



ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ

План занятия:

- 1. Понятие отчета о финансовых результатах, его структура и содержание, общие требования к составлению**
- 2. Порядок формирования показателей отчета о финансовых результатах от обычных видов деятельности**
- 3. Порядок формирования показателей отчета о финансовых результатах от прочих видов деятельности**
- 4. Порядок отражения информации о налоге на прибыль в отчете о финансовых результатах**
- 5. Порядок заполнения справочной информации в отчете о финансовых результатах**
- 6. Порядок расчета и отражения в отчете о финансовых результатах организации информации о базовой прибыли (убытке) на акцию**
- 7. Порядок расчета и отражения в отчете о финансовых результатах организации информации о разводненной прибыли (убытке) на акцию**
- 8. Порядок формирования показателей отчета о финансовых результатах малых предприятий**



**Вопрос 1. Понятие отчета о
финансовых результатах, его
структура и содержание, общие
требования к составлению**



Все доходы в отчете отражаются за вычетом НДС и акцизов.

Все расходы, а также показатели, имеющие отрицательные значения, указываются в круглых скобках (без знака минус).

Отчет составляется нарастающим итогом с начала года. Все показатели отчетного периода приводятся в сравнении с аналогичным периодом прошлого года.

При заполнении отчета доходы и расходы от обычных видов деятельности нужно показывать по отдельности. За вычетом расходов можно показать только прочие доходы, размер которых не превышает уровня существенности, применяемого организацией.



**Вопрос 2. Порядок формирования
показателей отчета о финансовых
результатах от обычных видов
деятельности**



Формирование показателей Отчета осуществляется на основе данных синтетического и аналитического учета, представленных в различных регистрах (анализах, карточках счетов, журналов-ордеров).

По строкам 2110-2200 показываются доходы и расходы по обычным видам деятельности. Исходными данными для заполнения этих строк являются обороты по счету 90 «Продажи».

Строка 2110 «Выручка»

Строка 2120 «Себестоимость продаж»

- По данной строке отражается информация о расходах по обычным видам деятельности, которые сформировали себестоимость проданных товаров, продукции, выполненных работ и оказанных услуг

Строка 2100 «Валовая прибыль (убыток)»

- Валовая прибыль (убыток) – это прибыль (убыток) от обычных видов деятельности, рассчитанная без учета коммерческих и управленческих расходов (если в соответствии с учетной политикой организации управленческие расходы признаются условно-постоянными и показываются по строке 2220 «Управленческие расходы»)

Строка 2210 «Коммерческие расходы»

- По данной строке отражается информация о расходах по обычным видам деятельности, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг

Строка 2220 «Управленческие расходы»

- По данной строке отражается информация о расходах по обычным По данной строке отражается информация о прибыли (убытке) организации от обычных видов деятельности

Строка 2200 «Прибыль (убыток) от продаж»

- По данной строке отражается информация о прибыли (убытке) организации от обычных видов деятельности



**Вопрос 3. Порядок формирования
показателей отчета о финансовых
результатах от прочих видов
деятельности**



Строки 2310-2350, где отражаются прочие доходы и расходы, заполняются на основании оборотов по счету 91 «Прочие доходы и расходы».

Строка 2310

«Доходы от участия в других организациях»

По данной строке отражается информация о доходах организации, полученных от участия в уставных (складочных) капиталах других организаций и являющихся для нее прочими.

К доходам от участия в других организациях относятся:

- 1) суммы распределенной в пользу организации части прибыли (дивидендов);
- 2) стоимость имущества, полученного при выходе из общества или при ликвидации организации.

Минфин России рекомендует признавать поступления в виде дивидендов доходами в сумме за минусом суммы налога, удерживаемого налоговым агентом согласно законодательству РФ о налогах и сборах.

Строка 2320 «Проценты к получению»

По данной строке отражается информация о доходах организации в виде причитающихся ей процентов, являющихся для организации прочими доходами.

К процентам, подлежащим к получению организацией, относятся:

- 1) проценты, причитающиеся организации по выданным ею займам;**
- 2) проценты и дисконт, причитающиеся к получению по ценным бумагам (например, по облигациям, векселям);**
- 3) проценты по коммерческим кредитам, предоставленным путем перечисления аванса, предварительной оплаты, задатка;**
- 4) проценты, выплачиваемые банком за пользование денежными средствами, находящимися на расчетном счете организации.**

Строка 2330 «Проценты к уплате»

По данной строке отражается информация о прочих расходах организации в виде начисленных к уплате процентов.

К процентам, подлежащим уплате организацией, относятся:

1) проценты, уплачиваемые по всем видам заемных обязательств организации (в том числе по товарным и коммерческим кредитам, облигационным и вексельным займам), помимо той их части, которая в соответствии с правилами бухгалтерского учета включается в стоимость инвестиционного актива;

2) дисконт, причитающийся к уплате по облигациям и векселям.

Строка 2340 «Прочие доходы»

По данной строке отражается информация о прочих доходах организации, не упомянутых выше.

Сумма прочих доходов указывается в отчете о финансовых результатах без учета:

- 1) НДС;**
- 2) акцизов;**
- 3) вывозных таможенных пошлин.**

К прочим доходам относятся:

штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров

поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации

поступления, связанные с предоставлением за плату прав на использование результатов интеллектуальной деятельности

поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров

активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения и в качестве государственной помощи и т.д.

Строка 2350 «Прочие расходы»

По данной строке отражается информация о прочих расходах организации, не упомянутых в строке 2330.

К прочим расходам относятся:

расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации

расходы, связанные с предоставлением за плату прав на использование объектов интеллектуальной собственности

расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций

расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции

остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация, и фактическая себестоимость других активов, списываемых организацией и т.д.



Вопрос 4. Порядок отражения информации о налоге на прибыль в отчете о финансовых результатах

Строка 2300

«Прибыль (убыток) до налогообложения»

По данной строке отражается информация о прибыли (убытке) до налогообложения (бухгалтерской прибыли (убытке) организации).



Строка 2410
«Текущий налог на прибыль»

По данной строке отражается информация о текущем налоге на прибыль, т. е. о сумме налога на прибыль, начисленной к уплате в бюджет, отраженной в **Налоговой декларации по налогу на прибыль организаций.**

Текущий налог на прибыль может быть определен двумя способами

Способ 1

Определяется исходя из величины условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль, скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства (актива), увеличения или уменьшения отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

Способ 2

На основе налоговой декларации по налогу на прибыль.

Строка 2410 «Текущий налог на прибыль»

При любом способе определения текущий налог на прибыль должен быть равен сумме налога на прибыль, отраженной в Налоговой декларации по налогу на прибыль организаций и исчисленной по данным налогового учета.

Способ определения величины текущего налога на прибыль закрепляется в учетной политике организации.

Текущий налог на прибыль (строка 2410) = Дт 99 УР Кт 68 – Дт 68 Кт 99 УД + Дт 99ПНО Кт 68 – Дт 68 Кт 99ПНА + Дт 09 Кт 68 – Дт 68 Кт 09 – Дт 68 Кт 77 + Дт 77 Кт 68

Текущий налог на прибыль = Строка 2300 * 0,2 (при отсутствии доходов, облагаемых по другим ставкам) × 0,2 ± Строка 2421 ± Строка 2430 ± Строка 2450

Полученный показатель текущего налога на прибыль указывается в круглых скобках.

Строка 2430 «Изменение отложенных налоговых обязательств»

По данной строке отражается информация об изменении величины ОНО, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02.

Изменение отложенных налоговых обязательств (строка 2430) = Дт 68 Кт 77 – Дт 77 Кт 68

Если разница получается **отрицательной** (Дт 68 Кт 77 – Дт 77 Кт 68 < 0), то это означает, что ОНО за отчетный период списано больше, чем начислено и величина показывается **без скобок**.

Если разница получается **положительной** (Дт 68 Кт 77 – Дт 77 Кт 68 > 0), то это означает, что ОНО за отчетный период начислено больше, чем списано и величина показывается **в скобках ()**.

Строка 2450 «Изменение отложенных налоговых активов»

По данной строке отражается информация об изменении величины ОНА, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02(п. 24 ПБУ 18/02).

Изменение отложенных налоговых активов (строка 2450) = Дт 09 Кт 68 – Дт 68 Кт 09.

Если разница получается **положительной** (Дт 09 Кт 68 – Дт 68 Кт 09 > 0), то это означает, что ОНА за отчетный период начислено больше, чем списано и величина показывается **без скобок**.

Если разница получается **отрицательной** (Дт 09 Кт 68 – Дт 68 Кт 09 < 0), то это означает, что ОНА за отчетный период списано больше, чем начислено и величина показывается **в скобках**.

Строка 2460 «Прочее»

**По данной строке отражается информация об
иных, не упомянутых выше, показателях,
оказывающих влияние на величину чистой
прибыли организации.**

По строке 2460 «Прочее» могут отражаться

налоги, уплачиваемые организациями, применяющими специальные налоговые режимы

штрафные санкции и пени, уплачиваемые организациями за нарушения налогового и иного законодательства

сумма налога на прибыль, доначисленная (начисленная к уменьшению) в связи с обнаружением ошибок в предыдущие отчетные периоды, не влияющая на текущий налог на прибыль отчетного периода

сумма списанных в дебет счета 99 ОНА

сумма списанных в кредит счета 99 ОНО

разницы, возникшие в результате пересчета ОНА и ОНО в связи с изменением налоговой ставки по налогу на прибыль организаций

суммы административных штрафов на основании постановлений в соответствии с КОАП, например, штрафы за неприменение ККТ

Строка 2400 «Чистая прибыль (убыток)»

По данной строке отражается информация о чистой прибыли (убытке) организации.

**«Чистая прибыль (убыток)» (строка 2400) =
Строка 2300 – Строка 2410 ± Строка 2430 ± Строка
2450 ± Строка 2460.**

«Чистая прибыль (убыток)» (строка 2400) =

Дт 99 Кт 84 – прибыль

Дт 84 Кт 99 - убыток



**Вопрос 5. Порядок заполнения
справочной информации в отчете о
финансовых результатах**

В разделе «Справочно» отчета отражаются следующие данные:

результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода (строка 2510)

результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода (строка 2520)

совокупный финансовый результат отчетного периода (строка 2500)

Строка 2510 «Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода»

По данной строке могут отражаться результаты проведенной в отчетном периоде переоценки внеоборотных активов организации, в результате которой изменяется добавочный капитал организации.

Кроме того, по данной строке может быть также отражено изменение величины добавочного капитала в результате отражения обесценения НМА, которые были дооценены в предыдущих отчетных периодах.

Если сумма кредитовых оборотов превышает сумму дебетовых оборотов, то в результате отражения результатов переоценки внеоборотных активов и проверки на обесценение НМА добавочный капитал организации увеличивался. Разница между кредитовыми и дебетовыми оборотами по счету 83 в корреспонденции с указанными счетами отражается по строке 2510.

Если же сумма дебетовых оборотов окажется больше, чем сумма кредитовых оборотов, то результатом переоценки внеоборотных активов и проверки на обесценение НМА является уменьшение добавочного капитала, которое указывается по строке 2510 в круглых скобках.

Строка 2520 «Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода»

курсовые разницы, возникающие по расчетам с учредителям, если вклад в уставный капитал предусмотрен в иностранной валюте

эмиссионный доход

разница от пересчета в рубли выраженной в иностранной валюте стоимости активов и обязательств организации, используемых для ведения деятельности за пределами РФ, включаемой в добавочный капитал организации

Строка 2500 «Совокупный финансовый результат периода»

По данной строке указывается показатель, представляющий собой чистую прибыль (убыток) организации, скорректированную на результаты от переоценки внеоборотных активов и прочих операций, не включаемые в чистую прибыль (убыток) отчетного периода.

Совокупный финансовый результат периода (строка 2500) = Строка 2400 ± Строка 2510 ± Строка 2520

Если совокупным финансовым результатом является убыток, то он показывается в отчете в круглых скобках.



Если организация является акционерным обществом, то в разделе «Справочно» заполняются строки:

- 1) «Базовая прибыль (убыток) на акцию»;**
- 2) «Разводненная прибыль (убыток) на акцию».**



Вопрос 6. Порядок расчета и отражения в отчете о финансовых результатах организации информации о базовой прибыли (убытке) на акцию



Базовая прибыль (убыток) – это часть прибыли (убытка) отчетного периода, приходящаяся на одну обыкновенную акцию в обращении.

Порядок расчета показателя по строке 2900 «Базовая прибыль (убыток) на акцию» определен в разделе II Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденных приказом Минфина России от 21.03.2000 г. № 29н

Для определения показателя базовой прибыли (убытка) на акцию сначала необходимо определить:

базовую прибыль (убыток) отчетного периода

средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении в течение отчетного периода



Базовая прибыль (убыток) отчетного периода = Чистая прибыль (убыток) отчетного периода (строка 2400) – Дивиденды по привилегированным акциям, начисленным за отчетный период

Средневзвешенное количество обыкновенных акций (СКА) = Сумма обыкновенных акций, находящихся в обращении на 1-е число каждого календарного месяца отчетного периода / Число календарных месяцев в отчетном периоде

Для расчета используются данные реестра акционеров общества на первое число каждого календарного месяца отчетного периода.

Базовая прибыль (убыток) на акцию = Базовая прибыль (убыток) отчетного периода / Средневзвешенное количество обыкновенных акций

Величина базового убытка на акцию приводится в отчете в круглых скобках.

Пример расчета базовой прибыли (убытка) на акцию:

Чистая прибыль АО «Производственная фирма «Мастер» за 1-ое полугодие 2016 г. составляет 1 млн. руб. Этот показатель отражен по строке 2400 Отчета. Сумма дивидендов, начисленная по привилегированным акциям за 1-ое полугодие 2016 г., равна 100 тыс. руб.

Базовая прибыль ОАО «Мастер» = 1000000 – 100000 = 900000 руб.

Сведения об обыкновенных акциях, находящихся в обращении на 1-е число каждого календарного месяца отчетного периода, приведены в таблице 1.

**Таблица 1 – Сведения об обыкновенных акциях,
находящихся в обращении на 1-ое число каждого
календарного месяца**

По состоянию	Количество обыкновенных акций, находящихся в обращении, шт.
на 01.01.2013	13000
на 01.02.2013	13000
на 01.01.2013	14000
на 01.04.2013	24000
на 01.01.2013	24000
на 01.06.2013	24000

Пример расчета базовой прибыли (убытка) на акцию:

- ▶ Средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении в первом полугодии 2016 г. = $(13000 \times 2 + 14000 + 24000 \times 3) / 6 = 18667$ шт.
- ▶ Базовая прибыль, приходящаяся на одну акцию = $900000 / 18667 = 48$ руб./шт.
- ▶ По строке «Базовая прибыль (убыток) на акцию» отчета бухгалтер ОАО «Мастер» указал 48 руб.



Вопрос 7. Порядок расчета и отражения в отчете о финансовых результатах организации информации о раздвоенной прибыли (убытке) на акцию



Порядок расчета показателя по строке 2910 «Разводненная прибыль (убыток) на акцию» определен в разделе III Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденных приказом Минфина России от 21.03.2000 г. № 29н.

Разводнение прибыли приходящейся на акцию - это уменьшение прибыли (увеличение убытка), которое может произойти в результате конвертации ценных бумаг в обыкновенные акции и исполнения обществом договора купли-продажи обыкновенных акций у эмитента по цене ниже их рыночной стоимости.



Чтобы рассчитать максимально возможное уменьшение прибыли (увеличение убытка) на акцию нужно определить суммы возможного прироста базовой прибыли и средневзвешенного количество обыкновенных акций.

Возможный прирост количества обыкновенных акций в обращении, которые были размещены без оплаты

Возможный прирост количества обыкновенных акций в обращении, которые были размещены без оплаты = $((PC - ЦР) \times КА1) / PC$,

где: **PC** - рыночная стоимость обыкновенных акций;

ЦР – цена размещения 1 обыкновенной акции;

КА1 – общее количество обыкновенных акций.



Для расчета разводненной прибыли, либо убытка на акцию в первую очередь необходимо разделить возможный прирост базовой прибыли на возможный прирост средневзвешенного количества акций по каждому виду конвертируемых ценных бумаг и каждому договору их льготной продажи.

Полученное значение следует расположить в порядке возрастания.

В этой же последовательности нарастающим итогом рассчитываются значения разводненной прибыли/убытка на акцию.



Раздвоенная прибыль (убыток) на акцию = (Базовая прибыль + Возможный прирост базовой прибыли) / (Средневзвешенное количество акций + Возможный прирост средневзвешенного количества акций)

Из полученных значений нужно выбрать наименьшее.

Если это значение будет меньше базовой прибыли на акцию, оно признается искомой разводненной прибылью на акцию и отражается в бухгалтерской отчетности. Если же наименьшее значение больше или равно базовой прибыли на акцию, это значит, что разводненная прибыль на акцию не произойдет.

Пример расчета раздвоенной прибыли (убытка) на акцию:

Базовая прибыль равна 9722897 руб., средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении 850 шт.

В отчетном периоде организация выпустила 200 конвертируемых облигаций номинальной стоимостью 1000 руб. Облигации размещены по номинальной стоимости, а погашение будет осуществляться в следующем году путем конвертации одной облигации в одну обыкновенную акцию. Доходность по облигациям установлена из расчета 10 % годовых.

Показатели по счету 91.2 в части процентов, начисленных в пользу держателей облигаций, в бухгалтерском учете составили 6667 руб.

Пример расчета раздвоенной прибыли (убытка) на акцию:

Решение:

- 1) определить возможный прирост прибыли от экономии на процентах, выплачиваемых по конвертируемым облигациям. **Возможный прирост прибыли по конвертируемым облигациям = 6667 руб.**
- 2) Определяется возможное увеличение расходов на сумму налога на прибыль (поскольку проценты по конвертируемым облигациям учитываются в целях налогообложения прибыли). **Возможное увеличение расходов = $6667 * 0,2 = 1333$ руб.**
- 3) Определяется возможный прирост базовой прибыли. **Возможный прирост базовой прибыли = $6667 - 1333 = 5334$ руб.**

Пример расчета раздвоенной прибыли (убытка) на акцию:

4) Определяется дополнительное количество акций в случае конвертации облигаций.
Дополнительное количество акций в результате конвертации = $200 * 1 = 200$ шт.

5) Определяется возможный прирост прибыли на дополнительную акцию. Возможный прирост прибыли на дополнительную = Возможный прирост базовой прибыли /
Дополнительное количество акций в результате конвертации = $5334 / 200 = 27$ руб.

6) Определяется показатель разводненной прибыли на акцию. Разводненная прибыль на акцию = (Базовая прибыль + Возможный прирост базовой прибыли) / (Средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении + Возможный прирост средневзвешенного количества обыкновенных акций) = $(9722897 + 5334) / (850 + 200) = 9265$ руб.

Это значение меньше базовой прибыли на акцию, равной 11439 ($9722897/850$), поэтому признается искомой раздвоенной прибылью на акцию и отражается по строке 2910 в сумме 9 тыс. руб.