ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

Государственное образовательное учреждение

высшего профессионального образования

Московский государственный университет

Кафедра бухгалтерского учета

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

**по дисциплине «Бухгалтерская финансовая отчетность»**

**на тему «Отчет о прибылях и убытках»**

группа КЗ07 Б21

студентка 4-го курса Н.С. Хузина

руководитель работы Т.Ю. Онокой

Москва 2010

**Содержание**

Введение

1. Задачи и цели Отчета о прибылях и убытках

2. Принципы составления Отчета о прибылях и убытках

2.1 Содержание Отчета о прибылях и убытках

Заключение

Приложение

Список литературы

## Введение

Бухгалтерская отчетность - это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности. Отчетность составляется на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам (ст.2 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», абз.2 п.4 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н).

С 01.01.2009 вступает в силу новое Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н. Но допущения и требования, соблюдение которых организация обязана обеспечить при оценке статей бухгалтерской отчетности, не изменяются (п. п.5, 6 ПБУ 1/2008).

В соответствии со статьей 13 Закона «О бухгалтерском учете» все организации обязаны составлять бухгалтерскую отчетность на основе данных синтетического и аналитического учета.

При составлении бухгалтерской отчётности необходимо исходить из следующих требований:

- соблюдать в течение отчётного года принятую учётную политику отражения хозяйственных операций её оценки имущества и обязательств, исходя из порядка, установленного законодательством;

- достоверно и полно представлять информацию об имущественном и финансовом положении организации, а также о финансовых результатах её деятельности;

- раскрывать показатели активов и обязательств, доходов и расходов либо в пояснениях к бухгалтерскому балансу, либо отчёту о прибылях и убытках;

- обеспечивать нейтральность информации; данное требование является элементом принципа надёжности информации и предусматривает отражение в отчётности только нейтральной, т. е. непредвзятой информации.

Отчётность не может быть использована в интересах одних групп пользователей с целью достижения ими выгодных для себя результатов;

- включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных подразделений, в т. ч. выделенных на отдельные балансы;

- исходить из данных унифицированных форм первичной учётной документации синтетического и аналитического учёта;

- обеспечивать соответствие данных вступительного баланса показателям утверждённого заключительного баланса за период предшествующий отчётному;

- всякое исправление ошибок обязательно подтверждать подписью лиц, их осуществлявших, с указанием даты исправления;

- отчётность должна быть составлена на русском языке и в валюте Российской Федерации;

- подписываться руководителем и главным бухгалтером организации.

Содержание и формы бухгалтерского баланса, отчёта о прибылях и убытках, других отчётов и приложений применяются последовательно от одного отчётного периода к другому.

Организации по результатам своей хозяйственной деятельности составляют месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчётность; месячная и квартальная бухгалтерская отчётность являются промежуточными.

Бюджетные организации представляют месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчётность вышестоящему органу в установленные им сроки.

Сводная годовая бухгалтерская отчётность объединения юридических лиц, созданного на добровольных началах представляется в порядке и в сроки, предусмотренные в учредительных документах объединения, если иное не установлено законодательством РФ.

Сводная бухгалтерская отчётность подписывается руководителем и главным бухгалтером.

**1. Задачи и цели Отчета о прибылях и убытках**

Отчет о прибылях и убытках характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период. В отчете о прибылях и убытках данные о доходах, расходах и финансовых результатах представляются в сумме нарастающим итогом с начала года до отчетной даты.

Целью отчета о прибылях и убытках и пояснений к нему является предоставление внешним пользователям информации:

- о результатах деятельности организации;

- об источниках получения прибыли (причинах убытка).

Данные отчета о прибылях и убытках используются для оценки результатов деятельности организации за период и для прогноза будущей доходности ее деятельности. Прогноз будущих результатов деятельности является важным показателем. Для инвесторов он означает возможность получения дивидендов в будущем, и величина такого дивиденда может иметь решающее значение при принятии решения об инвестировании средств. Для кредитора будущая доходность означает возможность предприятия, прежде всего, уплатить непосредственно сумму долга, и кроме того, проценты за кредит. Если деятельность ожидается убыточной, эта ситуация может быть оценена как угроза невозврата долга и невозможности погашения процентов.

Для решения задач анализа доходы и расходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации подразделяются на:

а) доходы и расходы по обычным видам деятельности. Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг;

б) операционные доходы и расходы;

в) внереализационные доходы и расходы;

г) чрезвычайные доходы и расходы.

К обычной деятельности относится деятельность, ради которой организация создавалась.

К операционным относятся доходы, не связанные с основной деятельностью, например, продажа основных средств, иного имущества, которая не является типичной деятельностью организации.

Разграничение между обычной деятельностью и операционными доходами и расходами достаточно условно и базируется на сложившейся практике. Для целей бухгалтерского учета организации разрешено самостоятельно признавать поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями, исходя из характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения. Например, промышленное предприятие может продавать излишки сырья, отражая доходы как выручку или как операционные.

Вырабатываемый практикой подход к разделению этих двух видов доходов обусловлен требованием «чистоты» результата основной деятельности, для обеспечения сопоставимости рентабельности деятельности предприятий одной отрасли. Например, если одно предприятие отражает как обычный вид деятельности только реализацию готовой продукции, а другое включает в обычный вид деятельности еще и продажу излишков сырья, сопоставление рентабельности основной деятельности предприятий не даст правильного вывода.

Для избежания таких проблем, а также для многопрофильных предприятий, введено требование о раскрытии обычных доходов по видам деятельности, если доля дохода по отдельному виду деятельности составляет пять и более процентов от общей суммы дохода за отчетный период. Такое выделение позволяет сделать отчетность более прозрачной для инвестора и позволяет определить и сравнить рентабельность деятельности организации как со среднеотраслевой, так и с данными других предприятий.

Построение отчета о прибылях и убытках производится в разрезе различных источников доходов и расходов, которые можно отнести к различным видам деятельности организации (см. табл. 1).

Таблица 1. Различные виды деятельности организации.

|  |  |
| --- | --- |
| Виды деятельности | Источники доходов и расходов |
| Результат от основной деятельности | Выручка  Себестоимость реализованных товаров  Прибыль от реализации |
| Результат финансовой деятельности | Проценты к получению  Проценты к уплате  Доходы от долевого участия |
| Результат от неосновной деятельности (кроме финансовой) | Прочие операционные доходы  Прочие операционные расходы  Прочие внереализационные доходы  Прочие внереализационные расходы |
| Расчет прибыли собственников | Прибыль до налогообложения  Налог на прибыль  Нераспределенная прибыль  Дивиденд на акцию |
| Результат экстраординарных событий | Чрезвычайные доходы  Чрезвычайные расходы |

Структура отчета о прибылях и убытках позволяет проанализировать результаты деятельности организации в разрезе источников их получения, что учитывается аналитиком при расчете прогноза деятельности предприятия. Для целей оценки результатов деятельности данные представляются не менее чем за два отчетных периода в сопоставимых ценах. Компании, в целях привлечения инвестиций, могут приводить данные за три-пять отчетных периодов. С учетом динамично развивающейся ситуации представление данных за более продолжительный период времени не всегда целесообразно.

В основу структуры отчета заложена различная степень вероятности повторения доходов и расходов организации в будущем.

При расчете прогнозного тренда результата основной деятельности аналитик учитывает данные раскрытия информации по сегментам деятельности, перспективы развития рынков сбыта, тенденции деятельности основных покупателей, особенно в случаях, когда покупатель является аффилированным лицом, и т.д. При отсутствии серьезных колебаний изучаемых факторов вероятность сохранения тенденции является достаточно высокой.

Вероятность повторения результата финансовой и неосновной деятельности зависит от источника получения таких доходов, поэтому они раскрываются в отчете дополнительно. Как правило, вероятность повторения ниже, чем у событий основной деятельности (например, продажа основных фондов не является постоянно повторяющейся операцией), но достаточно высокая.

Вероятность повторения экстраординарных событий является малой величиной. Для определения вероятности повторения оценивается конкретная ситуация.

Например, сравним результаты деятельности трех условных компаний (см. табл. 2).

Таблица 2. Результаты деятельности трех условных компаний.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Источник дохода | КомпанияА | Компания Б | КомпанияВ |
| Результат от основной деятельности | 100 | 230 | 50 |
| Результат от неосновной деятельности | 100 | 20 |  |
| Резкльтат экстраординарных |  | (50) | 150 |
| Прибыль, всего | 200 | 200 | 200 |

Как видно, итоговая прибыль всех компаний одинаковая. Однако с точки зрения инвестиционной привлекательности наиболее перспективной выглядит компания «Б», поскольку в будущем повторение результата ее основной деятельности, при малой вероятности повторения экстраординарных событий, даст достаточно высокую общую прибыль.

Для правильных выводов необходима сопоставимость данных отчетов. Если данные за аналогичный период предыдущего года несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из изменений учетной политики, законодательных и иных нормативных актов. На соблюдение требования сопоставимости направлено также требование учета влияния цен.

Для формирования более точного прогноза будущей доходности в правилах бухгалтерского учета содержится целый ряд требований:

- требование о раскрытии информации о прекращенных видах деятельности;

- требование о составлении сегментарной отчетности;

- требование о раскрытии информации о сделках с аффилированными лицами;

- требование об отражении условных фактов;

- требование об отражении событий после отчетной даты.

**2. Принципы составления Отчета о прибылях и убытках**

Существуют определённые технические правила заполнения отчётности:

- в формах не должно быть никаких помарок и исправлений;

- бухгалтерская отчётность составляется в валюте РФ.

При наличии в организации иностранной валюты и операций, осуществляемых в инвалюте, все данные пересчитываются в рубли по курсу Банка России на день составления отчётности, т.е. на 31 декабря отчетного года;

- все данные приводятся в тысячах рублей без десятичных знаков. И лишь при очень крупных оборотах организация может приводить данные в миллионах рублей без тех же десятичных знаков;

- все показатели с отрицательным значением показываются в круглых скобках, а не со знаком «минус».

**2.1 Содержание Отчета о прибылях и убытках**

Составляя отчет о прибылях и убытках, нужно следовать определенным правилам: все данные в форме № 2 показываются нарастающим итогом с 1 января по 31 декабря отчетного года. При этом в графе 3 приводят данные за отчетный период, а в графе 4 - за аналогичный период прошлого года. Отрицательные же показатели записываются в круглых скобках.

Форма № 2 утверждена Приказом Минфина России от 22 июля 2003г. № 67н. В этой форме не проставлены коды строк - они утверждены другим Приказом Минфина России, от 14 ноября 2003г. № 102н.

В части «Доходы и расходы по обычным видам деятельности»: отражаются: По строке «Выручка» (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей) отражаются доходы, полученные фирмой от обычных видов деятельности, за вычетом НДС, акцизов и других платежей, отраженные по кредиту счета 90/1 исходя из временной определенности фактов хозяйственной деятельности, т.е. относящиеся к тому периоду, в котором произошли события, независимо от времени оплаты.

Таким образом, в кредите счета 90/1, а, следовательно, в форме № 2 выручка показывается по условиям договоров в зависимости от их видов. Так при договоре купли-продажи выручка показывается в момент перехода права собственности к покупателю на отгруженную продукцию, товары, услуги. При договоре мены выручка показывается в момент исполнения обязательств обеими сторонами. При договоре комиссии выручка показывается по времени получения извещения от комиссионера или поверенного об отгрузке товара покупателю.

Помимо выручки от реализации к доходам от обычных видов деятельности могут быть отнесены поступления от сдачи имущества в аренду, от участия в уставных капиталов других организаций и т.д. при условии, что подобные поступления должны признаваться предметом деятельности фирмы. В противном случае они относятся к прочим доходам. Основные виды деятельности предприятия определяются по его уставу. При определении предмета деятельности следует руководствоваться правилом существенности. Предметом деятельности признаются операции, доходы от которых составляют не менее 5% от общего объема выручки фирмы.

Сумма по данной строке рассчитывается как разница между суммами, отраженными бухгалтерскими проводками:

- Дт 50,51,62,76;

- Кт 90/1 на продажную стоимость, включая НДС минус Дт 90/3;

- Кт 68,76 на сумму НДС.

В розничной торговле при работе предприятия по системе «единого налога» выручка по строке показывается вместе с НДС, а проводка Дт 90/3 Кт 68,76 в учете не составляется, так как предприятие не является плательщиком НДС.

По строке «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг» показываются (ПБУ 10/99):

а) для предприятий промышленности и услуг - затраты, связанные с производством продукции и оказанием услуг, выручка от продажи которых показана по предыдущей строке и отраженные в учете проводкой:

- Дт 90/2 Кт 43

б) для торговых предприятий и общепита - себестоимость (покупная стоимость) реализованных товаров, выручка по которым показана по предыдущей строке, отраженная в учете проводками:

1) в оптовой торговле Дт 90/2 Кт 41/1,45 на покупную стоимость;

2) в розничной торговле:

- Дт 90/2 Кт 41/2 на покупную стоимость, если в учете товары учитываются по покупной стоимости;

- Дт 90/2 Кт 41/2 на продажную стоимость (минус) Дт 90/2 Кт 42 на сумму реализованной торговой наценки, если товары учитываются по продажным ценам;

3) для общепита: Дт 90/2 Кт 20 на продажную стоимость (минус) Дт 90/2 Кт 42 на сумму реализованной торговой наценки.

По строке «Валовая прибыль» показывается разница между показателями, отраженными в двух первых строках отчета. Если получен отрицательный результат (убыток), то его надо указывать в круглых скобках.

По строке «Коммерческие расходы» показываются:

- в промышленности - затраты по сбыту, относящиеся к реализованной продукции, отраженные в учете проводкой Дт 90/2 Кт 44;

- в торговле - издержки обращения, относящиеся к реализованным товарам, отраженные в учете Дт 90/2 Кт 44.

По строке «Управленческие расходы» показываются в промышленных предприятиях общехозяйственные расходы, учтенные на счете 26, при условии, что по учетной политике они закрываются счетом 90, т.е. отражаются проводкой Дт 90/2 Кт 26. Если в организации счет 26 закрывается счетом 20, то данная строка не заполняется. В торговых предприятиях и общественном питании данная строка не используется.

По строке «Прибыль (убыток) от продаж» приводится разница между валовой прибылью (убытком) и суммой коммерческих и управленческих расходов. При этом отрицательная разница показывается в круглых скобках. В течение года прибыль или убыток от обычных видов деятельности организации отражают на счете 99 в корреспонденции со счетом 90/9. Обороты между этими счетами за отчетный период соответствуют показателю по данной строке формы № 2.

К прочим доходам и расходам относятся (по ПБУ 9/99 и 10/99):

По строке «Проценты к получению» отражаются доходы в сумме причитающихся к получению процентов по облигациям, депозитам, государственным ценным бумагам (Дт 76 Кт 91/1), проценты за предоставление займов другим организациям (Дт 76 Кт 91/1), проценты за использование денежных средств банками при хранении их на расчетных счетах организаций (Дт 51,52 Кт 91/1).

По строке «Проценты к уплате» отражаются проценты к уплате по облигациям, акциям (Дт 91/2 Кт 76), проценты, причитающиеся другим предприятиям за предоставление организации в пользование денежных средств, займов, кредитов (Дт 91/2 Кт 76,66,67), проценты, уплаченные банку за хранение денежных средств на счетах (Дт 91/2 Кт 51,52).

По строке «Доходы от участия в других организациях» показываются поступления от долевого участия в уставных капиталах других фирм, доходы по акциям и доходы от совместной деятельности (Дт 51,76 Кт 91/1)

По строке «Прочие доходы» показывают:

- доходы от сдачи имущества, прав пользования интеллектуальной собственности в аренду, если это не является основным видом деятельности организации (Дт 62,76 Кт 91/1 на сумму дохода, включая НДС);

- доходы от продажи основных средств, материалов, нематериальных активов (Дт 62,76 Кт 91/1 на сумму продажной стоимости, включая НДС); истекшая кредиторская и депонентская задолженность (Дт 60,76 Кт 91/1),

- прибыль прошлых лет, обнаруженная в отчетном году (Дт 60,62,76 Кт 91/1);

- штрафы, пени, неустойки, полученные по хозяйственным договорам

(Дт 76,51 Кт 91/1);

- излишки имущества (Дт 01,04,10,50 Кт 91/1);

- положительные курсовые разницы (Дт 50,52,60,62,76 Кт 91/1);

- активы полученные безвозмездно (Дт 98/2 Кт 91/1);

-чрезвычайные доходы (стоимость материальных ценностей, оприходованных после списания непригодного к восстановлению имущества Дт 10 Кт 91/1, страховое возмещение убытков, понесенных в результате чрезвычайных обстоятельств Дт 51,76 Кт 91/1).

По строке «Прочие расходы» показывают:

- расходы от сдачи имущества, прав пользования интеллектуальной собственности в аренду, если это не является основным видом деятельности организации (Дт 91/2 Кт 68 на сумму НДС, Дт 91/2 Кт 02,05 на сумму амортизации, Дт 91/2 Кт 76 на сумму прочих расходов по аренде);

- расходы от продажи основных средств, материалов, нематериальных активов (Дт 91/2 Кт 68 на сумму НДС, Дт 91/2 Кт 01,04,10 на остаточную стоимость основных средств и нематериальных активов и учетную стоимость материалов, Дт 91/2 Кт 76 на сумму прочих расходов по продаже имущества);

- расходы на содержание законсервированных объектов (Дт 91/2 Кт 76,10,70,69…);

- расходы по производству, не давшему продукцию и расходы по аннулированным заказам (Дт 91/2 Кт 20);

- налоги, относимые на финансовые результаты (Дт 91/2 Кт 68);

- отчисления в резервы по сомнительным долгам (Дт 91/2 Кт 63,59);

- убытки от списания дебиторской задолженности по истечении срока исковой давности (Дт 91/2 Кт 76,62…);

-убытки прошлых лет, обнаруженные в отчетном году (Дт 91/2 Кт 60,76,10…);

- штрафы, пени, неустойки, уплаченные по хозяйственным договорам

(Дт 91/2 Кт 51,76),

- убытки от недоамортизации объектов основных средств, нематериальных активов при их списании раньше срока полезного использования, утрате, переданных безвозмездно (Дт 91/2 Кт 01,04);

- отрицательные курсовые разницы (Дт 91/2 Кт 50,52,60,62,76);

- затраты на проведение спортивных мероприятий, отдыха, развлечений культурно просветительского характера, благотворительная помощь (Дт 91/2 Кт 76,71,51,50…);

- чрезвычайные расходы (стоимость имущества, утраченного в результате катастрофы (Дт 91/2 Кт 01,04,10,41,50…), затраты, связанные с ликвидаций последствий чрезвычайных обстоятельств (Дт 91/2 Кт 51,76…).

По строке «Прибыль (убыток) до налогообложения» показывается финансовый результат от деятельности предприятия в отчетном периоде. Он равен сумме прибыли (убытка) от продаж и прочих доходов за минусом прочих расходов. Сумма убытка показывается в круглых скобках. Сальдо прочих доходов и расходов в течение года списывается на счет 99 со счета 91/9.

Строка «Отложенные налоговые активы» заполняется на основании данных, отраженных бухгалтерской проводкой Дт 99 Кт 09 и показываются в круглых скобках.

Строка «Отложенные налоговые обязательства» заполняется на основании данных, отраженных бухгалтерской проводкой Дт 77 Кт 99.

Строка «Текущий налог на прибыль» заполняется по данным налогового учета. По данной строке указывается оборот по субсчету «Налог на прибыль» счета 99 в корреспонденции с субсчетом «Расчеты по налогу на прибыль» счета 68. Рассмотрим, из чего складывается этот оборот согласно ПБУ 18/2002.

Текущим налогом на прибыль (текущим налоговым убытком) признается налог на прибыль для целей налогообложения. Он определяется исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянных налоговых обязательств и активов, отложенных налоговых активов и обязательств. Умножив показатель прибыли до налогообложения по данным бухгалтерского учета на 24%, получим величину условного расхода по налогу на прибыль. Она отражается в бухгалтерском учете проводкой: Дт 99 Кт 68.

Когда по данным бухгалтерского учета получен убыток, умножив его на 24%, получим сумму условного дохода по налогу на прибыль. Его сумма отражается обратной проводкой: Дт 68 Кт 99.

Далее корректируем величину условного расхода (условного дохода). Если расходы, учитываемые в целях бухгалтерского учета, не могут быть учтены при расчете налогооблагаемой прибыли, то возникают постоянные разницы. Например, постоянные разницы возникают в сумме сверхнормативных представительских расходов, сверхнормативных суточных. Постоянные разницы служат основанием для отражения в бухгалтерском учете постоянного налогового обязательства (ПНО). Так как ПНО увеличивает платежи по налогу на прибыль в отчетном периоде, то его отражают в бухгалтерском учете проводкой Дт 99 Кт 68. Возможны случаи, когда доходы, признанные в бухгалтерском учете, не учитываются при расчете налога на прибыль. Например, не облагается налогом на прибыль стоимость безвозмездно полученного имущества, если уставный капитал получающей стороны состоит более чем на 50% из вклада передающей стороны. В этом случае бухгалтерская прибыль превышает прибыль по данным налогового учета. Это приводит к появлению постоянных разниц, которые служат основанием для отражения в бухгалтерском учете постоянного налогового актива (ПНА). Для удобства их еще называют отрицательными постоянными разницами. В ПБУ 18/2002 такого определения, как ПНА нет, однако в форме № 2 этот показатель упоминается. Так как ПНА уменьшает сумму налога на прибыль, подлежащую уплате в бюджет за отчетный период, то в бухгалтерском учете ПНА отражается проводкой: Дт 68 Кт 99.

Таким образом, для заполнения строки «Текущий налог на прибыль» прежде всего, нужно учесть величину условного расхода или дохода за отчетный период и сумму постоянного налогового обязательства или актива. Если у фирмы отсутствуют постоянные налоговые обязательства или активы, то абсолютная разница между налогом, исчисленным с бухгалтерской прибыли, и реальным налогом на прибыль, будет равна абсолютной разнице между отложенными налоговыми активами и отложенными налоговыми обязательствами. В противном случае это соотношение выполняться не будет.

В Плане счетов предусмотрен отдельный субсчет для отражения постоянных налоговых обязательств или активов на счете 99, соответственно, постоянные налоговые обязательства и активы учитываются в течение года и сальдо не имеют, и их сумма в форме № 2 показывается справочно. Если сумму по строке «Прибыль (убыток) до налогообложения» на 24%, затем прибавить или отнять сальдо ПНО и ПНА, то получиться показатель по строке «Текущий налог на прибыль».

Пример:

В 3 квартале 2008г. фирма затратила на представительские расходы 11600 руб. Расходы на оплату труда за этот период составили 193300 руб.

При налогообложении прибыли представительские расходы учитываются в размере, не превышающем 4% от расходов на оплату труда, т.е. 193300\*4%=7732 руб. При определении бухгалтерской прибыли представительские расходы учитываются полностью.

Постоянная разница равна 11600-7732=3868 руб.

В бухгалтерском учете будут сделаны проводки:

- Дт 44 Кт 60 7732 руб. - расходы в пределах норм;

- Дт 44 субсчет «Постоянная разница» Кт 60 3868 руб. - расходы сверх норм.

Постоянное налоговое обязательство равно 3868\*24%=928 руб.

В бухгалтерском учете будет сделана проводка:

- Дт 99 субсчет «Постоянное налоговое обязательство» Кт 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» 928 руб. - отражена сумма налога на прибыль с постоянной разницы.

Помимо постоянных разниц в бухгалтерском учете могут возникать вычитаемые временные разницы (ВВР) и налогооблагаемые временные разницы (НВР). Первые приводят к образованию отложенного налогового актива (ОНА), увеличивающего сумму текущего налога на прибыль в отчетном периоде, а вторые - отложенного налогового обязательства (ОНО), уменьшающего сумму текущего налога на прибыль в отчетном периоде. ОНА отражают в бухгалтерском учете проводкой Дт 09 Кт 68. ОНО начисляют проводкой Дт 68 Кт 77. При уменьшении величины вычитаемой или налогооблагаемой временной разницы в бухгалтерском учете делаются обратные проводки.

В результате этих проводок сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в бюджет, увеличивается или уменьшается, а величина прибыли (убытка) организации, учитываемая на счете 99, не изменяется. Т.е. начисление и списание ОНА и ОНО никак не влияют на сумму чистой прибыли (убытка) организации. Поэтому суммы начисленных и списанных ОНА и ОНО в форме № 2 не отражаются.

В форме № 2 по строкам «ОНА» и «ОНО» показывается следующее. В случае выбытия объекта, по которому в бухгалтерском учете числились временные вычитаемые разницы, сумму ОНА необходимо списывать на счет прибылей и убытков. При этом в бухгалтерском учете делается запись Дт 99 Кт 09. Данная сумма уменьшает чистую прибыль организации и показывается по строке «ОНА» формы № 2 в круглых скобках. В случае выбытия объекта, по которому в бухгалтерском учете числились налогооблагаемые временные разницы, сумму ОНО также списывают на счет прибыли и убытки проводкой Дт 77 Кт 99. Данная сумма увеличивает чистую прибыль организации и показывается по строке «ОНО» формы № 2.

В строке «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода» отражается прибыль (убыток) до налогообложения, уменьшенная на сумму отложенных налоговых активов, текущего налога на прибыль и увеличенная на сумму отложенных налоговых обязательств. Сумма убытка показывается в круглых скобках.

Справочно в Форме № 2 приводится базовая прибыль (убыток) на акцию и разводненная прибыль (убыток) на акцию, которые рассчитываются по обыкновенным и привилегированным акциям на основании методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденных Приказом Минфина РФ от 21.03.2000г. № 29н.

Раздел «СПРАВОЧНО»

|  |  |
| --- | --- |
| Постоянные налоговые обязательства (активы) | Разница между доходами и расходами, формирующими бухгалтерскую прибыль, но не учитываемые при расчете налога на прибыль |
| Базовая прибыль (убыток) на акцию | Заполняется только акционерными обществами |
| Разводненная прибыль (убыток) на акцию | Заполняется только акционерными обществами |

Дополнительно в форме № 2 приводиться расшифровка отдельных прибылей и убытков: штрафы, пени и неустойки, признанные или по которым получены решения суда об их взыскании, прибыль (убыток) прошлых лет, возмещение убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств, курсовые разницы по операциям в иностранной валюте, отчисления в оценочные резервы, списание дебиторских и кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности.

**Заключение**

Бухгалтерская отчетность является «зеркалом» любой организации, по ней можно судить об изменениях, происходящих с активами и обязательствами, доходами и расходами организации.

Бухгалтерская отчётность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах её деятельности и изменениях в финансовом положении. При недостаточности данных для формирования достоверного и полного представления о финансовом положении и результатах деятельности организации, сформированных исходя из правил ПБУ 4/99, она вправе включить самостоятельно дополнительные показатели и пояснения. Таковыми могут быть расшифровки отдельных статей бухгалтерского баланса и отчёта о прибылях и убытках.

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчётности должны быть приведены данные минимум за два года - отчётный и предшествующий отчётному (Приложение №1). Исключением является отчёт, составляемый за первый отчётный период. В нём приводятся данные лишь за отчётный период. Организация вправе принять решение сопоставлять данные и за более продолжительный период времени - три года, четыре и т.д. Для отражения этих данных в используемые формы бухгалтерской отчётности включаются дополнительные графы и строки.

При несопоставимости данных за отчётный и предшествующий периоды вторые подлежат корректировке по правилам, установленным нормативными актами по бухгалтерскому учёту. Каждая существенная корректировка подлежит раскрытию в пояснениях с указанием причин, вызвавших её.

Составление бухгалтерской отчетности - очень ответственная работа, которая под силу не каждому бухгалтеру. Нужно быть хорошим специалистом, иметь соответствующее образование и практический опыт, быть в курсе происходящих изменений, касающихся бухгалтерского учета, чтобы справиться с этой задачей.

**Приложение** 1.

## ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ - 2009 ФОРМА № 2 по ОКУД

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| наименование показателя | код  показателя | за отчетный период | за аналогичный период  прошлого года |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **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 | 126904 | 64218 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 020 | (119831) | (61858) |
| Валовая прибыль | 029 | 7073 | 2360 |
| Прибыль (убыток) от продаж | 050 | 7073 | 2360 |
| **Прочие доходы и расходы** |  |  |  |
| Проценты к получению | 060 | - | - |
| Проценты к уплате | 070 | (309) | (481) |
| Доходы от участия в других организациях | 080 | - | - |
| Прочие доходы | 090 | 2140 | - |
| Прочие расходы | 100 | (2794) | (827) |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 140 | 6110 | 1052 |
| Отложенные налоговые активы |  |  |  |
| Отложенные налоговые активы | 141 | - | 16 |
| Отложенные налоговые обязательства | 142 | 138 | - |
| Текущий налог на прибыль | 150 | (1473) | (407) |
| Штрафы, пени | 151 | (83) | (-) |
| **Чистая прибыль (убыток) отчетного периода** | 190 | 4416 | 629 |
| СПРАВОЧНО  Постоянные налоговые обязательства (активы) | 200 | 145 | - |
| Базовая прибыль (убыток) на акцию |  | - | - |
| Разводненная прибыль (убыток) на акцию | 220 | - | - |

### РАСШИФРОВКА ОТДЕЛЬНЫХ ПРИБЫЛЕЙ И УБЫТКОВ

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| наименование показателя | кодпоказателя | за отчетныйгод | | за аналогичный период предыдущего года | |
| прибыль | убыток | прибыль | убыток |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Штрафы, пени и неустойки, признанные или по которым получены решения суда (арбитражного суда) об их взыскании |  | 83 | - | - | - |
| Списание дебиторских и кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности |  | 35 | - | 29 | - |

## Список литературы

1. Федеральным закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» с изменениями от 23.07.1998г., 28.03.2002г.)
2. Положение по ведению бухгалтерского учета бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденной приказом Минфина от 29.07.1998г. № 34н. (в ред. От 26.03.2007г. №26н).
3. Приказ Министерства Финансов РФ от 22 июля 2003г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организации».
4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 ( в редакции Приказа Минфина от 06.07.199г. №43н)
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98, утвержденное приказом Минфина РФ от 9.06.2001г. №44н (в ред. От 27.11.2006г.)
6. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учеб. пособие / Под ред. М.А. Вахрушиной. - М.: Вузовский учебник, 2005. - 320 с.
7. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Методические указания и задания по выполнению курсовой работы. -М: Вузовский учебник, 2004. - 68с.
8. Вакуленко Т.Г., Фомина Л.Ф. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений. СПб.: «Издательский дом «Герда», 2003.
9. Л.Ж. Бдайциева – «Бухгалтерский учет» 2006г.
10. А.Н. Азрилиян, Е.В. Калашникова – «Экономический и юридический словарь» 2007г
11. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебник М.: ИНФРА-М., 2004.
12. Журнал «Главбух» №1, №7, №19 за 2008г.
13. Информационно-техническое сопровождение "ГАРАНТ", "КОНСУЛЬТАНТ ПЛЮС".
14. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебник / Под ред.В.Д. Новодворского; Всероссийский финансово-экономический институт (ВЗФЭИ). - М.: ЗАО «Финстатинформ», 2002. - 488с.