

Учет доходов и расходов. Формирование финансового результата

Тема 11



План лекции



1. Учет расходов
2. Учет доходов
3. Формирование финансовых результатов



1. Учет расходов

ПБУ 10/99
«Расходы организации»

Расходами отчетного периода признаются только расходы, *имеющие отношение к доходам* этого отчетного периода, что важно для формирования достоверных финансовых результатов по обычным видам деятельности.

Элементы затрат





- **«Затраты на оплату труда»:** все виды выплат в денежной и натуральной форме, начисленные персоналу предприятия а также суммы взносов работодателей по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, заключенным в пользу работников со страховыми организациями.
- **«Отчисления на социальные нужды»:** отражают расходы работодателей по начислению Единого социального налога, отчислениям в Пенсионный фонд и сумм взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.
- **«Материальные затраты»**
- **По группе «Материалы»** учитывают стоимость материалов всех видов, запасных частей и т.п., израсходованных на производство и реализацию продукции, работ и услуг; тары, использованной для упаковки готовой продукции и товаров; переданные в эксплуатацию основные средства стоимостью не более 40000 руб. за единицу; потери от недостачи и порчи материалов в пределах норм естественной убыли.
- **Группа «Топливо»** включает стоимость всех видов топлива (нефти, угля, мазута, бензина и т.д.), израсходованного на тягу поездов, технологические цели, хозяйственные нужды, выработку энергии (электрической, тепловой и т.д.). По этой же группе отражается стоимость недостачи и порчи топлива при хранении в пределах норм естественной убыли.
- **По группе «Электроэнергия»** учитывают стоимость покупной электроэнергии, израсходованной на тягу поездов при использовании электровозов и электросекций, на технологические цели (электроплавку, электросварку, гальванические работы и т.д.), другие производственные и хозяйственные нужды.
- **По группе «Прочие материальные затраты»** отражают стоимость работ и услуг производственного характера, выполненных для железнодорожного транспорта сторонними организациями. К таким работам, в частности, относятся капитальный и деповской ремонт грузовых и пассажирских вагонов, капитальный ремонт контейнеров, ремонт локомотивных радиостанций, работы по снего-, водо- и пескочистке и т.п. По этой же группе учитывают покупную стоимость воды и таких видов энергии как тепловая, сжатый воздух и др.
- **«Амортизация»:** сумму амортизации основных средств и нематериальных активов, начисленную по нормам и в порядке согласно нормативным документам в области бухгалтерского учета.
- **«Прочие затраты»:** стоимость информационных, консультационных и аудиторских услуг, арендные (лизинговые) платежи, расходы на командировки, на подготовку и переподготовку кадров, на рекламу, на почтовые, телефонные и телеграфные услуги, на обязательное и добровольное страхование имущества, представительские расходы, начисленные налоги и сборы и другие расходы, не включенные в ранее рассмотренные элементы затрат.

Учет прямых производственных расходов



Суммы ППР записывают в
дебет 20, 23 (в зависимости от вида
производства)
на основании первичных документов и
вспомогательных группировочных
ведомостей,
составленных по элементам затрат.

Структура калькуляционных счетов



20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство»

Дебет	Кредит
<ul style="list-style-type: none">❖ стоимость материалов, отпущенных в производство❖ основная заработная плата производственных рабочих❖ затраты топлива на технологические цели...	ФАКТИЧЕСКАЯ СТОИМОСТЬ ВЫПУЩЕННОЙ ПРОДУКЦИИ
ИТОГО ПРЯМЫЕ РАСХОДЫ	
Общепроизводственные расходы	
Общехозяйственные расходы	
ИТОГО РАСХОДОВ НА ПРОИЗВОДСТВО ЗА МЕСЯЦ	

Счет 20 «Основное производство»



- Счет **20** для учета затраты **производства**, продукция (работы, услуги) которого явилась целью создания данной организации
- На счете **20** по каждому виду деятельности в течение месяца отражаются только основные прямые расходы, а в конце месяца списываются основные общие и общехозяйственные расходы.
- Счет 20 «Основное производство» может иметь остаток, характеризующий объем *незавершенного производства*

Счет 23 «Вспомогательное производство»



К вспомогательному производству относят

- строительство,
- ремонт основных средств, в том числе по договорам со сторонними организациями,
- производство электроэнергии,
- производство запасных частей для ремонта основных средств,
- производство щебня и т.п.

Счет 23 имеет субсчета для отдельного учета затрат на производство вещественной продукции (готовых изделий, запасных частей, инструментов и т.п.), потоков энергии (воды, электро- и теплоэнергии и т.п.), на выполнение строительно-монтажных работ и работ по капитальному ремонту согласно заказам сторонних организаций, по эксплуатации автотранспорта.

Структура счета **23** аналогична структуре счета 20.

Счет **23** может иметь незавершенное производство.

Учет и распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов



Общепроизводственные расходы (счет 25, ОПР)

включают:

1. расходы, связанные с содержанием, ремонтом и амортизацией основных средств производственного назначения и расходы по охране труда.
2. затраты по содержанию производственного персонала (*выплаты за неотработанное время, оплата командировочных расходов персонала, не относящегося к аппарату управления, скидки со стоимости форменной одежды, отчисления в резерв на выплату вознаграждения по итогам работы за год и др.*)

В составе общехозяйственных расходов (счет 26, ОХР) выделяют:



1. ОХР без расходов на содержание аппарата управления. Это расходы по содержанию, ремонту и амортизации основных средств общего назначения (базы топлива, служебные легковые автомобили и т.п.), подготовке кадров, уплате налогов и сборов, включаемых в расходы, непроизводительные расходы и т.д.
Непроизводительные – это расходы являющиеся следствием различных нарушений производственного процесса по внутренним причинам: потери от простоев, аварий и крушений, недостачи и потери от порчи материальных ценностей в пределах норм естественной убыли и т.д.
2. Расходы по содержанию аппарата управления. Это расходы по оплате труда АУП, их командировок, содержанию и ремонту административных зданий и помещений и др.

ОПР И ОХР накапливаются в течении месяца по

Дт счетов 25 и 26:

Дт 25, 26 – Кт 70, 69, 10, 16, 68, 02 и др.



- Полученные на счете суммы фактических расходов по окончании месяца распределяется между синтетическими счетами учета затрат на производство – 20, 23, 29.
- Распределение ОПР производят ежемесячно **по каждой статье и элементу затрат** пропорционально выбранной базе (часто это прямые затраты на оплату труда, учтенные на счетах 20, 23, 29).
- На основании ведомости распределения составляют записи:

Дт 20, 23, 29 - Кт 25

Дт 20, 23, 29 - Кт 26

Прочие расходы



не включаются в себестоимость продукции, работ, услуг

относятся в Дт счетов 91.02 или 99:

- расходы по выбытию имущества (мена, продажа)
Дт 91.02 – Кт 01, 04, 10;
- расходы на содержание законсервированных
производственных мощностей и объектов основных
средств Дт 91.02 – Кт 10, 70, 69;
- уплата процентов по кредитам и займам
Дт 91.02 – Кт 66, 67;
- недостачи сверх норм естественной убыли если
виновные лица не установлены Дт 91.02 – Кт 94;
- некоторые налоги Дт 91.02 – Кт 68;
- расходы, связанные с чрезвычайными обстоятельствами
- стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации
имущества и т.д.
Дт 99 – Кт 10, 70, 69 и т.д.

2. Учет доходов



ПБУ 9/99
«Доходы организации»

Доходы

От продаж (от обычных видов деятельности)	Прочие
--	--------

Доходы от обычных видов деятельности



- Организация **признает доходы** только после перехода права собственности на отгруженные товары (продукцию) к покупателю.
- Доходы принимаются к учету **методом начисления** - в сумме, равной величине:
 - А) поступления денежных средств и иного имущества
 - Б) дебиторской задолженности по договору.Выручка начисляется на основании платежно-расчетных документов
запись: Дт 62 – Кт 90.01
Продажа за наличные деньги, поступившие в кассу:
Дт 50 – Кт 90.01
- Кт 90.01 - это выручка-брутто, т.е. стоимость проданного + НДС. В Отчете о финансовых результатах показана сумма выручки-нетто, т.е. без НДС.
Сумма НДС, подлежащая внесению в бюджет, отражается:
Дт 90.03 – Кт 68

Счет 90 «Продажи» (А/П)



	Дебет	Кредит	
РАСХОДЫ	<input type="checkbox"/> Себестоимость выпущенной продукции	<input type="checkbox"/> Выручка от реализации	ДОХОДЫ
	<input type="checkbox"/> ОХР, если они не были списаны на счет 20		
	<input type="checkbox"/> Расходы на продажу		
<input type="checkbox"/> НДС с выручки			
	Ежемесячно списывается прибыль	Ежемесячно списывается убыток	

**Сальдо на
конец месяца
всегда = 0**

К счету 90 «Продажи» открываются субсчета:



- 90.1 – Выручка (П)
- 90.2 – Себестоимость продаж (А)
- 90.3 – НДС (А)
- 90.4 – Акцизы (А)
- 90.9 – Прибыль/убыток от продаж (П/А)

Субсчета к счету 90 ведутся накопительно в течении отчетного года по всем фактам реализации.

Сальдо по счету 90 «Продажи», полученное путем сопоставления доходов (Кт счета, 90.1) и расходов (Дт счета, 90.2+90.3+90.4) ежемесячно переносится на счет 99 «Прибыли и убытки»

Дт 90.09 – Кт 99 (прибыль) или Дт 99 – Кт 90.09 (убыток)

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 (кроме 90.9) закрываются внутренними записями на субсчет 90.9



- Дт 90.9 – Кт 90.2
- Дт 90.9 – Кт 90.3
- Дт 90.9 – Кт 90.4
- Дт 90.1 – Кт 90.9

Если в течении года финансовый результат определялся верно, остатки по всем счетам, в том числе по 90.9 будут = 0.

Прочие доходы



Прочие доходы учитываются на счете 91.01 «Прочие доходы». Это:

- поступления от продажи основных средств, материалов и иных активов
Дт 62 – Кт 91.01;
- проценты к получению, доходы от совместной деятельности
Дт 76 – Кт 91.01;
- штрафов и пени полученные Дт 76 – Кт 91.01;
- возмещения понесенных убытков Дт 76, 73 – Кт 91.01;
- списание не востребовавшей кредиторской задолженности
Дт 60 – Кт 91.01;
- курсовые разницы Дт 52 – Кт 91.01;
- излишки имущества, выявленные при инвентаризации
Дт 01, 10, ...– Кт 91.01;
- чрезвычайные доходы - стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к дальнейшему использованию активов.

Дт 10, ...– Кт 91.01.

Сальдо прочих доходов и расходов списывается на счет 99 ежемесячно. 91,09 – 99 или наоборот.

Сальдо по счетам второго порядка закрывается по окончании отчетного года. Дт 91.01 – Кт 91.09 и Дт 91.09 – Кт 91.02.

3. Учет финансовых результатов



- Финансовый результат производственно-хозяйственной деятельности – это прибыль или убыток, которые определяются как разность между полученными доходами и произведенными расходами.
- В соответствии с бухгалтерским и налоговым законодательством финансовые результаты рассчитываются по организации в целом. Однако для целей управленческого учета финансовые результаты могут определяться по отдельным видам деятельности предприятия, структурным подразделениям, регионам продажи и др.

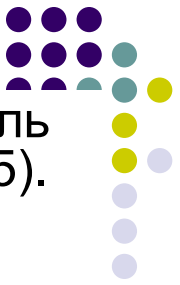


- Формирование конечного финансового результата осуществляется на счете **99 «Прибыли и убытки»**. Этот счет ведется нарастающим итогом с начала года.
 - На первое число отчетного года остатка по данному счету не бывает. Потому что:
 - По окончании года, заключительными записями декабря, списывается выявленный финансовый результат – реформация баланса.
- Чистая прибыль: Дт счета 99-09 - Кт счета 84
- Непокрытый убыток: Дт счета 84 - Кт счета 99-09

Формирование расходов в целях налогового учета



Взаимосвязь показателя по прибыли (убытку), исчисленного в соответствии с нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету и налоговой базой по налогу на прибыль, определенной по законодательству о налогах и сборах, установлена **ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций"**.



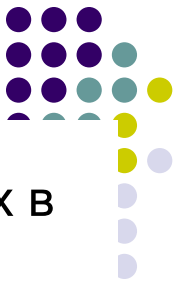
Доходы и расходы для целей налогообложения по налогу на прибыль признаются по методу начисления в соответствии с НК РФ (гл. 25).

К **доходам** в целях настоящей главы относятся:

- 1) *доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав*
- 2) *внереализационные доходы:*
 - а) от долевого участия в других организациях
 - б) положительные курсовой разницы
 - в) штрафов, пеней и (или) иных санкций, признанные должником
 - г) от сдачи имущества (включая земельные участки) в аренду (субаренду), и т.д.

При **определении налоговой базы не учитываются следующие доходы:**

- 1) предварительная оплата товаров (работ, услуг);
- 2) залог или задаток;
- 3) взносы в уставный капитал организации; и т.д.



Налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных **расходов** (за исключением расходов, указанных в статье 270 настоящего Кодекса).

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией:

- 1) материальные расходы;
- 2) расходы на оплату труда;
- 3) суммы начисленной амортизации;
- 4) прочие расходы.

Внереализационные расходы

- 1) расходы по аренде имущества
- 2) проценты по долговым обязательствам
- 3) расходы на организацию выпуска собственных ценных бумаг; и др.

Расходы, не учитываемые в целях налогообложения

- 1) дивиденды и других сумм прибыли после налогообложения;
- 2) пени, штрафов и иных санкций, перечисляемых в бюджет
- 3) взносы на негосударственное пенсионное обеспечение и профсоюзным организациям;
- 4) суммы материальной помощи работникам; и т.д.