

Отражение в учете прибыли организации

Основными показателями, характеризующими финансовые результаты хозяйственной деятельности организаций, являются прибыль и рентабельность.

В экономической теории рассматриваются различные виды прибыли: бухгалтерская, экономическая, от реализации, общая, чистая, облагаемая и необлагаемая, операционная, чрезвычайная и прибыль от финансовой деятельности. Однако не все из вышеперечисленных видов прибыли совпадают с трактовками, которые применяют в бухгалтерском учете.

Так, например, бухгалтерская прибыль определяется как разность между полученной выручкой и явными издержками, тогда как в бухгалтерском учете такое понятие прибыли вообще не используется.

Экономическая прибыль представляет собой разность между полученной выручкой и явными и неявными издержками.

Общая прибыль складывается из прибыли от реализации продукции, основных средств и прочих активов, а также прибыли, полученной от прочих внереализационных операций.

В зарубежной практике также определяют чистую балансовую прибыль путем вычитания из получаемой прибыли налогов, но до распределения ее на дивиденды и отчисления в резервные фонды.

Понятие прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, характерно для практики хозяйствования нашей республики. Она определяется как разность между общей прибылью и налогами, уплачиваемыми из прибыли в соответствии с законодательством.

Прибыль от реализации рассчитывается как выручка от реализации за вычетом себестоимости реализованной продукции, в которую включают только затраты, относящиеся к основной деятельности.

Операционная прибыль рассчитывается как валовая прибыль от реализации за вычетом операционных расходов, таких как общие и административные. Этот вид прибыли отражает эффективность всей основной деятельности.

Прибыль от финансовой деятельности определяет чистый результат от данной деятельности и включает такие статьи, как выплата дивидендов и курсовые разницы.

Чрезвычайная прибыль показывает чистый результат событий, не являющихся типичными для организации и которые не должны повториться в ближайшем будущем.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в бухгалтерском учете предназна-

чен активно-пассивный счет 99 «Прибыли и убытки». Записи на этом счете отражают нарастающим итогом с начала года. По кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» отражают доходы (прибыль) организации, а по дебету – убытки (потери, расходы).

Построение аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки» должно обеспечивать формирование данных для налогового учета и составления налоговых деклараций о прибылях и убытках. Налоговый учет основывается на данных бухгалтерского учета и на иных документально подтвержденных данных об объектах учета, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

Для составления налоговых деклараций необходимо иметь данные о прибылях и убытках, принимаемых и не принимаемых для исчисления налога на прибыль. Данные бухгалтерского учета должны обеспечить формирование полной и достоверной информации об объектах налогообложения, показателях, участвующих в определении налоговой базы в соответствии с законодательством. В связи с этим для удобства работы бухгалтеров, налоговых органов и определения необходимой базы для расчетов рабочим планом счетов к счету 99 «Прибыли и убытки» могут быть предусмотрены субсчета:

► 99/1 «Прибыль/убыток отчетного года» – активно-пассивный;

► 99/2 «Налоги из прибыли» – активный;

► 99/3 «Суммы прибыли/убытка, не принимаемых для исчисления налога» – чаще активный.

Субсчет 99/1 «Прибыль/убыток отчетного года» предназначен для отражения сумм прибыли или убытка, которые признаются налоговым законодательством объектами налогообложения, т.е. включаются (или не включаются) в налогооблагаемую базу для исчисления налога на прибыль. Для целей налогообложения прибыль (убыток) плательщиков подразделяется на две группы:

- прибыль (убыток) от реализации товаров, (работ, услуг); реализации, списания и передачи в уставные фонды материальных ценностей (основных средств, материалов), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, именуемая для целей налогообложения *доходами (прибылью/убытком) от реализации*;

- прибыль от внереализационных операций, именуемая для целей налогообложения *внереализационными доходами*, которыми признаются доходы, поступающие в организацию от операций, непосредственно не связанных с производством и реализацией товаров, работ и услуг, включая иные ценности, имущественные права на объекты интеллектуальной собственности.

Субсчет 99/2 «Налоги из прибыли» предназначен для учета сумм налогов, а также для учета сумм штрафных санкций по налоговым платежам и сумм штрафных санкций по платежам в фонд социальной защиты населения, которые в соответствии с законодательством Республики Беларусь начисляются в бюджет из прибыли.

Субсчет 99/3 «Суммы прибыли/убытка, не принимаемых для исчисления налога» предназначен для отражения сумм убытка (прибыли), которые налоговым законодательством Республики Беларусь не признаются объектами, уменьшающими налоговую базу, т.е. не уменьшают налогооблагаемую прибыль при определении налогов, для которых базой для исчисления является прибыль.

Прибыли и убытки подлежат отнесению к соответствующим налоговым или отчетным периодам в порядке, установленном налоговым законодательством.

Определение прибыли или убытка организациями производится отдельно по каждому из налоговых платежей, по которому у организаций возникло налоговое обязательство.

Далее по тексту прибыли и убытки от доходов или расходов, которые признаются налоговым законодательством объектами налогообложения будут отмечаться знаком или - и отражаться на субсчете 99/1, прибыли и убытки от доходов или расходов, которые не признаются налоговым законодательством объектами налогообложения, будут отмечаться знаком и отражаться на субсчете 99/3

► **сновную часть прибыли** организация получает от реализации товаров, продукции, работ и услуг. Для обобщения информации о доходах и расходах предназначен обобщающий счет 90 «Реализация». На этом счете отражаются расходы, связанные с изготовлением и реализацией продукции (работ и услуг), а также выручка за реализованную продукцию (работы и услуги).

Для выявления финансового результата предназначен активно-пассивный субсчет:

9 /9 «Прибыль/убыток от реализации», который корреспондирует со счетом 99 **прибыли и убытки**

Аналитический учет по счету 90 «Реализация» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, работ и услуг.

1

В соответствии с договором организация «Ромашка» реализовала в отчетном периоде (январе) покупателю **искую мебель, находящуюся на складе. Отпускная цена мебели 3 304 000 руб., в том числе НДС – 504 000 руб. Производственная себестоимость мебели составила 1 900 000 руб. Из этой суммы себестоимость в пределах норм – 1 640 000 руб. Расходы по рекламе (в пределах норм) и доставке мебели покупателю составили 150 000 руб. Форма расчета с покупателем – предоплата 100 %. Налог из выручки в бюджет составляет 84 000 руб.**

Сумма сверхнормативных расходов, включенных в себестоимость, – 260 000 руб.

В учете производятся приведенные ниже записи по отражению хозяйственных операций по реализации.

N	Счет дебета	Счет кредита	Сумма, руб.	Содержание операции
1	51	62	3304000	Поступила предоплата за реализуемую продукцию
2	62	90/1	3304000	Передана продукция покупателю по цене реализации
3	90/2	43	1900000	Списана со склада продукция по себестоимости
4		44/1	150000	Списаны расходы по реализации продукции
5	90/3	68/2	504000	Начислен НДС в бюджет от реализации продукции
6	90/5	68/2	84000	Начислен налог в бюджет из выручки в соответствии с законодательством
7	90/9	99/1	666000	В результате сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов по субсчетам счета 90 выявляется общая сумма прибыли по операциям реализации продукции, которая переносится на счет 99/1 "Прибыль/убыток отчетного года" и для целей налогового учета увеличивает налоговую базу
	Ск	99/1	666000	Сальдо конечное по субсчету 99/1 дает налогооблагаемую базу для целей налогового учета

Кроме прибыли (убытков) от реализации продукции, товаров, работ и услуг, определенных уставом как основной вид деятельности, организации имеют **прибыли (убытки)** от реализации основных средств, нематериальных и прочих ак-

тивов. Для обобщения информации об операциях такого рода, т.е. об операционных доходах и расходах организации, предназначен счет 91 «Операционные доходы и расходы», к которому предусмотрены субсчета:

- ▶ 91/1 «Операционные доходы» – пассивный;
- ▶ 91/2 «Операционные расходы» – активный;
- ▶ 91/3 «Налог на добавленную стоимость» – активный;
- ▶ 91/ «Прочие налоги и сборы из операционных доходов» – активный;

Для выявления финансового результата по операционным доходам и расходам предназначен активно-пассивный субсчет:

- ▶ 91/9 «Сальдо операционных доходов и расходов», который корреспондирует со счетом 99 *рибыли и убытки*

На счете 91 «Операционные доходы и расходы» отражаются операции:

- *реализации, списания и передачи в уставные фонды других организаций основных средств* ;
- *реализации, списания и передачи в уставные фонды других организаций нематериальных активов* ;
- *реализации материалов и операции с тарой* ;
- *реализации акций и др. ценных бумаг;*
- *реализации валюты* ;
- *прочие операционные доходы и расходы.*

К *про им операционным доходам* (кроме перечисленных выше), учитываемым по *кредиту* субсчета 91/1 «Операционные доходы», относятся:

- *доходы, полу енные* (причитающиеся к получению) организацией по вкладам в договоры простого товарищества (*признаются* объектами налогового учета при расчете налога на прибыль только в случаях *поступления* в организацию , *K99/1*) ;
- *доходы (дивиденды), полу енные* (причитающиеся к получению) организацией по вкладам в уставные фонды других организаций (*признаются* объектами налогового учета только в

случаях *поступления* в организацию , списываются *K99/1*);

- *проценты, полу енные* (причитающиеся к получению) организацией по операциям с ценными бумагами (*признаются* объектами налогового учета и облагаются *налогом на доход* только в случаях *поступления* в организацию, однако для налоговой базы при расчете налога на прибыль *не признаются* объектами налогового учета, а для расчета транспортного (целевого) сбора *признаются* объектами налогового учета, списываются *K99/1*);

- *проценты, полу енные* организацией за использование банком денежных средств за хранение денежных средств на счетах в банках (*признаются* объектами налогового учета только в случаях *поступления* в организацию , списываются *K99/1*).

К *про им операционным расходам* (кроме перечисленных выше расходов от операций реализации), учитываемым по *дебету* субсчета 91/2 «Операционные расходы», относятся:

- *проценты, на исленные* по кредитам и займам в случаях, предусмотренных законодательством (*не признаются* объектами налогового учета ни при каких обстоятельствах , списываются *D99/3*);

- *расходы* по содержанию законсервированных мощностей (*признаются* объектами налогового учета при расчете налога на прибыль , списываются *D99/1*);

- *расходы* по аннулированным производственным заказам (*признаются* объектами налогового учета при расчете налога на прибыль , списываются *D99/1*);

- *расходы* по формированию *резервов* (*не признаются* объектами налогового учета при формировании резервов , списываются *D99/3*).

2

В отчетном периоде (январе) организация «Ромашка» имеет следующие операции, учитываемые в составе операционных доходов и расходов:

- ▶ *писаны основные средства, пришедшие в негодность. Первоначальная стоимость списываемого объекта – 2 840 000 руб., сумма амортизации на момент списания – 1 580 000 руб. Стоимость возвратных отходов, приходованных в организации, – 960 000 руб. Налог на добавленную стоимость – 54 000 руб. (2 840 000 – 1 580 000 – 960 000)*18%).*

- ▶ *а ислены проценты по просро енным краткосро ным кредитам банка в размере 34 000 руб.*
- ▶ *олу ены проценты за хранение денежных средств на расчетном счете в банке в размере 8 000 руб.*

- ▶ *а ислена амортизация божбоубе и а в размере 11 000 руб.*

- ▶ *родана валюта в сумме 2 000 \$ США. Курс НБ РБ на дату продажи 1\$ – 2 130 руб. (рублевый эквивалент – 4 260 000 руб.) Курс продажи валюты на дату продажи 1\$ – 2 190 руб. (рублевый эквивалент – 4 380 000 руб.) Комиссионный сбор – 43 600 руб.*

Для заполнения налоговых регистров учет ведется в разрезе сумм каждого вида операционных доходов и расходов, по которому у организации возникло налоговое обязательство.

При отражении хозяйственных операций этого примера начальный остаток по субсчетам счета 99 *взять из примера №1.*

N	Счет дебета	Счет кредита	Сумма, руб.	Содержание операции
	Сн	99/1	666000	Сальдо по субсчету 99/1 из примера N1
1	01/9	01/1	2840000	Списана первоначальная стоимость объекта основных средств
2	02	01/9	1580000	Списана начисленная амортизация объекта основных средств
3	91/2	01/9	1260000	Списана остаточная стоимость объекта основных средств
4	10	91/1	960000	Оприходованы возвратные отходы по цене возможного-использования
5	91/3	68/2	54000	Начислен НДС в бюджет списания основных средств
6	99/1	91/9	354000	В результате сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов по субсчетам счета 91 выявляется общая сумма убытка(прибыли) по операциям списания основных средств, которая переносится на счет 99/1 "Прибыль/убыток отчетного года" и для целей налогового учета уменьшает налоговую базу
7	91/2	66/1	34000	Начислены проценты по просроченным краткосрочным кредитам банка
8	99/3	91/9	34000	В результате сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов по субсчетам счета 91 по операции начисления процентов выявляется сумма убытка, которая переносится на счет 99/3"Суммы прибыли/убытка, не принимаемых для исчисления налога" и для целей налогового учета эта сумма не уменьшает налоговую базу
9	91/2	02	11000	В состав операционных расходов включена амортизация объекта гражданской обороны
10	99/1	91/9	11000	В результате сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов по субсчетам счета 91 по начислению амортизации объекта гражданской обороны выявляется сумма убытка, которая переносится на счет 99/1 "Прибыль/убыток отчетного года" и для целей налогового учета уменьшает налоговую базу
11	57/3	52	4260000	Списаны с транзитного счета валюта в сумме 2000 \$ и рублевый эквивалент (курс НБ РБ)
12	51	91/1	4336400	Зачислена на расчетный счет денежная сумма за проданную валюту по курсу покупки за вычетом комиссионного сбора (4 380 000 - 43 600)
13	91/2	57/3	4260000	Списаны со счета переводов в пути валюта в сумме 2000 \$ и рублевый эквивалент (курс НБ РБ)
14	91/2	91/1	43600	Отражена в составе операционных доходов и расходов сумма комиссионного сбора за участие в торгах
15	91/9	99/1	76400	В результате сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов по субсчетам счета 91 выявляется общая сумма прибыли (убытка) по операциям продажи валюты, которая переносится на счет 99/1 "Прибыль/убыток отчетного года" и для целей налогового учета увеличивает налоговую базу
16	Ск	99/1	377400	Сальдо по кредиту субсчета 99/1 из примеров N1 и N2 дает налогооблагаемую базу для целей налогового учета
17	99/3		34000	Сальдо по дебету субсчета 99/3 из примера N2 дает информацию об убытках организации, которые для целей налогового учета не принимаются

Аналитический учет по счету 91 «Операционные доходы и расходы» ведется по каждому виду операционных доходов и расходов, причем учет должен обеспечить возможность **выявления и финансового результата по ка до операции.**

ретья составляю ая прибыли (убытков) организации — это внереализационные доходы и расходы. Для обобщения информации о внереализационных доходах и расходах организации предназначен счет 92 «Внереализационные доходы и расходы», к которому предусмотрены следующие субсчета:

- ▶ **92/1 «Внереализационные доходы»** — пассивный;
- ▶ **92/2 «Внереализационные расходы»** — активный;
- ▶ **92/3 «Налог на добавленную стоимость»** — активный;

▶ **92/ «Прочие налоги и сборы из внереализационных доходов»** — активный.

Для выявления финансового результата по внереализационным доходам и расходам предназначен активно-пассивный субсчет:

▶ **92/9 «Сальдо внереализационных доходов и расходов», который корреспондирует со счетом 99 рибыли и убытки**

Счет 92 «Внереализационные доходы и расходы» предназначен для отражения информации о доходах и расходах, непосредственно не связанных с производственной деятельностью организации, а также чрезвычайных доходах и расходах.

На этом счете отражаются:

- **безвозмездное поступление и передача** основных средств;
- **безвозмездное поступление и передача** нематериальных активов;
- **безвозмездное поступление** материалов.

Убытки, образованные при безвозмездном **выбытии** материальных ценностей, погашаются за счет собственных источников, т.е. объектами налогового учета не являются, не уменьшают налоговую базу при расчете налога на прибыль и целевого (транспортного сбора), они списываются в дебет субсчета 99/3.

При безвозмездном **поступлении** материальных ценностей **в пределах одного собственника** их стоимость отражается в составе добавочного фонда организации и объектом налогового учета при исчислении налога на прибыль **не является**.

При безвозмездном **поступлении** материальных ценностей от других субъектов хозяйствования их **рыночная стоимость** отражается изначально по субсчету 98/2 «Безвозмездные поступления», но для целей **налогового учета** признается объектом налогообложения в периоде (месяце) оприходования в организации **в полной сумме**. По мере начисления амортизации (по амортизируемым объектам) ежемесячно, или по мере списания ценностей на счета учета затрат, стоимость безвозмездно полученных ценностей списывается в состав внереализационных доходов с последующим их отнесением в состав прибыли, но для целей налогового учета эти суммы не принимаются, т.е. списываются **К99/3**.

К **внереализационным операциям** (кроме перечисленных выше операций безвозмездного поступления и выбытия) относятся перечисленные ниже **внереализационные доходы**, учитываемые по **кредиту** субсчета 92/1 «Внереализационные доходы»:

- **штрафы, пени и неустойки**, полученные организацией (**признаются** объектами налогового учета при расчете налога на прибыль), при поступлении в организацию списываются **К99/1**;

- **излишки** материальных ценностей, выявленные в результате инвентаризации (**признаются** объектами налогового учета при расчете налога на прибыль), при оприходовании в организации списываются **К99/1**;

- **прибыль** прошлых лет, выявленная в отчетном году (**признается** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль), при поступлении в организацию списывается **К99/1**;

- **кредиторская задолженность**, по которой истекли сроки исковой давности (**признается** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль), по истечении срока исковой давности списывается **К99/1**.

- **положительные курсовые разницы** от переоценки средств, имущества и обязательств в валюте (**признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль), списываются **К99/1**;

- **финансовая помощь** (**не признается** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль), списывается **К99/3** и др.

К **внереализационным расходам** (кроме перечисленных выше расходов по операциям безвозмездного выбытия) относятся перечисленные ниже **внереализационные расходы**, учитываемые по **дебету** субсчета 92/2 «Внереализационные расходы»:

- **штрафы, пени и неустойки**, уплаченные организацией (или признанные к уплате) (**признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль, только уплаченные **Д99/1**);

- **недостачи** материальных ценностей, выявленные в результате инвентаризации (**не признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль **Д99/3**);

- **недостачи** материальных ценностей, произошедшие в результате чрезвычайных обстоятельств (пожар, наводнение, землетрясение, национализация, конфискация и т.д.) (**признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль **Д99/1**);

- **убытки** прошлых лет, выявленные в отчетном году (**признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль **Д99/1** в случаях, предусмотренных законодательством);

- **дебиторская задолженность**, по которой истекли сроки исковой давности (**признается** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль **Д99/1** в случаях, предусмотренных законодательством);

- **отрицательные курсовые разницы** от переоценки средств, имущества и обязательств в валюте (**признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль **Д99/1** в размерах, предусмотренных законодательством);

- **расходы** по:
 - рассмотрению дел в судах (**признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль **Д99/1**);

- **благотворительной деятельности** (**признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль **Д99/1** только в случаях, предусмотренных законодательством);

- **спортивно-культурным мероприятиям** (**не признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль **Д99/3**);

- **шефской помощи** (**признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль **99/1** только в случаях, предусмотренных законодательством);

- **обслуживающим производствам и хозяйствам** (**не признаются** объектом налогового учета при расчете налога на прибыль **Д99/3**) и т.д.

Аналитический учет по счету 92 «Внереализационные доходы и расходы» ведется по каждому виду внереализационных доходов и расходов, причем учет должен обеспечить возможность **выявления инансового резул тата по ка дой операции**.

3.

В отчетном периоде (январе) организация «Ромашка» имеет следующие операции, учитываемые в составе внереализационных доходов и расходов:

▶ *писана недостача основных средств, остаточная стоимость которых 1 320 000 руб. Налог на добавленную стоимость от суммы недостачи – 237 600 руб. Остаточная стоимость с НДС – 1 557 600 руб.*

▶ *писаны расходы по рассмотрению дел в судах – 21 000 руб.*

▶ *писаны отрицательные курсовые разницы от переоценки валютных счетов в размере, предусмотренном законодательством (10% от себестоимости реализованной в отчетном месяце продукции) – 190 000 руб.*

▶ *приходованы излишки материалов на складе, выявленные по результатам инвентаризации на сумму 51 300 руб.*

▶ *писаны расходы по социально-культурным мероприятиям – 16 400 руб.*

▶ *безвозмездно от другого субъекта хозяйствования получен объект основных средств, рыночная стоимость которого 238 000 руб. Объект введен в эксплуатацию в отчетном периоде.*

▶ *По безвозмездно полученному объекту начислена амортизация в сумме 4 100 руб.*

Для заполнения налогового регистра от внереализационных операций учет ведется в разрезе сумм каждого вида доходов и расходов, по которому у организаций возникло налоговое обязательство.

При отражении хозяйственных операций этого примера начальный остаток по субсчетам счета 99 взять из примера №2.

N	Счет дебета	Счет кредита	Сумма, руб.	Содержание операции
	Сн	99/1	377400	Сальдо по кредиту субсчета 99/1 из примеров N1 и N2
Сн	99/3		34000	Сальдо по дебету субсчета 99/3 из примера N2
1	92/2	94	1557600	Списана недостача объекта основных средств с НДС
2	99/3	92/9	1557600	Списана в убыток организации сумма недостачи объекта основных средств с НДС, но для целей налогового учета не уменьшает налоговую базу
3	92/2	51	21000	Списаны расходы по рассмотрению дел в судах
4	99/1	92/9	21000	Списаны в убыток организации расходы по рассмотрению дел в судах и для целей налогового учета уменьшают налоговую базу
5	92/2	97	190000	Списаны отрицательные курсовые разницы от переоценки имущества в валюте
6	99/1	92/9	190000	Списаны в убыток организации отрицательные курсовые разницы в пределах, установленных законодательством, и для целей налогового учета уменьшают налоговую базу
7	10	92/1	51300	Оприходованы излишки материалов, выявленные по результатам инвентаризации
8	92/9	99/1	51300	Списана в состав прибыли организации стоимость оприходованных излишков и для целей налогового учета эта сумма увеличивает налоговую базу
9	92/2	51(29)	16400	Списаны расходы по социально-культурным мероприятиям
10	99/3	92/9	16400	Списаны в убыток организации расходы по социально-культурным мероприятиям, но для целей налогового учета они не уменьшают налоговую базу
11	08	98/2	238000	Отражена в составе доходов будущих периодов рыночная стоимость безвозмездно поступившего объекта основных средств. Эта сумма отражается в соответствующих регистрах и является корректировкой к данным бухгалтерского учета при расчете налога
12	01	08	238000	Оприходован в составе основных средств безвозмездно поступивший объект
13	20	02	4100	Начислена амортизация по безвозмездно поступившему объекту
14	98/2	92/1	4100	Списана в состав внереализационных доходов амортизация по безвозмездно поступившему объекту по мере начисления
15	92/9	99/3	4100	Списана в состав прибыли сумма амортизации, начисленная за отчетный период по безвозмездно поступившему объекту, но для целей налогового учета эта сумма не принимается, т.к. в налогооблагаемую базу включается рыночная стоимость объекта в полной сумме на дату поступления
	Ск	99/1	217700	Сальдо по кредиту субсчета 99/1 из примеров N1, N2 и N3 дает налогооблагаемую базу для целей налогового учета
Ск	99/3		46300	Сальдо по дебету субсчета 99/3 из примеров N2 и N3 дает информацию об убытках организации, которые для целей налогового учета не принимаются

В приведенных примерах №1, №2 и №3 отражение прибыли и убытка организациями производится отдельно по каждому из налоговых платежей, по которому у организаций возникло налоговое обязательство. Содержание хозяйственных операций по списанию прибыли или убытка показывает, по какому из платежей производится это списание, и дает информацию для заполнения налоговых деклараций и налоговых регистров.

Сальдо по счету 99/1 после выполнения операций из примеров №1, №2, №3 является налогооблагаемой базой для расчета налога на прибыль -- 217 700 руб.

Эта сумма может измениться после проведения расчетных корректировок, обусловленных законодательными актами, которыми установлены объект налогообложения и порядок исчисления налога с учетом состава показателей, учитываемых или не учитываемых при налогообложении.

Сумма налогооблагаемой прибыли должна быть увеличена на сумму сверхнормативных расходов, включенных в себестоимость. Причем к налоговому регистру расчетных корректировок должны прилагаться расчеты соответствующих норм расходов и сумма фактических расходов.

Из условия примера №1 видно, что сумма сверхнормативных расходов, которые должны быть отражены в регистре расчетных корректировок, – 260 000 руб.

Отсюда базой для налогообложения является прибыль в сумме 477 700 руб. (217 700 руб. (Ск99/1) + 260 000 руб.)

Сумма налогооблагаемой прибыли должна быть увеличена также на рыночную стоимость безвозмездно полученных от других субъектов хозяйствования основных средств (и других материальных ценностей) на дату их оприходования в организации.

Из условия примера №3 видно, что рыночная стоимость безвозмездно полученных от других субъектов хозяйствования основных средств – 238 000 руб.

Соответственно базой для налогообложения в отчетном периоде после учета расчетных корректировок является прибыль в сумме 715 700 руб. (217 700 руб. (Ск99/1) + 260 000 руб. + 238 000 руб.) – это так называемая прибыль налогооблагаемая (Поб).

Прибыль налогооблагаемая исчисляется нарастающим итогом с начала года.

При расчете налога на прибыль из прибыли налогооблагаемой (Поб) вычитаются:

1) суммы налога на недвижимость (в части налога на основные производственные и непроизводственные средства, с зачетом налога, уплаченного за рубежом) (Ннедв);

2) суммы прибыли (убытка), полученные от реализации продукции, облагаемой налогом на доходы (Пдох);

3) льготированные суммы (Пл).

Налогооблагаемая прибыль рассчитывается по следующей формуле:

$$\text{н.обл} \quad \text{обл} \quad \text{недв-о} \quad \text{дох} \quad \text{л.}$$

Налог на прибыль (Нпр) рассчитывается по формуле:

$$H_{\text{пр}} = \frac{\text{Пн.обл} \cdot k_{\text{пр}}}{100\%}$$

Прибыль организаций облагается налогом по ставке ($k_{\text{пр}}$) 2

Целевой (транспортный) сбор (Т.с.), базой для исчисления которого является налогооблагаемая прибыль, рассчитывается по формуле:

$$\text{.с.} \quad \text{н.обл- пр.} \quad \times \quad \text{тс.}$$

Ставка целевого (транспортного) сбора (кмс) – 3

В отчетном периоде (январе) организация «Ромашка» имеет налогооблагаемую прибыль из примеров №1, №2 и №3 и расчетных корректировок, описанных выше, в сумме 715 000 руб.

Налог на недвижимость, начисленный в бюджет за 1 квартал (условно), – 420 000 руб. Льготируемой прибыли в отчетном месяце нет.

$$\text{Пн.обл} = \text{Побл} - \text{Ннедв-оф} - \text{Пдох} - \text{Пл} = 715\,000 - 420\,000/3 = 575\,000 \text{ руб.}$$

Налог на прибыль (Нпр) определяется:

$$H_{\text{пр}} = 575\,000 \cdot 24\% = 138\,000 \text{ руб.}$$

Из прибыли организации, кроме налога на прибыль, начисляются местные налоги и сборы: транспортный (целевой) сбор, отчисления на оздоровление реки «Свислочь» и др., предусмотренные законодательством.

Транспортный (целевой) сбор (Т.с.) определяется:

$$\text{Т.с.} = (575\,000 - 138\,000) \cdot 3\% = 13\,110 \text{ руб.}$$

При отражении хозяйственных операций этого примера начальные остатки по субсчетам счета 99 взять из примера №3.

N	Счет дебета	Счет кредита	Сумма, руб.	Содержание операции
	Сн	99/1	217700	Сальдо по кредиту субсчета 99/1 из примеров N1, N2, N3
Сн	99/3		46300	Сальдо по дебету субсчета 99/3 из примера N2, N3
1	99/2	68/31	138000	Начислен налог на прибыль
2	99/2	68/31	13110	Начислен транспортный (целевой) сбор
Ск	99/2		151110	Сальдо по дебету субсчета 99/2 из примера N4

Записи на субсчетах, открытых к счету 99, ведутся накопительно в течение финансового года и дают информацию о прибыли, которая является базой для налогообложения, прибылях и убытках, не участвующих в налогообложении, и прибыли, использованной для начисления налогов из прибыли, а также для начисления налоговых санкций и платежей.

В конце финансового года субсчета счета 99 закрываются внутренними записями на субсчет 99/1. После этого сальдо субсчета 99/1 в порядке реформации баланса списывается в состав нераспределенной прибыли или непокрытого убытка прошлых лет на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и новый финансовый год организации начинают с нулевыми остатками по субсчетам счета 99.

В отчетном году на 31.12 организация «Ромашка» имеет остатки по субсчетам счета 99 (условно) из примеров №1, №2, №3, №4:

- ▶ 99/1 (по кредиту) – 217 700 руб.
- ▶ 99/2 (по дебету) – 151 110 руб.
- ▶ 99/3 (по дебету) – 46 300 руб.

В организации отражаются приведенные ниже записи по отражению реформации баланса и обнулению субсчетов счета 99.

N	Счет дебета	Счет кредита	Сумма, руб.	Содержание операции
	Сн	99/1	217700	Сальдо по кредиту субсчета 99/1 из примеров N1, N2, N3
Сн	99/3		46300	Сальдо по дебету субсчета 99/3 из примеров N2, N3
Сн	99/2		151110	Сальдо по дебету субсчета 99/2 из примера N4
1	99/1	99/2	151110	Списана сумма прибыли, использованной для начисления налогов из прибыли и налоговых платежей
2	99/1	99/3	46300	Списана сумма убытка отчетного года
	Ск	99/1	20290	После выполнения операций 1 и 2 организация имеет на субсчете 99/1 чистую прибыль (убыток), которая подлежит списанию на счет 84
3	99/1	84	20290	Списана сумма чистой прибыли, остающейся в распоряжении организации
	Сн	99/1	0	На 1 января нового финансового года
Сн	99/2		0	На 1 января нового финансового года
Сн	99/3		0	На 1 января нового финансового года

Таким образом, ведение аналитического учета по субсчетам счета 99 позволяет на основании данных бухгалтерского учета иметь информацию о различных видах прибыли: прибыли от реализации, общей прибыли, чистой прибыли, облагаемой и необлагаемой прибыли, опера-

ционной прибыли, чрезвычайной прибыли и прибыли от финансовой деятельности.

Олег ЛЕВКОВИЧ,
кандидат экономических наук, профессор БГЭУ

Ирина БУРЦЕВА,
старший преподаватель БГЭУ