражение в учете внереализационных доходов	01, 10, 12, 14, 41, 50 и др.	80
6	Отражение в учете внереализационных расходов, потерь и убытков	80	02, 13, 14, 51, 63, 76 и др.
7	Списание по окончании отчетного года использованной за год прибыли	80	81
8	Отражение в учете по окончании отчетного года нераспределенной прибыли за отчетный год	80	87/1
9	Списание по окончании отчетного года непокрытого убытка отчетного года	87/1	80