**Тема: Отчет о прибылях и убытках и способы его построения в отечественных и международных стандартах**

**СОДЕРЖАНИЕ**

[Введение](#_Toc248676037)

[1. Значение отчета о прибылях и убытках](#_Toc248676038)

[2. Построение отчета о прибылях и убытках в России](#_Toc248676039)

[2.1 Доходы и расходы по обычным видам деятельности](#_Toc248676040)

[2.2 Прочие доходы и расходы](#_Toc248676041)

[3. Построение отчета о прибылях и убытках в международных стандартах](#_Toc248676042)

[Заключение](#_Toc248676043)

[Список используемой литературы](#_Toc248676044)

**ВВЕДЕНИЕ**

Отчет о прибылях и убытках является второй по важности, после баланса, формой бухгалтерской отчетности. Если баланс дает наиболее общее представление об имущественном и финансовом положении предприятия, то отчет о прибылях и убытках характеризует достигнутые за отчетный период финансовые результаты. Потенциальные инвесторы и кредиторы изучают и оценивают содержание и отношения между отдельными группами и подгруппами актива и пассива баланса, их взаимосвязь между собой.

Бухгалтерская отчётность служит основным источником информации о деятельности предприятия. Тщательное изучение бухгалтерских отчётов раскрывает причину достигнутых успехов, а также недостатков в работе предприятия, помогает наметить пути совершенствования его деятельности. Внешние пользователи бухгалтерской информации получают возможность по данным отчётности оценить финансовое положение потенциальных партнеров. Бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках является наиболее информативной формой, которая позволяет принимать обоснованные управленческие решения.

Цель курсовой работы: изучить теоретический материал, действующие в настоящее время нормативные акты регулирующие порядок составления формы бухгалтерской отчетности № 2 «Отчет о прибылях и убытках» в российской практике, а так же по международным стандартам финансовой отчетности.

Основные задачи курсовой работы:

* рассмотреть сущность и значение отчета о прибылях и убытках;
* изучить способы построения отчета о прибылях и убытках в соответствии с российскими стандартами;
* изучить способы построения отчета о прибылях и убытках в соответствии с международными стандартами;
* рассмотреть различия отчета о прибылях и убытках и способов его построения в России и международных стандартах.

1. **ЗНАЧЕНИЕ ОТЧЕТА О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ**

Отчётность предприятия базируется на обобщении данных бухгалтерского учёта и является информационным звеном, связывающим предприятия с обществом и их партнёрами – пользователями информации о деятельности предприятия. Основным источником информации об устойчивости финансового положения партнёра является бухгалтерская отчётность.

Важнейшим показателем выражения деловой активности предприятий является величина текущего финансового результата за определенный период – прибыли, получаемой от их производственной, инвестиционной и финансовой деятельности. Во всём деловом мире сведения о формировании прибыли рассматриваются как наиболее значимая часть бухгалтерского отчёта предприятия, дополняющая и развивающая информацию, представленную в балансе лишь в виде окончательного оформленного результата.

Прибыль – важнейший показатель эффективности работы предприятия, источник её жизнедеятельности. Рост прибыли создает финансовую основу для самофинансирования деятельности предприятия, осуществление расширенного воспроизводства и удовлетворения растущих социальных и материальных потребностей предприятия.

За счет прибыли выполняются также обязательства предприятия перед бюджетом, банками и другими организациями. Поэтому информация, содержащаяся в отчете о прибылях и убытках, представляет интерес для широкого круга пользователей. Данные, отраженные в отчете о прибылях и убытках, позволяют достаточно объективно оценить финансовые результаты деятельности организации.

Отчет о прибылях и убытках является основной теоретической базой для анализа финансовых результатов деятельности предприятия. Именно в данном отчете отражается показатели финансовых результатов деятельности. Прибыль или убыток являются главным показателем, отражающим финансовый результат, слагаемый из совокупности доходов и расходов, возникающих в результате осуществления хозяйственных операций.

Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации», предусматривает пять основных показателей прибыли[[1]](#footnote-1):

* Валовая прибыль;
* Прибыль (убыток) от продаж;
* Прибыль (убыток) до налогообложения;
* Прибыль (убыток) от обычной деятельности;
* Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Все эти показатели отражаются в отчёте о прибылях и убытках в динамике, т.е. за отчетный период и за аналогичный период предшествующего периода. Данные показатели характеризуют абсолютную эффективность хозяйствования предприятия. Вместе с абсолютной оценкой рассматривают также относительную эффективность предприятия – показатели рентабельности.

Анализ финансовых показателей (прибыли или убытка), произведенный по данным Отчета о прибылях и убытков, позволяет выявить возможность улучшения финансового положения и по результатам расчетов принять экономически обоснованные решения.

1. **ПОСТРОЕНИЕ ОТЧЕТА О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ В РОССИИ**

Конечный финансовый результат, деятельности предприятия, выражается в бухгалтерском учете в показателе прибыли или убытка. Информация о формирование конечного финансового результата накапливается нарастающим итогом в течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки». Посредством противопоставления оборотов о доходах (кредит счета) и расходах (дебет счета) выявляется чистая прибыль (убыток) отчетного года как сумма разниц между дебетовым и кредитовым оборотом. Такой подход принят для расчета прибыли (убытка) при составление отчета о прибылях и убытках.

Отчет о прибылях и убытках должен содержать следующие числовые показатели доходов и расходов организации[[2]](#footnote-2):

Доходы отражаемые в отчете о прибылях и убытках:

* выручка от продажи (за вычетом НДС и др. обязательны платежей);
* проценты к получению;
* доходы от участия в др. организациях;
* прочие доходы.

Расходы отражаемые в отчете о прибылях и убытках:

* себестоимость проданных товаров (кроме коммерческих и управленческих расходов);
* коммерческие расходы;
* управленческие расходы;
* проценты к уплате;
* прочие расходы.

В зависимости от вида доходов и расходов и их влияния на конечный финансовый результат организации при составлении отчета предусмотрена определенная группировка и последовательность отражения показателей, характеризующих структуру доходов и расходов при расчете прибыли (убытка) отчетного года.

* 1. **ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ПО ОБЫЧНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

отчет прибыль убыток российский международный

В этом разделе показаны доходы и расходы по обычным видам деятельности, т.е. связанные с выполнением обычной деятельности организации.

Строка 010 «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей)»

По строке 010 показываются доходы от обычных видов деятельности[[3]](#footnote-3) (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей).

Значение показателя строки 010 определяется на основании данных о суммарном за отчетный период кредитовом обороте по счету 90-1 «Выручка», уменьшенном на суммарный за этот отчетный период дебетовый оборот по счетам 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы», 90-5 «Экспортные пошлины».

Выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг и т.п.), составляющие пять и более процентов от общей суммы выручки организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности. Для этого организация вводит к строке 010 дополнительные строки, которые кодирует самостоятельно[[4]](#footnote-4).

Строка 020 «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг»

По строке 020 отражается себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг, то есть расходы по обычным видам деятельности. В эти расходы включаются суммы по дебету субсчета 90-2 «Себестоимость продаж».

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.[[5]](#footnote-5)

Значение показателя строки 020 определяется на основании данных о суммарном за отчетный период дебетовом обороте по счету 90-2. При этом оборот по дебету счета 90-2, и кредиту счета 44, а также кредиту счета 26 не учитывается[[6]](#footnote-6). Полученное значение показателя себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг указывается в строке 020 в круглых скобках.

В случае выделения в Отчете о прибылях и убытках видов доходов, каждый из которых в отдельности составляет пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный год, к строке 020 вводятся дополнительные строки, по которым указываются расходы, соответствующие выделенным организацией видам доходов[[7]](#footnote-7).

Строка 029 «Валовая прибыль»

Строка 029 определяется как разница между строкой 010 «Выручка…» и строкой 020 «Себестоимость…», если получается отрицательный результат, то его показывают в круглых скобках – это будет убыток.

Строка 030 «Коммерческие расходы»

Строка 030 включает в себя расходы, связанные со сбытом продукции (работ, услуг). К расходам связанным со сбытом продукции относятся:

* затраты по приобретению тары и ее ремонту;
* затраты по оплате погрузочно-разгрузочных работ, транспортных услуг;
* затраты по оплате комиссионных и других аналогичных услуг;
* затраты по оплате комиссионных сборов, отчислений;
* затраты по оплате рекламных мероприятий;
* затраты, связанные с оплатой маркетинговых услуг;
* другие аналогичные расходы.

Торговые организации по этой же строке приводят и издержки обращения. К ним относят зарплату продавцов, амортизацию основных средств, плату за аренду торговых площадей и складов, стоимость услуг по охране и т. д.

Организация может списывать коммерческие расходы одним из следующих способов:

1. распределяя между реализованной и нереализованной продукцией;
2. включая всю сумму расходов в себестоимость продукции, реализованной в отчетном периоде.

Выбранный способ списания коммерческих расходов должен быть отражен в учетной политике организации.

Строку 030 заполняют только те организации, которые коммерческие расходы не распределяют, а списывают полностью на себестоимость продукции или товаров, реализованных в отчетном периоде (п. 9 ПБУ 10/99).

Строка 030 заполняется на основании оборотов по кредиту счета 44 «Расходы на продажу». Сумма расходов записывается в Отчет о прибылях и убытках в круглых скобках, т.к. уменьшает прибыль.

Строка 040 «Управленческие расходы»

Строка 040 предназначена для отражения общехозяйственных расходов. К таким расходам обычно относят:

* зарплату администрации;
* расходы на их командировки;
* расходы на подготовку и переподготовку кадров;
* стоимость материалов и инвентаря, используемых для нужд управления;
* другие аналогичные расходы.

Управленческие расходы списывают на себестоимость продукции аналогично коммерческим: они могут быть списаны все сразу в отчетном периоде (в котором имели место) — тогда заполняется строка 040 — либо пропорционально доле реализованной продукции (товаров) — в этом случае расходы будут показаны в составе себестоимости по строке 020, а строку 040 не заполняют.

Показатель этой строки формируется как дебетовый оборот субсчета «Себестоимость продаж» счета 90 в корреспонденции со счетом 26.

Строка 050 «Прибыль (убыток) от продаж»

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

Значение строки 050 определяется путем вычитания из показателя строки 029 «Валовая прибыль» показателей строк 030 и 040. Если в результате вычитания этих показателей организацией получена отрицательная величина (убыток), то она показывается по строке 050 в круглых скобках.

Пример

ООО «Сокол» занимается производством и реализацией пластиковых окон. За 9 месяцев 2009 г. реализация продукции составила 5 900 000 руб. (в том числе НДС – 900 000 руб.) Себестоимость окон составила 3 200 000 руб. Коммерческие расходы – 240 000 руб. (без учета НДС). По учетной политике фирма определяет выручку для целей НДС «по отгрузке». Бухгалтер «Сокол» сделал в учете такие проводки:

ДК

6290-1 – 5 900 000 руб. – продукция реализована покупателям;

90-368 субсчет «Расчеты по НДС»– 900 000 руб. – начислен НДС к уплате в бюджет;

90-243 – 3 200 000 руб. – списана себестоимость готовой продукции;

90-244 – 240 000 руб. – отражены расходы на продажу;

90-999 – 1 560 000 руб. (5 900 000 – 900 000 – 3 200 000 – 240 000) – определен финансовый результат от реализации продукции.

Бухгалтер ООО «Сокол» заполнил раздел «Доходы и расходы по обычным видам деятельности» формы № 2 и посчитал налогооблагаемую прибыль как показано в таблице 2.1.1.

Таблица 2.1.1 – Раздел «Доходы и расходы по обычным видам деятельности»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | | За отчетный  период |
| Наименование | код |
| 1 | 2 | 3 |
| Доходы и расходы по обычным видам деятельности  Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) | 010 | 5 000 000 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 020 | (3 200 000) |
| Валовая прибыль | 029 | 1 800 000 |
| Коммерческие расходы | 030 | (240 000) |
| Управленческие расходы | 040 | – |
| Прибыль (убыток) от продаж | 050 | 1. 560 000 |

**2.2 ПРОЧИЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ**

В этом разделе показаны прочие доходы и расходы с выделением процентов к получению и уплате, доходов от участия в других организациях и прочих доходов и расходов.

Строка 060 «Проценты к получению»

По данной строке отражается информация о доходах организации в виде причитающихся ей процентов, являющихся для организации прочими доходами (п. 18 ПБУ 9/99).

К процентам, подлежащим к получению организацией, относятся (п. 7 ПБУ 9/99, Инструкция по применению Плана счетов):

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

Проценты признаются в составе доходов за истекший отчетный период в соответствии с условиями договоров (п. 16 ПБУ 9/99).

Проценты, причитающиеся к получению организацией, показываются по строке 060 только в том случае, если они квалифицируются ею в качестве прочих доходов и отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы» (п. 4 ПБУ 9/99).

Если причитающиеся организации проценты являются для нее доходами по обычным видам деятельности (как, например, для ломбардов), то они формируют показатель строки 010 «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)».

Значение показателя строки 060 определяется на основании данных о суммарном за отчетный период кредитовом обороте по субсчету 91-1, аналитический счет учета процентов к получению.

Строка 070 «Проценты к уплате»

В этой строке отражается информация о прочих расходах организации в виде начисленных к уплате процентов.[[8]](#footnote-8)

К процентам, подлежащим уплате организацией, отражаемым по строке 070, относятся:[[9]](#footnote-9)

* 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 либо использована для предварительной оплаты материально-производственных запасов, иных ценностей, работ, услуг;
* дисконт, причитающийся к уплате по облигациям и векселям, помимо той его части, которая включена в состав расходов будущих периодов в соответствии с учетной политикой организации.

Показатель строки 070 «Проценты к уплате» формируется как дебетовый оборот субсчетов счета 91, где отражены проценты к уплате.

Строка 080 «Доходы от участия в других организациях»

По данной строке отражается информация о доходах организации, полученных от участия в уставных капиталах других организаций (включая проценты по ценным бумагам), прибыль полученная от совместной деятельности, и являющаяся для организации прочими доходами.[[10]](#footnote-10)

К доходам от участия в других организациях относятся:[[11]](#footnote-11)

* поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);
* прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности.

Доходы от участия в уставных капиталах других организаций показываются по строке 080 только в том случае, если они квалифицируются организацией в качестве прочих доходов.[[12]](#footnote-12) Если доходы от участия в уставных капиталах других организаций являются для организации доходами по обычным видам деятельности, то они формируют показатель строки 010 «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)».

Значение строки 080 определяется на основании данных о суммарном за отчетный период кредитовом обороте по счету 91-1, аналитический счет учета доходов от участия в уставных капиталах других организаций.

Строка 090 «Прочие доходы»

По данной строке отражается информация о прочих доходах организации[[13]](#footnote-13).

За исключением перечисленных выше и отраженных в строках 060 и 080 доходов, к прочим доходам относятся[[14]](#footnote-14):

* поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации (если эти поступления не признаются в составе доходов от обычных видов деятельности);
* поступления, связанные с предоставлением за плату прав на использование результатов интеллектуальной деятельности (если эти поступления не признаются в составе доходов от обычных видов деятельности);
* поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
* активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения и в качестве государственной помощи;
* прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
* поступления в возмещение причиненных организации убытков;
* прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
* суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
* положительные курсовые разницы;
* поступления от операций с тарой;
* суммы дооценки финансовых вложений;
* отрицательная деловая репутация при приобретении предприятия как имущественного комплекса;
* иные доходы, квалифицируемые организацией в качестве прочих.

Сумма прочих доходов указывается без учета подлежащих получению от юридических и физических лиц[[15]](#footnote-15):

1. НДС;
2. акцизов;
3. экспортных пошлин;
4. иных аналогичных обязательных платежей.

Прочие доходы признаются при выполнении условий, установленных п. 16 ПБУ 9/99.

Значение строки 090 определяется на основании данных о суммарном за отчетный период кредитовом обороте по счету 91,1 за минусом НДС, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей.

Прочие доходы, составляющие пять и более процентов от общей суммы прочих доходов организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности.[[16]](#footnote-16) Для этого организация может вводить в форму № 2 дополнительные строки, которые кодирует самостоятельно.

Строка 100 «Прочие расходы»

По данной строке отражается информация о прочих расходах организации, не упомянутых выше (п. 21 ПБУ 10/99).

За исключением процентов к уплате, которые отражены по строке 070, к прочим расходам относятся[[17]](#footnote-17):

* расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации (в случае, если эти расходы не признаются организацией в составе расходов по обычным видам деятельности);
* расходы, связанные с предоставлением за плату прав на использование объектов интеллектуальной собственности (в случае, если эти расходы не признаются организацией в составе расходов по обычным видам деятельности);
* расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (в случае, если эти расходы не признаются организацией в составе расходов по обычным видам деятельности);
* 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;
* расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
* возмещение причиненных организацией убытков;
* убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
* суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
* отрицательные курсовые разницы;
* сумма уценки финансовых вложений;
* перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью;
* расходы по операциям с тарой;
* расходы на содержание мощностей и объектов, находящихся на консервации;
* расходы, связанные с рассмотрением дел в судах;
* расходы по НИОКР, не давшим положительного результата;
* суммы бюджетных средств, полученные в прошлые годы и подлежащие возврату в связи с нарушением условий их предоставления;
* расходы, возникающие как последствия чрезвычайных фактов хозяйственной деятельности;
* иные расходы, квалифицируемые организацией в качестве прочих.

Прочие расходы признаются при выполнении условий, установленных п. 16 ПБУ 10/99, в том отчетном периоде, к которому они относятся[[18]](#footnote-18).

Значение показателя строки 100 определяется на основании данных о суммарном за отчетный период дебетовом обороте по счету 91,2 по аналитическим счетам на которых отражены прочие расходы. Величина прочих расходов указывается в строке 100 в круглых скобках.

Строка 140 «Прибыль (убыток) до налогообложения»

По данной строке отражается информация о прибыли (убытке) до налогообложения. Это не что иное как бухгалтерская прибыль (убыток) организации[[19]](#footnote-19).

Значение строки 140 определяется путем прибавления к показателю строки 050 значений строк 060, 080 и 090 и вычитания из полученной суммы значения строк 070 и 100. Если в результате организацией получена отрицательная величина (убыток), то она показывается по строке 140 в круглых скобках.

Значение строки 140 должно быть равно разнице суммарного дебетового и кредитового оборотов по счету 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции со счетами 90-9 «Прибыль/убыток от продаж», и 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Кредитовый остаток по счету 99, аналитический счет учета бухгалтерской прибыли (убытка) означает, что организацией получена прибыль, а дебетовый - говорит о получении убытка. Этот остаток складывается из прибылей и убытков от обычных видов деятельности и прочих доходов и расходов[[20]](#footnote-20).

Пример

Продолжим предыдущий пример добавив следующие данные:

Доходы ООО «Сокол» за 9 месяцев 2009 года:

* проценты по облигациям – 12 000 руб.;
* дивиденды по акциям ЗАО «Прометей» – 260 000 руб.;
* плату за сданный в аренду автомобиль «Волга» – 32 000 руб.;
* проценты за несвоевременную оплату от ООО «Зевс» – 5000 руб.

Расходы за 9 месяцев 2009 г. составили:

* проценты по кредиту на пополнение оборотных средств – 10 000 руб.;
* оплата услуг банка – 100 000 руб.

Бухгалтер ООО «Сокол» сделал в учете такие проводки:

ДК

76-5 91,1 – 12 000 руб. - проценты по облигациям за 9 месяцев 2009 года;

76,391,1 – 260 000 руб. - дивиденды по акциям ЗАО «Прометей»;

76,691,1 – 32 000 руб. - плата за сданный в аренду автомобиль;

76,291,1 – 5000 руб. - проценты за несвоевременную оплату;

91,266 – 10 000 руб. - проценты по кредиту;

91,266 – 100 000 руб. – услуги банка.

Бухгалтер ООО «Сокол» заполнил раздел «Прочие доходы и расходы» формы № 2 и посчитал налогооблагаемую прибыль в таблице 2.2.1.

Таблица 2.2.1 – Раздел «Прочие доходы и расходы» формы № 2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | | За отчетный период |
| Наименование | код |
| 1 | 2 | 3 |
| Прибыль (убыток) от продаж | 050 | 1 560 000 |
| Прочие доходы и расходы  Проценты к получению | 060 | 12 000 |
| Проценты к уплате | 070 | (10 000) |
| Доходы от участия в других организациях | 080 | 260 000 |
| Прочие операционные доходы | 090 | 32 000 |
| Прочие операционные расходы | 100 | (100 000) |
| Внереализационные доходы | 120 | 5000 |
| Внереализационные расходы | 130 | – |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 140 | 1 759 000 |

Строка 141 «Отложенные налоговые активы»

По данной строке отражается информация об отложенных налоговых активах, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02[[21]](#footnote-21), или другими словами, отражается разность оборотов по дебету и кредиту счета 09 «Отложенные налоговые активы».

Значение показателя строки 141 определяется как разница между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09 «Отложенные налоговые активы» за отчетный период. Если разница получается отрицательной, то это означает, что отложенных налоговых активов за отчетный период списано больше, чем начислено.

* если разница между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09 положительна, то результат прибавляют к строке 140 (уменьшают убыток);
* если же, напротив, разница отрицательна, то показатель строки 141 нужно вычесть из прибыли (прибавить к убытку). В этом случае указать его в отчете нужно в круглых скобках[[22]](#footnote-22).

Строка 142 «Отложенные налоговые обязательства»

По данной строке отражается информация об отложенных налоговых обязательствах, признанных в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями ПБУ 18/02[[23]](#footnote-23), или другими словами, отражается разность оборотов по дебету и кредиту счета 77 «Отложенные налоговые обязательства».

* если кредитовый оборот по счету 77 превысит дебетовый, то показатель строки 142 будет отрицательным. В такой ситуации его нужно вписать в отчет в круглых скобках. При расчете чистой прибыли он будет учитываться со знаком «минус»;
* если же, наоборот, дебетовый оборот по счету 77 превысит кредитовый, указать разницу по строке 142 нужно без скобок. В таком случае прибыль будет увеличена (убыток уменьшен).

Строка 150 «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.

Организация может использовать следующие способы определения величины текущего налога на прибыль:

Способ 1. Текущим налогом на прибыль признается налог на прибыль для целей налогообложения, определяемый 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[[24]](#footnote-24).

Под условным расходом (доходом) по налогу на прибыль понимается величина, определяемая как произведение бухгалтерской прибыли (убытка) на ставку налога на прибыль. Условный расход (доход) по налогу на прибыль отражается на счете 99 «Прибыли и убытки» обособленно (в аналитическом учете или на отдельном субсчете)[[25]](#footnote-25).

При отсутствии постоянных разниц, вычитаемых временных разниц и налогооблагаемых временных разниц, которые влекут за собой возникновение постоянных налоговых обязательств (активов), отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, текущий налог на прибыль равен условному расходу по налогу на прибыль[[26]](#footnote-26).

Способ 2. Текущий налог на прибыль может определяться на основе Налоговой декларации по налогу на прибыль организации[[27]](#footnote-27). При этом величина текущего налога на прибыль соответствует сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации в строке 180.

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

Способ определения величины текущего налога на прибыль закрепляется в учетной политике организации[[28]](#footnote-28).

Показатель строки 150 определяется исходя из показателей условного расхода (дохода) по налогу на прибыль, отражаемого обособленно по счету 99, скорректированного на сумму сальдо постоянных налоговых активов и обязательств, увеличения (уменьшения) отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств.

Сальдо постоянных налоговых активов и обязательств определяется как разница между кредитовым и дебетовым оборотами по счету 99 (в обособленном учете постоянных налоговых обязательств и активов) или как показатель по строке 200 «Постоянные налоговые обязательства (активы)». Отрицательное сальдо означает, что обязательства больше активов, и приводит к увеличению платежей в бюджет. Поэтому при определении текущего налога на прибыль отрицательное сальдо увеличивает условный расход (доход) по налогу на прибыль. Положительное сальдо означает, что обязательства меньше активов, и приводит к уменьшению платежей в бюджет. Поэтому при определении текущего налога на прибыль оно уменьшает условный расход (доход) по налогу на прибыль.

Под увеличением отложенных налоговых активов понимается положительная разница между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09 «Отложенные налоговые активы» (показатель по строке 141). Увеличение отложенных налоговых активов приводит к увеличению платежей в бюджет, поэтому при корректировке эту величину следует прибавлять к условному расходу (доходу) по налогу на прибыль.

Под уменьшением отложенных налоговых активов понимается отрицательная разница между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09 (показатель по строке 141 в круглых скобках). Уменьшение отложенных налоговых активов влечет уменьшение платежей в бюджет, поэтому при определении текущего налога на прибыль эта величина вычитается из условного расхода (дохода) по налогу на прибыль.

Строка 160 «Дополнительные показатели»

По данной строке отражается информация об иных, не упомянутых выше, показателях. При необходимости организация может ввести в Отчет о прибылях и убытках несколько дополнительных строк, самостоятельно назвав и закодировав их.

В Отчете о прибылях и убытках могут отражаться следующие дополнительные показатели:

* налоги, уплачиваемые организациями, применяющими специальные налоговые режимы[[29]](#footnote-29);
* сумма доплаты (переплаты) налога на прибыль в связи с обнаружением ошибок (искажений) в предыдущие отчетные (налоговые) периоды, не влияющая на текущий налог на прибыль отчетного периода[[30]](#footnote-30);
* сумма списанных в дебет счета 99 «Прибыли и убытки» отложенных налоговых активов[[31]](#footnote-31);
* сумма списанных в кредит счета 99 отложенных налоговых обязательств[[32]](#footnote-32);
* иные аналогичные обязательные платежи.

Все указанные платежи в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» (обособленно), а сумма переплаты по налогу на прибыль - по кредиту счета 99 (обособленно)[[33]](#footnote-33).

Значение показателя по строке «Дополнительные показатели» определяется на основе данных аналитического учета по счету 99 в части перечисленных выше платежей, переплаты по налогу на прибыль и списанных отложенных налоговых активов и обязательств.

Строка 190 «Чистая прибыль (убыток) очередного периода»

По данной строке отражается информация о чистой прибыли (убытке) организации, т.е. о нераспределенной прибыли (непокрытом убытке)[[34]](#footnote-34).

При составлении промежуточной бухгалтерской отчетности величина чистой прибыли (чистого убытка) отчетного периода определяется на основе данных аналитического бухгалтерского учета по счету 99 «Прибыли и убытки». Фактически это остаток по счету 99 на конец отчетного периода. Чистая прибыль отражается по кредиту счета 99, а чистый убыток – по дебету счета 99.

При определении величины чистой прибыли (убытка) в бухгалтерском учете в общем случае используются показатели условного расхода (дохода) по налогу на прибыль и постоянных налоговых обязательств (активов).

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»[[35]](#footnote-35).

Полученный убыток показывается по строке 190 в круглых скобках.

Величина чистой прибыли по данным бухгалтерского учета должна совпадать с величиной чистой прибыли, определенной расчетным путем на основании показателей формы № 2.

В Отчете о прибылях и убытках вместо условного расхода (дохода) по налогу на прибыль фигурируют показатели текущего налога на прибыль, отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства.

Для целей определения величины значения строки 190 по данным формы № 2 влияние отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств должно быть исключено. Поскольку текущий налог на прибыль (значение строки 150) вычитается из бухгалтерской прибыли (значение строки 140), то увеличение отложенных налоговых активов и уменьшение отложенных налоговых обязательств должны прибавляться к значению строки 140, а уменьшение отложенных налоговых активов и увеличение отложенных налоговых обязательств вычитаться из него.

Показатель строки 190 формируется следующим образом:

Строка 140 (+/-) строка 141 (+/-) строка 142 – строка 150.

Если в результате получена отрицательная величина (чистый убыток), то она показывается по строке 190 в круглых скобках.

Строка 200 «Постоянные налоговые обязательства (активы)»

По данной строке справочно указывается информация о сальдо постоянных налоговых обязательств и активов[[36]](#footnote-36).

В качестве постоянных налоговых обязательств учитывается сумма налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде, а под постоянным налоговым активом – сумма налога, которая приводит к уменьшению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде. Причинами возникновения постоянных налоговых обязательств (активов) является несоответствие сумм отдельных видов доходов или расходов, признаваемых в бухгалтерском учете и в целях налогообложения прибыли[[37]](#footnote-37).

Суммы постоянных налоговых обязательств (активов) учитываются по дебету (кредиту) счета 99 «Прибыли и убытки» обособленно.

Значение показателя строки 200 определяется как разница между кредитовым и дебетовым оборотами за отчетный период по счету 99 (аналитический счет) учета постоянных налоговых обязательств (активов) и представляет собой сальдо постоянных налоговых активов и постоянных налоговых обязательств, накопленных за отчетный период.

Отрицательная разница означает, что постоянные налоговые обязательства больше постоянных налоговых активов. И поскольку постоянные налоговые обязательства уменьшают чистую прибыль, то такая разница показывается в строке 200 в круглых скобках как отрицательная величина.

Положительная разница означает, что постоянные налоговые активы больше постоянных налоговых обязательств. И поскольку постоянные налоговые активы чистую прибыль увеличивают, то такая разница показывается в строке 200 без круглых скобок как положительная величина.

Строка 201 «Базовая прибыль (убыток) на акцию»

По данной строке справочно указывается информация о базовой прибыли (убытке) на акцию, которая отражает часть прибыли (убытка) отчетного периода, причитающейся акционерам - владельцам обыкновенных акций. Эта строка заполняется только акционерными обществами[[38]](#footnote-38).

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 определяется путем уменьшения (увеличения) прибыли (убытка) отчетного периода, остающейся в распоряжении организации после налогообложения и других обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды, на сумму дивидендов по привилегированным акциям, начисленным их владельцам за отчетный период[[39]](#footnote-39).

При исчислении базовой прибыли (убытка) отчетного периода не учитываются дивиденды по привилегированным акциям, в том числе по кумулятивным, за предыдущие отчетные периоды, которые были выплачены или объявлены в течение отчетного периода.

Средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении в течение отчетного периода, определяется путем суммирования количества обыкновенных акций, находящихся в обращении на первое число каждого календарного месяца отчетного периода, и деления полученной суммы на число календарных месяцев в отчетном периоде. Для расчета используются данные реестра акционеров общества на первое число каждого календарного месяца отчетного периода[[40]](#footnote-40).

Расчет базовой прибыли (убытка) на акцию. Базовая прибыль (убыток) на акцию определяется как отношение базовой прибыли (убытка) отчетного периода к средневзвешенному количеству обыкновенных акций, находящихся в обращении в течение отчетного периода. Величина базового убытка на акцию приводится в форме № 2 в круглых скобках.

Строка 202 «Разводненная прибыль (убыток) на акцию»

По данной строке справочно указывается информация о разводненной прибыли (убытке) на акцию, которая отражает возможное снижение уровня базовой прибыли (увеличение убытка) на акцию в последующем отчетном году в случае конвертации всех конвертируемых ценных бумаг акционерного общества в обыкновенные акции либо при исполнении всех договоров купли-продажи обыкновенных акций у эмитента по цене ниже их рыночной стоимости. Эта строка заполняется только акционерными обществами.[[41]](#footnote-41)

Если акционерное общество не имеет конвертируемых ценных бумаг или договоров купли-продажи обыкновенных акций у эмитента по цене ниже их рыночной стоимости, то в бухгалтерской отчетности отражается только базовая прибыль (убыток) на акцию с обязательным раскрытием соответствующей информации в пояснительной записке[[42]](#footnote-42).

Под разводнением прибыли понимается ее уменьшение (увеличение убытка) в расчете на одну обыкновенную акцию в результате возможного в будущем выпуска дополнительных обыкновенных акций без соответствующего увеличения активов общества, за исключением случаев размещения акций среди акционеров без оплаты[[43]](#footnote-43).

При определении разводненной прибыли (убытка) на акцию значения базовой прибыли и средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении, используемые в отчетном периоде при расчете базовой прибыли на акцию, корректируются на соответствующие суммы возможного прироста в связи с конвертацией в обыкновенные акции всех конвертируемых ценных бумаг акционерного общества и исполнения договоров купли-продажи обыкновенных акций у эмитента по цене ниже их рыночной стоимости[[44]](#footnote-44).

Корректировка осуществляется путем увеличения базовой прибыли и средневзвешенного количества акций, используемых при расчете базовой прибыли на акцию, на суммы возможного прироста соответственно базовой прибыли и средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении в случае конвертации ценных бумаг и исполнения договоров, указанных выше.

Возможный прирост базовой прибыли и возможный прирост средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении рассчитывается:

* по каждому виду и выпуску конвертируемых ценных бумаг;
* по каждому договору или нескольким договорам, если в них предусмотрены одинаковые условия размещения обыкновенных акций.

Для расчета разводненной прибыли (убытка) на акцию необходимо выполнить следующие действия:

1. Определить на основании данных расчетов возможного прироста прибыли и возможного прироста средневзвешенного количества акций в обращении отношение возможного прироста прибыли к возможному приросту средневзвешенного количества для каждого вида и выпуска конвертируемых ценных бумаг и договоров купли-продажи обыкновенных акций по цене ниже рыночной стоимости (величину возможного прироста прибыли на дополнительную акцию)[[45]](#footnote-45).
2. Расположить полученные значения возможного прироста прибыли на дополнительную акцию в порядке возрастания: от наименьшей величины до наибольшей[[46]](#footnote-46).
3. В соответствии с получившейся последовательностью увеличить базовую прибыль (числитель) на величину возможного прироста прибыли, а средневзвешенное количество обыкновенных акций, находящихся в обращении (знаменатель), - на величину возможного прироста средневзвешенного количества акций[[47]](#footnote-47).

Это означает, что сначала необходимо увеличить базовую прибыль на возможный прирост прибыли по тому виду (выпуску) конвертируемых ценных бумаг (заключенному договору), возможный прирост прибыли на дополнительную акцию по которому минимален. Затем к полученному значению следует прибавить возможный прирост прибыли по следующему в соответствии с последовательностью виду (выпуску) конвертируемых ценных бумаг (заключенному договору), и т.д.

Аналогичным образом следует увеличивать средневзвешенное количество акций, находящихся в обращении.

1. Рассчитать на основе полученной последовательности значений числителя и знаменателя последовательность показателей разводненной прибыли (убытка) на акцию.
2. Провести анализ значений, полученных в результате расчетов [[48]](#footnote-48).
3. Увеличить значения числителя и знаменателя в расчете базовой прибыли на акцию на суммы возможного прироста прибыли и средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении по конвертируемым ценным бумагам и договорам купли-продажи обыкновенных акций по цене ниже рыночной стоимости, имеющим разводняющий эффект[[49]](#footnote-49).
4. Отразить полученный результат в бухгалтерской отчетности акционерного общества. Именно он является показателем максимально возможной степени разводнения прибыли на акцию.
5. **ПОСТРОЕНИЕ ОТЧЕТА О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ В МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТАХ**

В отчете о прибылях и убытках в соответствии с международными стандартами должны быть представлены следующие статьи:

1. выручка;
2. результаты операционной деятельности;
3. затраты по финансированию;
4. доля прибылей и убытков ассоциированных организаций и совместной деятельности, учитываемых по методу участия;
5. налоговые расходы;
6. прибыль или убыток от обычной деятельности;
7. результаты чрезвычайных обстоятельств;
8. доля меньшинства;
9. чистая прибыль или убыток за период.

В отчете о прибылях и убытках и в примечаниях к нему необходимо давать аналитическую характеристику доходов и расходов. Стандарт рекомендует два подхода к классификации затрат:

1. метод характера затрат (классификация по элементам затрат);
2. метод функций затрат или метод себестоимости продаж (реализации).

Соответственно возникает два формата представления отчетности. Первый формат основан на раскрытии затрат на производство по так называемым элементам затрат, второй – на себестоимости продукции. Оба формата позволяют получить совершенно идентичный результат, но по-разному раскрывают данные о

формировании финансовых результатов.

Исчисление операционной прибыли по формату затрат. Первым

пунктом любого отчета о прибылях и убытках является оборот по продажам. В него входят статьи:

1. Доходы от продажи, проката и сдачи в аренду при обычной хозяйственной деятельности:

* готовой продукции и товаров;
* ненужного сырья, вспомогательных и иных материалов, лома,
* отходов, полуфабрикатов и побочных продуктов;
* доходы от услуг, оказанных предприятием, страховые возмещения за реализованные товары.

Доходы уменьшаются на сумму налогов с оборота и других включаемых в цену товаров, а также на стоимость возвратов от покупателей.

1. Прочие виды доходов от хозяйственной деятельности: поступления от прочей продажи, не типичной для предприятия:

* доходы от выбывающего основного капитала, от продажи ценных бумаг;
* возмещение издержек, убытков;
* страховые возмещения, если речь не идет о проданных товарах;
* курсовые прибыли от валюты и валютных операций;
* доходы от денежной помощи.

1. Стоимость сырья и материалов: расходы на сырье, производственные и вспомогательные материалы, топливо и энергетические материалы, чистящие и смазочные средства, лабораторные и конторские материалы, запасные части и строительные материалы. Расходы на промышленные работы и услуги со стороны, на приобретение электрической, тепловой и иной энергии, обработку сырья на давальческих условиях и т.п.
2. Изменения в запасах готовых изделий и незавершенного производства. Вычисляются в виде разности в остатках на начало и конец отчетного периода. В расчет принимаются со знаком «плюс», если стоимость остатков уменьшается, или со знаком «минус» при увеличении стоимости остатков.
3. Расходы на оплату персонала: заработная плата и оклады, все виды вознаграждений за выполненную работу, включая премиальные, комиссионные, сверхурочные и т.п.; различные денежные компенсации.

Расходы на социальное обеспечение, установленные законом обязательные взносы. Расходы на пенсионное и медицинское обеспечение, обязательные взносы в пенсионный фонд и т.п.

1. Амортизационные отчисления и другие суммы, списываемые в погашение стоимости материальных и нематериальных долгосрочно эксплуатируемых активов.
2. Прочие эксплуатационные затраты: расходы на рекламу, фрахт, командировочные, комиссионные, почтово-телеграфные, телефон и другие виды связи; внутренние административно-управленческие расходы, различные списания, лицензионные платежи, аудиторские услуги и т.п.

Операционный результат от продаж получают путем сложения всех доходов по статьям 1–2 и вычитания из полученной суммы всех расходов по статьям 3–7.

Исчисление операционной прибыли по формату себестоимости.

1. Оборот по продажам включает доходы от реализации товаров и услуг обычной хозяйственной деятельности, ненужных материальных запасов, собственных полуфабрикатов, другие доходы. Изменения в стоимости запасов продукции и незавершенного производства не учитываются.
2. Себестоимость проданной продукции, товаров, услуг: производственная себестоимость продукции и сданных услуг независимо от периода, к которому относятся издержки; производственные накладные расходы и другие затраты, относящиеся к производственной сфере, - исследования и разработки новой продукции, гарантии, ответственность за качество; стоимость покупных товаров, проценты и налоги, включаемые в себестоимость.
3. Валовой операционный результат от продажи (ст. 1 - ст. 2).
4. Коммерческие расходы: все расходы, связанные с продажей, учитываются в том отчетном периоде, к которому они относятся.

В коммерческие расходы входят расходы отделов сбыта, рекламы, маркетинга, агентской сети, расходы на расширение сбыта и др.

1. Управленческие расходы за отчетный период.
2. Операционный финансовый результат от реализации: (ст. 3 - ст. 4 - ст. 5) = ст. 6.

Иные доходы и расходы, включаемые в отчеты о прибыли и убытках. Это доходы и результаты, не связанные непосредственно с операциями по продажам.

1. Доходы от долевого участия в других предприятиях и иных долгосрочных инвестиций: дивиденды, участие в прибылях товариществ, проценты по ссудам, доходы от облигаций и т.п.
2. Прочие проценты и доходы: проценты по вкладам в кредитных учреждениях, по оборотным долговым обязательствам и векселям, курсовые валютные разницы, надбавки за платежи в рассрочку и т.п.
3. Списания с денежных инвестиций и ценных бумаг.
4. Выплачиваемые проценты и другие платежи.

Общий финансовый результат подсчитывается по следующей схеме:

* Общая прибыль до налогообложения (+);
* Налог на прибыль (-);
* Нетипичные доходы (или расходы) (+) или (-);
* Налог на нетипичные доходы (-);
* Прочие налоги (-).

Организации, представляющие отчетность по формату себестоимости, обязаны раскрывать в примечаниях дополнительную информацию о характере расходов по элементам. Например, амортизация, материальные затраты, расходы на оплату труда и т.п.

Стандарт требует раскрыть в самом отчете о прибылях и убытках либо в примечаниях к нему суммы дивидендов на акции, объявленных или предложенных к объявлению за отчетный период.

Изменения в готовой продукции и незавершенном производстве отражают изменения в производственных расходах. Если запасы готовой продукции и незавершенного производства, показанные по фактическим затратам, уменьшились, значит, производственные расходы на проданную продукцию увеличилась. Если, наоборот, эти запасы увеличились, то производственные расходы на проданную продукцию в результате этого уменьшились. В отчете сумма изменений показана непосредственно вслед за выручкой, но это не означает, что данная сумма относится к

доходам. Во всех случаях, независимо от формы представления, имеет место корректировка затрат на продажи.

Названия статей отчета о прибылях и убытках, число таких статей и число иных рубрик могут меняться в зависимости от характера операций, проведенных организацией, и в интересах достоверного и полного представления информации о формировании финансовых результатов в отчетном периоде.

Сравнительный анализ отчета о прибылях и убытках в российских и международных стандартах

Международные стандарты учета предписывают следовать принципу соответствия, согласно которому затраты отражаются в периоде ожидаемого получения дохода, а в российской системе учета затраты отражаются после выполнения определенных требований к составлению документации. Требование наличия надлежащей документации часто не позволяет российским предприятиям учесть все операции, относящиеся к определенному периоду. Различие в сроках учета операций, в отношении которых не имеется достаточной документации в соответствии с российской системой учета, приводит к многочисленным расхождениям между МСФО и российской системой учета в отчете о прибылях и убытках.

Самый распространенный пример несоответствия – многие российские предприятия признают выручку не по дате отгрузки, а по дате счета-фактуры, который может выписываться через 2-3 недели после даты отгрузки. Еще одним различием между новой российской формой отчета о финансовых результатах и отчетом о прибылях и убытках формата МСФО является отражение амортизации и расходов по оплате труда. Согласно МСФО, если компании раскрывают отчет о прибылях и убытках, используя метод «по назначению затрат», т.е. по функциональному признаку расходов (наиболее широко применяемый на практике), то они должны дополнительно раскрывать данные по расходам на амортизацию и оплату труда. В российской практике данные расходы раскрываются в Приложении к бухгалтерскому балансу.

Также следует выделить некоторые различия в составе себестоимости реализованной продукции. В соответствии с МСФО коммерческие расходы и, в общем случае, общехозяйственные расходы (амортизация зданий управления, расходы на содержание аппарата управления, вспомогательных служб) не рассматриваются как непосредственно связанные с приобретением и производством товаров, и, следовательно, не включаются в себестоимость производства. В соответствии с российской системой учета коммерческие расходы и общехозяйственные расходы могут включаться в состав себестоимости реализованной продукции, если это предусмотрено учетной политикой.

Следует обратить внимание на отражение налогов, кроме налога на прибыль, в отчете о прибылях и убытках. В России эти налоги обычно включаются в разные строки: например, таможенные сборы, отражаются по строке управленческих или коммерческих расходов, тогда как налог на имущество обычно включают в состав прочих расходов. Также в российский отчет о прибылях и убытках не включаются экспортные таможенные пошлины (они исключаются из выручки и из себестоимости) и акцизы, так что пользователи отчетности не имеют возможности оценить сумму пошлин, которые могут быть очень существенными для некоторых компаний. Согласно МСФО акцизы показываются в составе выручки отдельно, пошлины могут также показываться в составе выручки, если это предусмотрено учетной политикой.

Большой теоретический и практический интерес вызывает учёт бартера. Согласно МСФО, если товары или услуги обмениваются на другие однородные и аналогичные по стоимости товары или услуги, такая сделка не признается реализацией. Такая ситуация возникает, когда поставщики обмениваются товарами, перемещая их между различными регионами, с тем чтобы своевременно отреагировать на локальные изменения спроса (например, взаимные поставки нефтепродуктов). В тех случаях, когда происходит обмен разнородными товарами, например, грузовые автомобили обмениваются на стальной прокат, выручка должна оцениваться по справедливой стоимости полученных товаров (услуг), скорректированной на сумму переданных денежных средств или их эквивалентов. Если невозможно оценить справедливую стоимость полученных товаров (услуг), выручку оценивают по стоимости переданных товаров (услуг), скорректированной на сумму переданных денежных средств или их эквивалентов. В российской системе учета бартерные операции всегда рассматриваются как реализация, а случаи обмена однородными и разнородными товарами не рассмотрены. Следовательно, при обмене товаров на аналогичные товары, такие сделки следует исключить из реализации, определяемой согласно международным стандартам.

В соответствии с российскими стандартами доходы и расходы, полученные и понесенные по разным операциям, отражаются развернуто: операции с ценными бумагами, материалами, основными средствами, курсовые и суммовые разницы, налоги, подлежащие уплате, штрафы и пени к уплате или к получению и т.д. Согласно МСФО выручка и расходы по неосновной деятельности должны показываться свернуто. Поэтому для целей трансформации финансовой отчетности необходимо получить расшифровку указанных строк по видам расходов и доходов и свернуто показать только те доходы и расходы, которые относятся к одним и тем же операциям: как правило, это относится к операциям по реализации основных средств, материалов, а также к курсовым и суммовым разницам.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Таким образом, подводя итоги, можно сделать следующие выводы. Бухгалтерская отчетность – это совокупность сведений о результатах и условиях работы предприятия за истекшее время. Текущий учет даёт возможность проследить за всеми хозяйственными операциями, совершенными на предприятии, в то время как бухгалтерская отчетность позволяет руководителю анализировать сводные данные, принимать соответствующие меры по улучшению работы предприятия. Бухгалтерская отчетность является важной информационной базой для оценки финансового положения предприятия. Одна из основных форм отчетности – форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках», по показателям данного отчета можно судить о финансовых результатах деятельности предприятия.

В данной курсовой работе были рассмотрены модели построения «Отчета о прибылях и убытках» в России и международной практике, раскрыты назначения и целевая направленность Отчета, подробно изложен порядок формирования и классификации доходов и расходов. Данная курсовая работа помогла мне разобраться в порядке и способах построения формы бухгалтерской отчетности № 2 «Отчет о прибылях и убытках» и изучить способы его построения в отечественных и международных стандартах.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Налоговый кодекс РФ (с изменениями и дополнениями).
2. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изменениями и дополнениями).
3. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению от 31 октября 2000 г. № 94н (с изменениями и дополнениями).
4. Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности от 29 июля 1998 г. N 34н (с изменениями и дополнениями).
5. Методические указания по учету МПЗ от 28.12.2001 № 119 Н.
6. Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденных Приказом Минфина России от 21.03.2000 № 29Н.
7. Положение по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006). Приказ Минфина РФ от 27 ноября 2006 г. N 154н. (с изменениями и дополнениями).
8. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н. (с изменениями и дополнениями).
9. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" (ПБУ 9/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.1999г. № 32н. (с изменениями и дополнениями).
10. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" (ПБУ 10/99). Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 33н (с изменениями и дополнениями).
11. Положение по бухгалтерскому учету "Учет государственной помощи" (ПБУ 13/2000). Приказ Минфина РФ от 16 октября 2000 г. N 92н (с изменениями и дополнениями).
12. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007). Приказ Минфина РФ от 27 декабря 2007 г. N 153н (с изменениями и дополнениями).
13. Положение по бухгалтерскому учету "Учет расходов по займам и кредитам" (ПБУ 15/2008). Приказ Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 107н (с изменениями и дополнениями).
14. Положение по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" (ПБУ 18/02). Приказ Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. N 114н (с изменениями и дополнениями).
15. Положение по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" (ПБУ 19/02). Приказ Минфина РФ от 10 декабря 2002 г. N 126н (с изменениями и дополнениями).
16. Бочкарева, И.И. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник. – М.: Проспект, 2007. – 768 с.

Грекова, З. Н. Финансовые результаты: правовые, бухгалтерские и налоговые аспекты [Текст]: учеб. пособие. - Кемерово: Кемеровский институт (филиал) ГОУ ВПО «РГТЭУ», 2009. – 428 с.

1. Николаева, О.Е. Международные стандарты финансовой отчетности [Текст]: учебное пособие. – М.: Эдиториал, 2007. – 240 с.
2. Новодворский, В.Д. Бухгалтерская отчетность организации [Текст]: учебное пособие. – М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 304 с.

Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности [Текст]: учебник. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 512 с.

Палий, В.Ф. Комментарий к международным стандартам финансовой отчетности [Текст]: – М.: Аскери, 2008. – 352 с.

Пошерстник, Н. В. Бухгалтерский учет на современном предприятии [Текст]: учеб.-практ. пособие. – М.: Проспект, 2007. – 552 с.

1. Стуков, С.А. Международная стандартизация и гармонизация учета и отчетности [Текст]: – М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 136 с.

1. п. 23 ПБУ 4/99 [↑](#footnote-ref-1)
2. п. 23 ПБУ 4/99 [↑](#footnote-ref-2)
3. п. 18 ПБУ 9/99 [↑](#footnote-ref-3)
4. п. 18.1 ПБУ 9/99 [↑](#footnote-ref-4)
5. п. 5 ПБУ 10/99 «Расходы организации» [↑](#footnote-ref-5)
6. п. 23 ПБУ 4/99 [↑](#footnote-ref-6)
7. п. 21.1 ПБУ 10/99 [↑](#footnote-ref-7)
8. п. 21 ПБУ 10/99 [↑](#footnote-ref-8)
9. п. 11 ПУБ 10/99, п. 16 ПБУ 15/2008 [↑](#footnote-ref-9)
10. п. 18 ПБУ 9/99 [↑](#footnote-ref-10)
11. п. 7 ПБУ 9/99 [↑](#footnote-ref-11)
12. п. 4 ПБУ 9/99 [↑](#footnote-ref-12)
13. п. 18 ПБУ 9/99 [↑](#footnote-ref-13)
14. п. 7 ПБУ 9/99; п. 13 ПБУ 3/2006; п. 20, п. 22 ПБУ 19/02, п. 21 ПБУ 13/2000; п. 45 ПБУ 14/2007 [↑](#footnote-ref-14)
15. п. 3 ПБУ 9/99 [↑](#footnote-ref-15)
16. п. 18.1 ПБУ 9/99 [↑](#footnote-ref-16)
17. п. 13 ПБУ 3/2006; п. 11, 13 ПБУ 10/99; п. 21 ПБУ 13/2000; п. 7 ПБУ 17/02; п. 20, 22, 38 ПБУ 19/02; п. 20 Методических указаний по учету МПЗ от 28.12.2001 № 119 Н. [↑](#footnote-ref-17)
18. п. 18 ПБУ 10/99 [↑](#footnote-ref-18)
19. п. 79 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности от 29 июля 1998 г. N 34н [↑](#footnote-ref-19)
20. Инструкция по применению Плана счетов [↑](#footnote-ref-20)
21. п. 24 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-21)
22. Пошерстник, Н. В. Бухгалтерский учет на современном предприятии [Текст]: учеб.-практ. пособие. - М.: Проспект, 2007. – 542 с. [↑](#footnote-ref-22)
23. п. 24 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-23)
24. п. 21, 22 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-24)
25. п. 20 ПБУ 18/02, Инструкция по применению Плана счетов [↑](#footnote-ref-25)
26. п. 21 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-26)
27. п. 22 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-27)
28. п. 22 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-28)
29. Письма Минфина России от 18.08.2004 N 07-05-14/215; от 25.06.2008 N 07-05-09/3 [↑](#footnote-ref-29)
30. п. 22 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-30)
31. п. 17 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-31)
32. п. 18 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-32)
33. Инструкция по применению Плана счетов [↑](#footnote-ref-33)
34. п. 23 ПБУ 4/99 [↑](#footnote-ref-34)
35. Инструкция по применению Плана счетов [↑](#footnote-ref-35)
36. п. 24 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-36)
37. п. 4, 7 ПБУ 18/02 [↑](#footnote-ref-37)
38. п. 2, пп. «а» п. 16 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденных Приказом Минфина России от 21.03.2000 N 29н [↑](#footnote-ref-38)
39. п. 4 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-39)
40. п. 5 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-40)
41. п. 2, 9, 16 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-41)
42. п. 16 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-42)
43. п. 9 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-43)
44. п. 10 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-44)
45. п. 13 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-45)
46. абз. 2 п. 13 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-46)
47. абз. 3 п. 13 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-47)
48. абз. 2 п. 14 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-48)
49. п. 15 Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию [↑](#footnote-ref-49)