

Реформация баланса коммерческого предприятия

*Кузнецова О.Н. кандидат экономических наук,
доцент кафедры «Бухгалтерский учет и налогообложение»
ФГБОУ ВО «Брянский государственный университет имени
академика И.Г. Петровского»
Россия, Брянск
Суханова И.С. бакалавр кафедры
«Бухгалтерский учет и налогообложение»
ФГБОУ ВО «Брянский государственный университет имени
академика И.Г. Петровского»
Россия, Брянск*

Аннотация. В статье излагается методика реформации баланса коммерческой организации, выявляются некоторые проблемы данного учетного процесса и пути их устранения.

Ключевые слова: закрытие счетов; непокрытый убыток; реформация баланса; финансовая отчетность; финансовый результат отчетного года; чистая прибыль.

REFORMATION OF BALANCE OF THE COMMERCIAL ENTERPRISE

Kuznetsova O.N. Cand.Econ.Sci., Associate Professor of accounting and taxation

Federal State-Funded Educational Institution of Higher Education Bryansk State Academician I.G. Petrovski University

Russia, Bryansk,

Sukhanova I.S.

Bachelor of accounting and taxation

Federal State-Funded Educational Institution of Higher Education Bryansk State Academician I.G. Petrovski University

Russia, Bryansk

Annotation. In article the technique of reformation of balance of the commercial organization is stated, some problems of this registration process and a way of their elimination come to light.

Keywords: closing of accounts; uncovered loss; reformation of balance; financial statements; financial result of reporting year; net profit.

В структуре учётного процесса любого хозяйствующего субъекта особое место занимает реформация баланса. Она связана с расчётом

конечного финансового результата за отчётный год. При этом возможны два варианта:

- получение чистой прибыли (по другому она еще называется или нераспределённой);
- получение непокрытого убытка.

Каждый экономический субъект, естественно, стремится получить положительный финансовый результат (то есть чистую прибыль). Ведь тогда организация имеет возможность тратить такой важнейший источник собственных средств, как чистая прибыль, на оплату текущих нужд и ведение инвестиционной деятельности. Поэтому важно правильно исчислить финансовый результат в ходе реформации баланса.

Чистая прибыль (непокрытый убыток) отчётного года исчисляется посредством вычитания из доходов фирмы её расходов как по обычным, так и по прочим бизнес-процессам, а также за вычетом налога на прибыль. В ходе реформации баланса все эти расчеты наглядно видны.

Реформация бухгалтерского баланса производится всего один раз – в конце отчётного финансового года. Она состоит из двух фаз:

- 1 фаза: закрытие учётных счетов, на которых аккумулировались доходы, расходы и сальдо между ними по обычным и прочим видам коммерческой деятельности фирмы;
- 2 фаза: выведение конечного финансового результата отчётного года [3].

Первая фаза реформации бухгалтерского баланса затрагивает закрытие счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы». Эти счета считаются бессальдовыми, поэтому их необходимо закрывать в конце каждого месяца. При получении прибыли по обычным видам деятельности в учёте фиксируется следующая запись: Д-т счёта 90 – К-т счёта 99 [4]. При получении убытка по обычным видам деятельности в учёте делается обратная запись: Д-т счёта 99 – К-т счёта 90. Подобным образом составляются записи при получении прибыли или убытка от прочих видов деятельности:

Д-т счёта 91 – К-т счёта 99;

Д-т счёта 99 – К-т счёта 91.

Соответственно, на первой фазе осуществляется подведение промежуточных финансовых результатов. Это очень важно производить, так как надо систематически анализировать тенденции финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта.

Однако стоит отметить, что рассмотренное выше закрытие счетов 90 и 91 касается только синтетической информации. Аналитика, учитываемая на субсчетах к названным бухгалтерским счетам, накапливается в течение отчётного финансового года.

Так, к счёту 90 предназначаются субсчета, которые служат для учёта:

- выручки от реализации продукции или товаров, а также работ и услуг (используется кредитовая сторона счёта 90);

- себестоимости реализованных ценностей или работ и услуг; НДС, начисляемого при продаже; также могут возникать экспортные пошлины, если например, реализуются нефтепродукты (используется дебетовая сторона счёта 90).

Как итог, субсчета 90.1 «Выручка», 90.2 «Себестоимость продаж», 90.3 «НДС» и т.д. закрываются только в последний день – 31 декабря отчётного года. С этой целью применяется ещё один субсчёт, открываемый к счёту 90 – 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж».

Подобным образом составляются бухгалтерские записи для счёта 91:

- ежемесячно закрывается синтетический счёт;
- в конце отчётного финансового года закрываются открытые к нему субсчета (прочие доходы – отражаемые по кредиту и прочие расходы, учитываемые по дебету); при закрытии этих субсчетов используется ещё один субсчёт – 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

А вторая фаза связана с закрытием счёта 99 «Прибыли и убытки». Оно производится после завершения всех бухгалтерских записей, в конце отчётного финансового года:

Д-т счёта 99 – К-т счёта 84 (если хозяйствующий субъект получает чистую прибыль);

Д-т счёта 84 – К-т счёта 99 (если хозяйствующий субъект получает непокрытый убыток).

При реформации баланса могут возникать проблемные ситуации:

- неверное применение счетов 90 и 91;
- невозможность закрыть счета 90 и 91;
- ошибки во время расчёте налога на прибыль.

Неверное применение счетов 90 и 91 возникает в связи с тем, что неправильно разграничиваются обычные и прочие виды деятельности [6]. Это не исказит величину конечного финансового результата хозяйствующего субъекта, однако введёт в некоторое заблуждение пользователей финансовой отчётности. Ведь при её анализе важно определять вклад различных видов деятельности коммерческой организации в её чистую прибыль или непокрытый убыток [7].

Например, если прочие направления деятельности приносят хозяйствующему субъекту более высокую величину прибыли, то руководству необходимо совершенствовать свои основные бизнес-процессы, искать причины их недостаточно эффективного развития. Возможно, предприятию надо пересмотреть направления своих обычных видов деятельности.

Поэтому неправильное отнесение доходов, расходов и сальдо между ними к счетам 90 или 91 может привести к неверным управленческим решениям. Чтобы избежать недоразумений, следует чётко обозначить в уставе предприятия его обычные виды деятельности. Все остальные операции, связанные с извлечением экономических выгод, будут учитываться на счете 91.

В финансовой отчётности, а именно – в отчёте о финансовых результатах, как раз обособленно показываются доходы и расходы, возникающие по обычным и прочим направлениям коммерческой деятельности, что является удобным для проведения финансовой оценки.

Невозможность закрыть счета 90 и 91 может возникнуть, если данный процесс производится вручную. Ведь при использовании специальных бухгалтерских программных решений, закрытие бухгалтерских счетов осуществляется в автоматическом режиме. Регламентные операции, связанные с закрытием конкретного месяца в специальной программе, предполагают процесс сравнения дебетового и кредитового оборота в разрезе счетов 90 и 91, а также закрытие указанных счетов [1]. Однако бывают случаи, когда указанные бухгалтерские счета не закрываются и в бухгалтерской программе. Такое, например, может возникнуть, если бухгалтер в течение отчётного года не закрыл какой-то месяц.

Что касается налога на прибыль организаций, то он отражается на счёте 99 (Д-т счёта 99 – К-т счёта 68), поэтому ошибки при его расчёте, конечно же, исказят величину конечного финансового результата хозяйствующего субъекта. Во избежание таких ошибок нужно систематически следить за новациями в бухгалтерском законодательстве и постоянно повышать квалификацию соответствующих учётных работников.

Если предприятие при определении налога на прибыль обязано применять ПБУ 18/02 (а это все средние и крупные хозяйствующие субъекты), то желательно к счёту 99 открывать специальные аналитические субсчета, в связи с возникновением разниц между сведениями бухгалтерского (финансового) и налогового учёта. Например, следует отдельно отражать сумму отложенных налоговых активов и конечной величины налога на прибыль.

И, конечно же, во избежание ошибок при расчёте конечного финансового результата, выводимого в ходе реформации баланса, требуется предварительно проверить верность расчёта сальдо по всем бухгалтерским счетам. Особое внимание надо уделить счетам, на которых отражаются затраты хозяйствующего субъекта (20, 23 и т.д.).

При расчёте себестоимости производимых продукции или работ, услуг данные счета закрываются. При этом к концу отчётного финансового года может производиться точный расчёт производственной себестоимости. В результате осуществляются корректировочные записи, которые затрагивают затратные счета, а также счета 90 и 91:

- если конечная производственная себестоимость окажется выше предварительной, то увеличится и себестоимость продаж (по дебету счёта 90);
- если наоборот, то себестоимость продаж уменьшается с помощью специальной сторнировочной записи (по дебету счёта 90).

Кроме того, перед составлением годовой бухгалтерской отчётности должна проводиться обязательная инвентаризация. Её итоги опять же могут затронуть счета 90 и 91. Например, если выявляется излишек материальных

ценностей, то затрагивается счёт 91 (он будет фигурировать по дебету), а если обнаружатся недостачи, то в пределах норм естественной убыли они списываются на затратные счета. Это повлияет на производственную себестоимость фирмы, а, значит, и на себестоимость продаж, фиксируемой на счёте 90.

Надо помнить, что финансовый результат хозяйствующего субъекта показывается вне зависимости от оплаты покупателей и заказчиков [5]. Однако в ходе предварительной проверки остатков по всем бухгалтерским счетам, все равно нужно тщательно инвентаризировать счета 62 и 76 [8].

Необходимо заметить, что после реформации баланса на счёте 84 происходит аккумуляция всей чистой прибыли, заработанной хозяйствующим субъектом за весь срок его существования. Часть такой прибыли потом будет использована. В финансовом учёте происходит регистрация не всех таких операций. Поэтому для целей принятия обоснованных управленческих решений важно к счёту 84 открывать дополнительные аналитические счета [2]. Это нужно делать таким образом, чтобы, можно было бы увидеть:

- чистую прибыль прошедших лет и чистую прибыль отчётного финансового года;
- каналы расходования чистой прибыли после окончания очередного отчётного финансового года.

Подводя итоги, можно сказать, что реформация баланса касается расчёта важнейшего финансово-экономического показателя – чистой прибыли или непокрытого убытка. Поэтому все учётные записи, осуществляемые в два этапа, должны производиться верно. Чтобы сократить ошибки в данном учётном процессе, необходимо предварительно уточнить записи по всем бухгалтерским счетам (особенно счетам, на которых регистрируются затраты) и отразить проводками итоги инвентаризации. В ходе реформации баланса также можно попутно осуществлять анализ финансового результата коммерческой организации.

Библиографический список:

1. Гудкова О.В., Ермакова Л.В., Мельгуй А.Э. Роль информационных технологий в построении учетно-аналитической системы предприятия // Бюллетень науки и практики. 2016. № 5 (6). С. 116-121.
2. Дворецкая Ю. А., Ковалева Н. Н., Мельгуй А. Э. Концептуальные особенности организации информационной подсистемы управленческого учета на предприятии // Экономика. Социология. Право. 2016. № 1. С. 25-28.
3. Дворецкая Ю. А. Практика организации бухгалтерского учета: актуальные вопросы и современные тенденции // Вестник Брянского государственного университета. 2013. № 3. С. 177-181.
4. Дедова О.В., Ермакова Л.В., Кузнецова О.Н. Бухгалтерский учет выпуска и продажи готовой продукции на предприятиях общественного питания // Бюллетень науки и практики. 2016. № 5 (6). С. 333-338.

5. Ковалева Н.Н., Мельгуй А.Э., Дворецкая Ю.А. Управление дебиторской задолженностью: финансово-аналитический аспект. В сборнике: Научные идеи, прикладные исследования и проекты стратегий эффективного развития российской экономики. Сборник статей-презентаций научно-исследовательских работ. Образовательно-научный центр «Финансы». Москва, 2016. С. 100-110.

6. Ковалева Н.Н. Планирование дохода в аграрном секторе // Бухучет в сельском хозяйстве. 2010. №10. С. 44-48.

7. Кузнецова О.Н., Ермакова Л.В., Дедова О.В. Организация учета эффективных продаж на предприятии // Экономика. Социология. Право. 2016. № 2. С. 15-19.

8. Организационное и методологическое обеспечение бухгалтерского учета в системе экономической безопасности хозяйствующих субъектов / Хоружий Л.И., Катков Ю.Н., Глушак Н.В., Глушак О.В., Карзаева Н.Н., Мельгуй А.Э., Ермакова Л.В., Кузнецова О.Н., Дедова О.В., Ковалева Н.Н., Дворецкая Ю.А./ Монография / Под ред. Л.И. Хоружий, Ю.Н. Каткова. Иркутск: ООО «Мегапринт», 2017. 134 с.