Бухгалтерская отчетность как источник информации о финансовых результатах организации

# Содержание

[Введение 3](#_Toc250825674)

[1. Теоретический обзор по вопросам учета и отражения в отчетности финансовых результатов организации 5](#_Toc250825675)

[1.1 Сущность и состав бухгалтерского баланса 5](#_Toc250825676)

[1.2 Содержание и оценка статей актива бухгалтерского баланса 10](#_Toc250825677)

[2. Организационно-правовая и экономическая характеристика ООО «Экопродукт» 16](#_Toc250825678)

[3.Анализ практики формирования отчета о финансовых результатах организации 20](#_Toc250825679)

[3.1 Порядок составления отчета о прибылях и убытках организации в РФ 20](#_Toc250825680)

[3.2 Анализ постановки учетно-аналитической работы 42](#_Toc250825681)

[3.3 Анализ формирования показателей отчета о прибылях и убытках 45](#_Toc250825682)

[4. Пути совершенствования бухгалтерского учета финансовых результатов и составления отчета о прибылях и убытках 50](#_Toc250825683)

[Заключение 52](#_Toc250825684)

[Список литературы 54](#_Toc250825685)

Приложения

# Введение

Актуальность выбранной темы определяется тем, что важнейшей формой выражения деловой активности организации является финансовый результат ее деятельности. Сведения о формировании и использовании прибыли рассматриваются наряду со сведениями об имущественном положении в качестве наиболее значимой части бухгалтерского отчета организации. Отчет о прибылях и убытках построен таким образом, что в нем отдельно отражаются доходы и расходы по различным направлениям деятельности организации.

Отчет о прибылях и убытках (форма №2) представляет собой форму бухгалтерской отчетности, основное назначение, которой заключается в характеристике финансовых результатов деятельности организации за отчетный период. В отчете о прибылях и убытках указываются в суммовом выражении данные о доходах и расходах по обычным видам деятельности, операционных доходах и расходах, внереализационных доходах и расходах, чрезвычайных доходах и расходах. Типовая форма отчета о прибылях и убытках утверждена Приказом Минфина РФ от 13.01.2000г. № 4н. Отчет состоит из четырех граф: наименование показателя, код, за отчетный период и за аналогичный период предшествующего года. Структура отчета о прибылях и убытках - детальная разбивка данных о доходах и расходах предприятия. Включает в себя данные об общих доходах предприятия за период, затратах, связанных с получением этих доходов и всех периодических доходах и расходах, не связанных с конкретными видами продукции.

При составлении Отчета о прибылях и убытках (форма №2) организации следует руководствоваться основными принципами, закрепленными в ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99, введенными в действие с 1 января 2000г., которые нормативно регламентируют вопросы формирования для целей бухгалтерского учета двух понятий: "доходы организации" и "расходы организации".

К таким принципам в первую очередь следует отнести:   
- соблюдение критериев признания доходов и расходов, закрепленных в п. 12 ПБУ 9/99 и п. 16 ПБУ 10/99;

- соблюдение классификации доходов и расходов;

- принцип равномерного и обоснованного распределения доходов и расходов между отчетными периодами;

- принцип взаимосвязи доходов и обуславливающих их получение доходов;

-  принцип признания расхода (списания актива) при наличии данных о том, что от использования этого актива экономическая выгода (доход) получена не будет.

Целью данной работы является исследование бухгалтерской отчетности как источника информации о финансовых результатах организации.

Работа состоит из четырех глав, каждая из которых раскрывает поставленные задачи.

Источником информации при написании работы служили нормативные акты по бухгалтерскому учету и отчетности РФ; учетные регистры, а также бухгалтерская отчетность предприятия; учебные пособия.

# 1. Теоретический обзор по вопросам учета и отражения в отчетности финансовых результатов организации

## 1.1 Сущность и состав бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс является одной из форм бухгалтерской отчетности, которая представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности. Бухгалтерская отчетность составляется на основе данных финансового учета с целью предоставления информации о финансовом положении организации в форме, удобной и понятной для принятия этими пользователями определенных деловых решений.

При формировании показателей бухгалтерской отчетности, в том числе и баланса, необходимо руководствоваться [10. с.589]:

Федеральным законом "О бухгалтерском учете" от 21.11.96 № 129-ФЗ (в ред. от в ред. Федерального закона от 23.07.98 №123 -ФЗ);

Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99), утвержденным приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43 н.;

Приказ Минфина РФ от 13.01.2000 №4н "О формах бухгалтерской отчетности организаций";

Методическими рекомендациями о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, утвержденные приказом Минфина РФ от 28.06.2000 №60н;

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10 2000 г. №94н и другими нормативными актами.

Отметим, что данные нормативные документы связаны с реализацией Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Из всех форм отчетности важнейшей является баланс.

На предприятии ежедневно совершается большое количество хозяйственных операций, которые приводят к движению, изменению хозяйственных средств и источников их образования. Все эти изменения находят отражение на счетах бухгалтерского учета. Однако на практике существует потребность в том, чтобы сделать моментный снимок этого движения, который показал бы состояние имущества и источников его формирования на определенную дату.

Составление баланса - завершающий этап бухгалтерского учета, во время которого осуществляется подсчет итогов показателей. Это процесс связан с использованием данных синтетического и, в ряде случаев, аналитического учета.

Таким образом, бухгалтерский баланс представляет собой способ отражения в денежной оценке на определенную дату финансовое положение организации. По балансу характеризуется состояние материальных запасов, расчетов, наличие денежных средств, инвестиций [13. с.115].

Чтобы лучше понять сущность баланса, как элемента финансовой отчетности, необходимо рассмотреть теорию отчетности как таковую.

В последние годы возросло число попыток экономической интерпретации учетных данных. Зарубежные специалисты выделяют два подхода к выбору экономических аспектов бухгалтерского учета и отчетности: макроэкономический и микроэкономический.

Макроэкономический подход состоит в определении влияния отчетных данных на экономические показатели отрасли или страны в целом. Национальные экономические цели требуют такой отчетности, которая стимулировала бы увеличение дивидендов и капитальных вложений во время экономического спада и сдерживала инвестиции в период инфляции. Одно из следствий подхода состоит в том, что отчетность создает правовую базу для исчисления устойчивых доходов, использования резервов и гибких методов начисления амортизации [12. c.45].

Микроэкономический подход к теории отчетности предполагает выявления эффекта альтернативных отчетных процедур. Современная теория ориентирована на то, что предприятие как экономическая единица оказывает воздействие на экономику через операции и взаимодействие с другими предприятиями на рынке. Теоретики склоняются к мнению, что если в отчетности информация представлена достаточно полно, то не столь важно как она отражается. То есть варианты признания дохода независимым от рыночной ситуации, так как в любом случае полно отражают факты хозяйственной жизни [12. c.46].

Обычно считается, что самыми важными потребителями отчетов вне организации это акционеры и другие инвесторы, кредиторы и чиновники правительственных учреждений. Данные баланса необходимы собственникам для контроля над вложенным капиталом, руководству организации при анализе и планировании, банкам и другим кредиторам - для оценки финансовой устойчивости. Как же должны быть сгруппированы данные в балансе, чтобы дать ответ на вопросы пользователей? Структура и группировка данных баланса не раз претерпевала существенные изменения. Но в любом случае должно сохраняться балансовое равенство (слово "баланс" означает равновесие).

Таким образом, бухгалтерский баланс состоит из двух равновеликих частей - актива и пассива.

В концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России даны определения активов, обязательств и капитала [10. с.590]:

1. Под активами понимаются хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем. Будущие экономические выгоды - это потенциальная возможность прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств в организацию

2. Обязательствами считается существующая на отчетную дату задолженность организации, которая образовалась вследствие осуществления проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты, по которой должны привести к оттоку активов.

3. Капитал же представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за время деятельности организации.

В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны быть представлены с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) как краткосрочные (запасы, дебиторская задолженность, денежные средства, кредиторская задолженность) и долгосрочные (основные средства, нематериальные активы, долгосрочные займы). Активы и обязательства отражаются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним составляет не более 12 месяцев после отчетной даты. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные [8. с.37].

В качестве капитала могут быть выделены средства внесенные акционерами, прибыль, резервы и другие.

Баланс может быть построен вертикально (как в настоящее время у большей части западных компаний) или горизонтально (как у российских организаций). Каждый отдельный показатель в балансе, по которому проставляется сумма, называется статьей. Фома баланса российских организаций предусматривает деление его показателей на пять разделов.

В соответствии с ПБУ 4/99 бухгалтерский баланс должен объединять средства в актив по разделам [10. с.599]:

"Внеоборотные активы"

"Оборотные активы"

В соответствии с ПБУ 4/99 бухгалтерский баланс должен объединять в пассив источники образования средств по разделам [9. с.599]:

"Капитал и резервы"

"Долгосрочные обязательства"

"Краткосрочные обязательства".

В каждом из указанных пяти разделов в отдельных строках, называемых статьями баланса, отражены соответствующие виды имущества и источники их формирования, указанные в классификациях имущества по составу и функциональной роли и по источникам образования и целевому назначению [10. с.600].

Отдельные показатели (строки) актива и пассива (статьи) отражают состояние различных видов хозяйственных средств и источников этих средств.

Согласно действующему законодательству баланс в настоящее время составляется в оценке нетто. Итог баланса дает ориентировочную оценку суммы средств, находящихся в распоряжении предприятия. Эта оценка является учетной (балансовой) и не отражает реальной суммы денежных средств, которую можно получить за имущество, например, в случае ликвидации предприятия.

Предоставляется бухгалтерский баланс не позднее 31 марта года, следующего за отчетным. При этом, отчетным годом считается для всех организаций календарный год - с 1 января по 31 декабря включительно. Отчетная дата - дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

Итак, существуют различные подходы к определению сущности бухгалтерского баланса как элемента финансовой отчетности. Но все авторы выделяют основную задачу бухгалтерского баланса - показать собственнику, инвестору, чем он владеет или какой капитал находится под его контролем. Баланс позволяет получить представление и о материальных ценностях, и о величине запасов, и о состоянии расчетов, и об инвестициях. Данные баланса широко используются для полследующего анализа как внутренними, так и внешними пользователями.

## 1.2 Содержание и оценка статей актива бухгалтерского баланса

Под активами, как уже было отмечено в первом параграфе, понимаются хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем.

По своей экономической природе активы динамичны и подвергаются постоянным изменениям, как по объему, так и по структуре. Привлекаемые из различных источников денежные ресурсы направляются на приобретение основных средств, пополнение материально - производственных запасов и т.д. поэтому одним из важнейших условий финансовой устойчивости предприятия является правильность вложения источников средств в соответствующие активы. В современных условиях наибольшие распространение получили две взаимосвязанные трактовки активов баланса [11. c.325]:

По предметно - вещественной трактовке в активе баланса показываются состав и размещение имущества предприятия, наличие которого подтверждается инвентаризацией.

Другой подход - затратно-результативный. Согласно данному подходу актив баланса выражает величину затрат предприятия, сложившихся в результате предыдущих хозяйственных операций и понесенных им расходов ради возможных будущих доходов. основной акцент делается на сам факт вложения средств. при этом степень детализации актива баланса определяет и его аналитические возможности.

Представление информации в балансе тесно связано с понятием оценка. Оценка имущества и обязательств имеет большое значение для реального определения финансово-хозяйственной деятельности организации. В соответствии с действующим российским законодательством для организаций всех форм собственности установлен единый порядок оценки имущества и обязательств. При этом оценка имуществ и обязательств определяется как "способ выражения в учете и отчетности отдельных видов имущества и источников их образования в денежном измерении". Имущества, обязательства и хозяйственные операции оцениваются в валюте РФ (в рублях). Правила оценки статей баланса установлены Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и инструкциями по составлению бухгалтерской отчетности.

Рассмотрим состав и оценку статей первого раздела актива баланса "Внеоборотные активы".

В разделе "Внеоборотные активы" по группе статей "Нематериальные активы" отражается наличие нематериальных активов по остаточной стоимости. К нематериальным активам относятся: объекты интеллектуальной собственности (исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец; исключительное авторское право на программы ЭВМ, базы данных; исключительное право на товарный знак); деловая репутация организации и организационные расходы и другое. Указанные активы могут быть внесены учредителями предприятия в счет их вклада в уставный капитал, получены безвозмездно, приобретены предприятием в процессе его деятельности. Амортизация нематериальных активов ежемесячно списывается на себестоимость продукции (работ, услуг) по нормам, рассчитанным предприятием исходя из первоначальной стоимости и срока их полезного использования (линейный способ). Расшифровка состава нематериальных активов приводится в Приложении к балансу предприятия (в разделе 3 формы №5).

По группе статей "Основные средства" приводятся показатели по основным средствам, как действующим, так и находящимся на реконструкции, модернизации или в запасе по остаточной стоимости. Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основного средства, если одновременно выполняются следующие условия [9. c.42]:

а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации, либо для предоставления организацией за плату во временной пользование и владение или во временное пользование;

б) объект обираются использовать в течение длительного времени, то есть срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организацией не предполагается последующая перепродажа данного объекта;

г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Оценка основных средств производится в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01), утвержденный Приказом Минфина РФ от 30.03.2001г. №26н (в редакции Приказа МФ РФ от 12.12.2005г. №147н).

Стоимость основных средств организации погашается путем равномерного или ускоренного начисления амортизации в течение срока полезного использования. Амортизация объектов основных средств производится одним из следующих способов начисления амортизационных отчислений: линейный способ; способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

По статье "Незавершенное строительство" показывают затраты на строительно - монтажные работы, приобретение основных или нематериальных активов. Незавершенное строительство отражаются в бухгалтерском учете по фактическим затратам для застройщика. Кроме этого, по этой статье показываются затраты по формированию основного стада, стоимость оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки.

По статье "Доходные вложения в материальные ценности" доходные вложения в материальные ценности (здания, оборудование и другое), предоставляемые за плату во временное пользование и владение с целью получения дохода. Доходные вложения в материальные ценности принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, исходя из фактических затрат на приобретение, расходы по доставке, монтажу и установке.

По статье "Долгосрочные финансовые вложения" отражаются финансовые вложения сроком обращения более 12 месяцев. В состав долгосрочных финансовых вложений включаются инвестиции в дочерние и зависимые общества, в другие организации, в ценные бумаги, а также займы, предоставленные другим организациям на срок более 12 месяцев. Объекты финансовых вложений, не оплаченных полностью, показываются в активе баланса в полной сумме фактических затрат на их приобретение.

По статье "Отложенные налоговые активы" отражается положительная разница между условным налогом на прибыль, исчисляемым по данным бухгалтерского учета, и реальным налогом на прибыль, определяемым по данным налогового учета. Отложенный налоговый актив показывает, насколько нужно будет уменьшить сумму налога на прибыль в следующих отчетных периодах.

Оборотные активы предприятия представляют собой используемые в процессе производства предметы труда и материальные ценности в денежной оценке. Иначе говоря, оборотные активы (средства) - это денежные средства, авансированные в оборотные производственные фонды и фонды обращения.

В разделе "Оборотные активы" по соответствующим статьям группы статей "Запасы" показываются остатки материально - производственных запасов, предназначенных для использования в производственном процессе, для продажи и перепродажи. В данную группу статей включаются также затраты в незавершенном производстве и расходы будущих периодов.

К бухгалтерскому учету в качестве материальных запасов, согласно ПБУ 5/01, принимаются активы [14. c.26]:

используемые в качестве сырья, материалов при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);

предназначенные для продажи;

используемые для управленческих нужд организации.

По статье "Запасы" отражаются: сырье и материалы, животные на выращивании и откорме; затраты в незавершенном производстве; готовая продукция и товары для перепродажи; товары отгруженные; расходы будущих периодов, прочие запасы. Материальные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Товары в организациях, занятых в торговле, отражаются по стоимости их приобретения. Незавершенное производство отражается по фактическим производственным затратам.

По статье "Налоги на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" показывается сумма налога на добавленную стоимость по приобретенным МПЗ, нематериальным активам, основным средствам, работам и услугам, подлежащая отнесению в следующих отчетных периодах в уменьшение налога для перечисления в бюджет или на соответствующие источники его покрытия.

По группе статей "Дебиторская задолженность" сведения об этой задолженности, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты, и задолженности, платежи по которой ожидаются в течении 12 месяцев после отчетной даты, показываются раздельно.

Движение дебиторской задолженности по срокам ее возникновения показывается в приложении к бухгалтерскому балансу по форме №5. группа статей "Дебиторская задолженность" является комплексной и включает следующие элементы: покупатели и заказчики; задолженность дочерних и зависимых обществ; векселя к получению, авансы выданные; задолженность участников по взносам в уставный капитал и прочие дебиторы.

По статье "Краткосрочные финансовые вложения" отражаются фактические затраты предприятия по выкупу собственных акций у акционеров, вложения предприятия в ценные бумаги и так далее.

По статье "Денежные средства" отражается остаток денежных средств в кассе и на соответствующих счетах в кредитных организациях.

По статье "Прочие оборотные средства" показываются суммы, не нашедшие отражение по другим статьям раздела "Оборотные активы".

Правила оценки статей актива баланса установлены Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и инструкциями по составлению бухгалтерской отчетности.

# 2. Организационно-правовая и экономическая характеристика ООО «Экопродукт»

**Компания ООО «Экопродукт» - торговая марка «Белое Облако» молочных продуктов в г.Уфа и республике Башкортостан.**

Учредительным документом **ООО «Экопродукт»** является учредительный договор и устав. Участники общества с ограниченной ответственностью не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах внесенных ими вкладов.

Устав **ООО «Экопродукт»** был утвержден учредителем 12.02.2003 г. зарегистрирован администрацией г. Уфы 18.02.2003г.

Адрес предприятия: Россия, Республика Башкортостан, 450105, Уфа, ул. М. Жукова, 39.

В учредительных документах отражается порядок управления предприятием; реорганизация и ликвидация общества; порядок перехода доли в уставном капитале общества к другому лицу; выход участника из общества. Уставный капитал организации составил 300 тыс. руб. Уставный капитал может формироваться за счет прибыли от деятельности организации. Увеличение уставного капитала может осуществляться за чет имущества **ООО «Экопродукт»** или за счет дополнительных вкладов его участников.

Общее руководство организации осуществляется высшим руководством и включает в себя взаимодействие с внешней средой, определение стратегии предприятия, принятие наиболее важных оперативных решений, организация работ, подбор, мотиваций персонала. Высшим органом управления **ООО «Экопродукт»** является общее собрание участников. Один раз в год проводится годовое Общее собрание. При подготовке общего собрания подлежат представлению годовой отчет **ООО «Экопродукт»**, заключение ревизионной комиссии или аудитора по результатам проверки годовых отчетов и годовых бухгалтерских балансов организации.

**Генеральный директор определяет организационную структуру ООО «Экопродукт» (рис. 1)**, распоряжается имуществом организации, организует бухгалтерский учет и отчетность и осуществляет другие решения по вопросам, связанным с текущей деятельностью организации.

Генеральный директор

Зав. коммерчес-кой службой

Главный инженер

Главный бухгалтер

Юрист- консультант

Заведующий производст-вом

Экспедиторы, кладовщики, продавцы

Водите-ли

Слесари

Рабочие

Лаборанты

Мастера

Бухгал-тера(3)

Грузчики

Кассир

Рис.1. Организационная структура **ООО «Экопродукт»**

В ООО «Экопродукт» существует подразделение, которое занимается изготовлением и выпуском молочной продукции.

Ремонтная группа занимается ремонтом машин и оборудования.

Основная деятельность организации - производство молочной и кисломолочной продукции (молоко, йогурт, кефир, ряженка, сметана и др.). В организации поставлено новое производственное оборудование. Поставщиками сырь для производства готовой продукции являются крестьянские хозяйства и сельскохозяйственные предприятия края.

**ООО «Экопродукт»** в основном реализует готовую продукцию за безналичный и наличный расчет торговым организациям г. Уфы, г. Стерлитамака, г. Нефтекамска и др. Покупателями готовой продукции предприятия являются ООО "Объединение хлеб", ООО "Империя, ООО "Сибирь", ООО "Блик" и другие организации. Объем реализации определяется суммой денежных средств, полученных от покупателей за проданную им готовую продукцию зачисленных на расчетный счет, или зафиксированный в кассовом приходном ордере. Основные экономические показатели организации **ООО «Экопродукт»** отражены в таблице 1.

Таблица 1

Основные экономические показатели деятельности **ООО «Экопродукт»**, тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | | 2008г. | 2009г. | Абсолютное отклонение |
| 1 | Выручка от реализации товаров | 7 000 | 10 000 | 3 000 |
| 2 | Себестоимость реализации товаров | 4933 | 4200 | -733 |
| 3 | Валовая прибыль | 2067 | 5800 | 3733 |
| 4 | Коммерческие расходы и управленческие расходы | 67 | 2800 | 2733 |
| 5 | Прибыль от продаж | 2000 | 3000 | 1000 |
| 6 | Чистая прибыль отчетного года | 1516 | 2201 | 685 |
| 7 | Рентабельность продаж,% (п.5: п.1) | 28,6 | 30,0 | 1,4 |
| 8 | Средняя остаточная стоимость основных средств | 906 | 687 | -219 |
| 9 | Средняя стоимость оборотных активов | 3582 | 3608 | 26 |
| 10 | Коэффициент оборачиваемости оборотных активов (п.1: п.10) | 1,59 | 1,66 | 0,07 |

В 2008 году **ООО «Экопродукт»** оборачиваемость оборотных активов увеличилась на 0,51 оборота и составила на конец года 1,73 оборота. Следовательно, на каждый рубль оборотных активов предприятия приходится 1,73 рублей выручки от реализации. В результате снижения себестоимости проданной продукции на 733 тыс. руб. валовая прибыль выросла на 3733 тыс. руб. и составила на конец года 5800 тыс. руб. Коммерческие и управленческие расходы также были увеличены на 2733 тыс. рублей. Прибыль от продаж выросла на 1000 тыс. руб. и составила 3000 тыс. рублей. Чистая прибыль предприятия **ООО «Экопродукт»** в отчетном году по сравнению с прошлым годом выросла на 685 тыс. руб. и составила 2201 тыс. руб. Рентабельность производства выросла на 1,4% и составила на конец года 30,0%.

# 3.Анализ практики формирования отчета о финансовых результатах организации

## 3.1 Порядок составления отчета о прибылях и убытках организации в РФ

Учет и отражение в отчетности доходов и расходов регламентированы ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Суммы доходов, расходов и финансовые результаты рассчитываются для отражения в форме № 2 нарастающим итогом с начала года до конца отчетного периода.

Все расходы организации, а также показатели, имеющие отрицательные значения, в Отчете показывают в круглых скобках.

Если рекомендованный Минфином России образец формы № 2 не содержит каких-либо строк, необходимых для полного и достоверного отражения информации о доходах и расходах, организация должна внести в Отчет нужные строки самостоятельно.

Так, например, если организация занимается несколькими видами деятельности, в форме № 2 можно показать доходы и расходы по каждому из них или привести необходимые разъяснения в пояснительной записке.

Те доходы и расходы, которые организация считает существенными (и по количественному, и по качественному признаку), тоже должны отражаться отдельно. Соответствующие статьи Отчета в этом случае расшифровываются дополнительно введенными строками «в том числе» или «из них». Некоторые виды доходов и расходов можно расшифровать в специальном разделе формы № 2 «Расшифровка отдельных прибылей и убытков». Организация вправе выбрать, что больше отвечает ее потребностям: заполнение этого раздела или введение дополнительных строк в основную таблицу.

Однако если у организации нет каких-либо видов доходов, расходов, хозяйственных операций, строки для которых предусмотрены в рекомендованном Минфином России образце формы № 2, то эти строки в Отчет включать не следует (п. 5 приказа Минфина России № 67н).

Составляется Отчет по данным счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки». При формировании Отчета за 2008 год в графе 3 «За отчетный период» отражаются обороты по счетам за 2008 год, в графе 4 «За аналогичный период предыдущего года» — обороты за 2007 год. Их переносят в Отчет из графы 3 формы № 2 за прошлый год.

В Отчете указываются:

* доходы и расходы по обычным видам деятельности;
* прочие доходы и расходы;
* прибыль (убыток) до налогообложения;
* чистая прибыль (убыток) отчетного периода.

В бухгалтерской отчетности можно привести данные более чем за два года, если организация считает это целесообразным и соответствующее положение есть в приказе по учетной политике. В этом случае в Отчет, который формирует организация, добавляются дополнительные графы.

Если данные за предыдущие годы несопоставимы с данными за отчетный год вследствие изменений в нормативных актах или в учетной политике, то показатели предыдущих лет должны быть скорректированы. В регистры бухгалтерского учета при этом изменения не вносятся.

При составлении формы № 2 нельзя засчитывать между собой показатели расходов и доходов. Но для прочих доходов сделано исключение. Согласно пункту 18.2 ПБУ 9/99 их можно показать в форме № 2 за минусом расходов, относящихся к этим доходам, если:

* правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение доходов;
* доходы и связанные с ними расходы, возникающие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности (например, предоставление во временное пользование своих активов), не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

Следует отметить, что в действующих на сегодняшний день нормативных документах по бухгалтерскому учету нет определений таких понятий, как себестоимость проданных товаров (продукции, работ, услуг), коммерческие расходы и управленческие расходы.

Эти понятия были раскрыты в Методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, утвержденных приказом Минфина России от 28.06.2000 № 60н. Но этот документ утратил силу после выхода приказа Минфина № 67н.

Однако в ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 изменения не вносились. Поэтому, на наш взгляд, при определении суммы себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) и коммерческих и управленческих расходов можно руководствоваться теми положениями упомянутых Методических рекомендаций, которые не противоречат приказу Минфина № 67н.

Организации, которые собираются прекратить производство какой-либо продукции, выполнение определенного вида работ, оказание каких-либо услуг, должны включать в бухгалтерскую отчетность соответствующую информацию. Это установлено ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности».

Приостановление части деятельности организации без намерения прекратить ее не рассматривается и не раскрывается в бухгалтерской отчетности как прекращаемая деятельность.

Информация о прекращаемой деятельности должна отражаться в бухгалтерской отчетности, если активы, обязательства, доходы и расходы по обычным видам деятельности организации (или основная их часть) будут проданы, погашены или иным образом выбывают в результате прекращения части деятельности организации. Для того чтобы отразить информацию о прекращаемой деятельности, в форму № 2 следует ввести дополнительные графы.

Согласно пункту 5 ПБУ 9/99 доходами от обычных видов деятельности признается выручка от продажи продукции и товаров, выполнения работ, оказания услуг. Однако в пункте 4 этого ПБУ указано, что в бухгалтерском учете и отчетности организация самостоятельно определяет, какие поступления относятся к доходам от обычных видов деятельности, какие — к прочим доходам, исходя из характера деятельности, вида доходов и условий их получения. В частности, организация может принять решение, что обычным считается вид деятельности, если доля доходов от него составляет более 5% от общей суммы доходов. Могут использоваться другие критерии — устойчивый характер доходов (систематичность их получения), длительность периода их получения и т. п.

Например, организация, основной вид деятельности которой — производство мебели, сдает в аренду основные средства, а также получает дивиденды от финансовых вложений в уставный капитал другого предприятия. В общем случае такие доходы относятся к прочим и отражаются в форме № 2 соответственно по строкам 090 «Прочие доходы» и 080 «Доходы от участия в других организациях». Но согласно принятым организацией критериям эти доходы могут быть признаны доходами от обычных видов деятельности. В этом случае в форме № 2 они отражаются в строке 010 «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)».

К расходам по обычным видам деятельности относятся, в частности, затраты:

* связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;
* возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи;
* связанные с продажей (перепродажей) товаров.

В состав расходов по обычным видам деятельности входят расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, амортизационные отчисления, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.

При составлении формы № 2 в составе расходов по обычным видам деятельности следует отразить все затраты, связанные с получением доходов, которые организация отражает в бухгалтерском учете и отчетности как доходы по обычным видам деятельности.

Доходы по обычным видам деятельности отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка». Расходы, которые организация понесла в связи с осуществлением обычных видов деятельности, при формировании финансового результата списываются со счетов учета затрат (20, 44 и т. д.) в дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость продаж».

**Строка 010 «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичныхобязательных платежей)»**

В строке 010 формы № 2 отражают сумму, равную обороту по кредиту счета 90 «Продажи» за минусом дебетовых оборотов по субсчетам этого же счета 90: субсчету 3 «Налог на добавленную стоимость», субсчету 4 «Акцизы», субсчету 5 «Экспортные (таможенные) пошлины». Выручка в Отчете отражается с учетом скидок (накидок), изменений условий договора, расчетов неденежными средствами и т. д.

В форме № 2 следует показать всю сумму выручки, в том числе и по товарам (продукции, работам, услугам), не оплаченным покупателями (заказчиками), если право собственности на отгруженные товары перешло к покупателю (п. 6 ПБУ 9/99). При составлении бухгалтерской отчетности не имеет значения, какой метод определения доходов (кассовый или «по начислению») использует организация для целей расчета налога на прибыль.

Пункт 19 ПБУ 9/99 предписывает раскрывать в отчетности информацию о выручке, полученной в результате выполнения договоров, предусматривающих исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами. Кроме того, следует отдельно отразить сумму выручки, полученную по договорам со связанными (дочерними, взаимозависимыми) организациями.

Если организация продает продукцию (товары), оказывает услуги, выполняет работы на условиях коммерческого кредита (отсрочка или рассрочка платежа), выручка в форме № 2 отражается в полной сумме задолженности покупателя (заказчика), включая начисленные проценты (п. 6.2 ПБУ 9/99).

Резервы по сомнительным долгам, образованные организацией, при формировании Отчета не влияют на величину выручки, отраженную по кредиту счета 90-2. Следовательно, они не уменьшают показатель строки 010 формы № 2.

В строке 010 не отражаются полученные авансы и суммы, поступившие в качестве залога, задатка.

Суммы, полученные организациями-посредниками за товары, принадлежащие комитенту (принципалу, доверителю), не признаются выручкой. Однако организации, которые пользуются услугами посредников (комитенты, принципалы, доверители), должны отразить на счете 90 «Продажи» и показать в строке 010 формы № 2 выручку от реализованных посредником товаров (на основании отчета посредника), даже если деньги за них еще не получены.

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

В этой строке отражается сумма расходов по обычным видам деятельности, связанных с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, с выполнением работ, оказанием услуг. К расходам по обычным видам деятельности относятся также амортизационные отчисления и расходы по содержанию основных средств и других внеоборотных активов. При определении себестоимости проданной продукции (работ, услуг) следует руководствоваться положениями ПБУ 10/99, а также отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Если доходы, полученные организацией от предоставления во временное пользование своих активов (в том числе объектов интеллектуальной собственности) другим предприятиям, считаются доходом от обычной деятельности, то расходы, связанные с этой деятельностью, признаются в качестве расходов по обычным видам деятельности.

В организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществленные в связи с этой деятельностью.

Если организация не отражает доходы от предоставления за плату во временное пользование своих активов и от участия в уставных капиталах других организаций в качестве доходов от обычных видов деятельности, то расходы, связанные с ними, относятся к прочим расходам и отражаются в разделе «Прочие доходы и расходы» формы № 2.

Таким образом, в строке 020 указывается сумма затрат (в том числе и неоплаченных) на производство реализованной продукции (выполнение работ, оказание услуг). Торговые организации в строке 020 отражают покупную стоимость проданных в отчетном периоде товаров. Организации — профессиональные участники рынка ценных бумаг показывают по этой строке покупную (учетную) стоимость реализованных в отчетном периоде ценных бумаг.

В строке 020 отражается дебетовый оборот счета 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж». Если учетной политикой предусмотрено списание общехозяйственных расходов с кредита счета 26 в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», то сумма общехозяйственных расходов отражается в составе себестоимости по строке 020. А если общехозяйственные расходы согласно учетной политике не распределяются на реализованную и нереализованную продукцию (товары) и списываются с кредита счета 26 сразу в дебет счета 90-2, то их сумма отражается в строке 040 «Управленческие расходы».

Аналогичная ситуация и с коммерческими расходами, которые учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». Производственные организации в составе коммерческих расходов учитывают затраты, связанные со сбытом продукции. Пункт 9 ПБУ 10/99 позволяет списывать коммерческие расходы двумя способами: распределять их между реализованной и оставшейся продукцией (то есть списывать эти затраты на себестоимость продукции в дебет счета 20) или включать все коммерческие расходы в себестоимость продукции, реализованной в отчетном периоде (в дебет счета 90-2). В зависимости от принятой учетной политики сумма таких расходов, списанная на финансовые результаты в отчетном периоде, отражается в форме № 2 по строке 020 или по строке 030 «Коммерческие расходы».

В торговых организациях на счете 44 «Расходы на продажу» учитываются все расходы, связанные с ведением обычной деятельности (подробнее об этом см. в комментарии к строке 030 формы № 2). Эти расходы списываются с кредита счета 44 в дебет счета 90-2.

Если в Отчете приведена расшифровка доходов по видам деятельности, к строке 020 нужно добавить строки, отражающие аналогичное распределение расходов.

Сумма в строке 020 при расчете итоговых показателей берется со знаком «минус», поэтому всегда должна быть заключена в круглые скобки.

**Строка 029 «Валовая прибыль»**

По этой строке отражается валовая прибыль от обычных видов деятельности, рассчитанная без учета коммерческих и управленческих расходов, которые отражаются по строкам 030 и 040 Отчета о прибылях и убытках.

Показатель строки 029 равен разнице между показателями строки 010 «Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)» и строки 020 «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг».

**Строка 030 «Коммерческие расходы»**

В этой строке производственные предприятия отражают сумму затрат, связанных со сбытом продукции, а торговые организации — сумму издержек обращения. К коммерческим расходам относятся расходы на рекламу, транспортировку готовой продукции (товаров), представительские расходы и т. п.

Производственные предприятия в составе коммерческих расходов отражают затраты на затаривание и упаковку готовой продукции, на погрузочно-разгрузочные работы и пр. Эти затраты отражаются на счете 44 «Расходы на продажу». В зависимости от принятой учетной политики организация может ежемесячно списывать в дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость продаж» всю сумму коммерческих расходов или распределять коммерческие расходы между реализованной и нереализованной продукцией путем их списания на счета учета затрат на производство.

По строке 030 формы № 2 производственные предприятия отражают сумму затрат, списанных в отчетном периоде с кредита счета 44 в дебет счета 90-2.

У торговых организаций в состав коммерческих расходов входят расходы по обычной деятельности: расходы на доставку, хранение и подработку товаров, на аренду офисных помещений и складов, на оплату услуг охраны, суммы заработной платы, амортизация основных средств и нематериальных активов и пр.

Напомним, что в торговых организациях транспортные расходы на доставку приобретенных товаров учитываются двумя способами. Они включают транспортные расходы, связанные с приобретением товаров, в их фактическую себестоимость или отражают расходы на доставку товаров на отдельном субсчете счета 44.

Если учет транспортных расходов ведется на счете 44, то в конце месяца торговая организация производит распределение транспортных затрат между реализованными и нереализованными товарами. Транспортные расходы, относящиеся к реализованным товарам, списываются с кредита счета 44 в дебет счета 90.

Таким образом, если транспортные расходы включаются в стоимость приобретенных товаров, они отражаются по строке 020 формы № 2 в составе себестоимости конкретного вида реализованных товаров. При использовании счета 44 и распределении транспортных расходов между реализованными и нереализованными товарами эти затраты отражаются по строке 030 формы № 2.

Порядок учета транспортных расходов в торговой организации должен быть закреплен в учетной политике.

Сумма по строке 030 отражается в форме № 2 в круглых скобках.

**Строка 040 *«Управленческие расходы»***

Строка 040 заполняется, если организация в соответствии с учетной политикой единовременно списывает общехозяйственные расходы с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж». Показатель по строке 040 равен обороту по дебету счета 90-2 в корреспонденции со счетом 26.

Возможен другой вариант признания общехозяйственных расходов. Их можно распределять между реализованной и нереализованной продукцией. В этом случае они списываются с кредита счета 26 в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Организации, принявшие такую учетную политику, сумму общехозяйственных расходов отражают в составе показателя по строке 020 «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг».

Организации — профессиональные участники рынка ценных бумаг отражают по строке 040 сумму издержек, связанных с осуществлением их деятельности.

Показатель строки 040 отражается в форме № 2 в круглых скобках.

**Строка 050 *«Прибыль (убыток) от продаж»***

По строке 050 отражается финансовый результат от продажи продукции (товаров, работ, услуг). Он рассчитывается по формуле:

*строка 050 = строка 029 — строка 030 — строка 040*

Если получена отрицательная величина, значит, организация получила убыток. В этом случае показатель строки 050 заключается в круглые скобки.

Сумма в строке 050 должна быть равна финансовому результату, сформированному на счете 90 «Продажи» субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж».

К прочим доходам и расходам относятся доходы и расходы, отличные от доходов и расходов от обычных видов деятельности. Прочие доходы и расходы отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

**Строка 060 *«Проценты к получению»***

По строке 060 указываются суммы процентов, причитающихся организации по приобретенным (полученным) облигациям и векселям, банковским депозитам и по выданным займам и кредитам.

Процентные доходы отражаются по строке 060, если они не связаны с обычными видами деятельности. Организации, для которых подобные доходы связаны с основным видом деятельности, отражают их по строке 010 формы № 2.

Проценты к получению учитываются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы» в корреспонденции с дебетом счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета». Выбор счета зависит от вида долговых обязательств, по которым начислены проценты.

**Строка 070 *«Проценты к уплате»***

По строке 070 отражаются прочие расходы в сумме процентов, которые организация должна уплатить по собственным облигациям и векселям, полученным кредитам и займам. Проценты к уплате учитываются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 2 «Прочие расходы» в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Показатель строки 070 заключается в круглые скобки.

**Строка 080 *«Доходы от участия* в *других организациях»***

По строке 080 отражаются доходы, полученные:

* от участия в уставных капиталах других организаций, например дивиденды по акциям;
* от участия в совместной деятельности.

В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности такие доходы отражаются после того, как организация — источник выплаты этих доходов объявит о предстоящей выплате и конкретной сумме дохода.

Доходы от участия в других организациях отражаются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы» в корреспонденции с дебетом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам».

Предприятия, для которых получение доходов от участия в других организациях является основным видом деятельности, отражают суммы этих доходов в строке 010 формы № 2.

**Строка 090 *«Прочие доходы»***

По строке 090 отражаются следующие виды прочих доходов (п. 7 ПБУ 9/99):

* поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, в том числе объектов интеллектуальной собственности (если это не является основным видом деятельности для организации);
* поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции и товаров. Например, поступления от продажи дебиторской задолженности, ценных бумаг (если такие доходы не отражены в разделе «Доходы и расходы по обычным видам деятельности» формы № 2);
* поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, включая проценты и иные доходы по ценным бумагам (если такие доходы не отражены в разделе «Доходы и расходы по обычным видам деятельности» формы № 2);
* прибыль, полученная организацией по совместной деятельности (по договору простого товарищества);
* проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за пользование банком денежными средствами, находящимися на счете организации в банке;
* причитающиеся организации штрафы, пени, неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров;
* поступления в возмещение причиненных организации убытков;
* активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
* прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
* суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
* положительные курсовые разницы;
* сумма дооценки активов;
* прочие доходы.

Прочими доходами также являются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т. п.). К таким доходам, в частности, относится стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов и т. п.

Согласно нормам ПБУ 9/99 штрафы, пени, неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров, а также возмещение причиненных организации убытков признаются в том отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником.

Стоимость безвозмездно полученных активов, а также стоимость активов, приобретенных за счет бюджетных средств, отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов». Она включается в состав прочих доходов при передаче этих активов в производство по мере начисления амортизации по основным средствам или в момент их выбытия. В строке 090 такие доходы отражаются в сумме, которая в отчетном периоде списана с дебета счета 98 в кредит счета 91 субсчет 1 «Прочие доходы».

Прибылью прошлых лет, выявленной в отчетном году, могут быть, например, расходы, ошибочно включенные ранее в себестоимость, или доходы, не учтенные в предыдущие годы в бухгалтерском учете. Эти суммы отражаются по строке 090 «Прочие доходы».

Кредиторская и депонентская задолженность включается в состав прочих доходов после истечения срока исковой давности. Он составляет три года по окончании срока исполнения обязательства (ст. 200 ГК РФ). Согласно статье 203 ГК РФ течение срока исковой давности может прерваться, если кредитор предъявил иск в установленном порядке, а также если организация-должник совершила действия, свидетельствующие о признании долга. Это может быть письменное уведомление должника о признании долга или акт сверки расчетов, подписанный должником. После перерыва течение срока исковой давности начинается заново. Время, истекшее до перерыва, не засчитывается в новый срок.

Денежные средства, дебиторская или кредиторская задолженность в иностранной валюте в бухгалтерском учете и отчетности отражаются в рублевой оценке. Поэтому остатки средств на валютных счетах (за исключением остатков полученных или выданных в валюте авансов), суммы задолженности в валюте следует пересчитывать в рубли по курсу Банка России, установленному для соответствующей валюты, на дату составления отчетности. При этом образуются положительные или отрицательные курсовые разницы.

Суммы положительных курсовых разниц отражаются по строке 090 формы № 2. Они образуются в случае, если курс соответствующей валюты, установленный Банком России на отчетную дату, вырос по сравнению с курсом на дату поступления средств на валютный счет. А также если курс на отчетную дату оказался ниже курса, установленного на дату возникновения кредиторской задолженности.

Прочие доходы учитываются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 1 «Прочие доходы» в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». В строке 090 формы № 2 эти доходы отражаются за минусом начисленных при продаже налога на добавленную стоимость, акцизов, экспортных пошлин (ДЕБЕТ 91-2 КРЕДИТ 68).

В строке 090 допускается показывать величину прочих доходов, уменьшенную на сумму соответствующих прочих расходов. В этом случае в строке 100 «Прочие расходы» формы № 2 эти расходы не отражаются. Но зачесть таким способом можно только доходы и расходы, возникшие в результате одного и того же (или аналогичного по характеру) факта хозяйственной деятельности, и только при условии, что они не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

**Строка 100 «Прочие расходы»**

По строке 100 формы № 2 отражаются следующие прочие расходы (п. 11 ПБУ 10/99):

* расходы, связанные с предоставлением заплату во временное пользование активов организации, в том числе объектов интеллектуальной собственности (если это не является основным видом деятельности для организации);
* расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (если это не является основным видом деятельности для организации);
* расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов (если такие доходы не указаны в разделе «Доходы и расходы по обычным видам деятельности»);
* остаточная стоимость выбывших основных средств и других активов;
* проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
* расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
* отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
* налоги и сборы, относимые на финансовые результаты (например, налог на имущество организаций);
* расходы по содержанию законсервированных производственных мощностей и объектов, мобилизационных мощностей;
* расходы, связанные с обслуживанием ценных бумаг (оплата консультационных и посреднических услуг, депозитарных услуг и т. п., кроме расходов, отраженных по строке 070 «Проценты к уплате»), если эти расходы не являются расходами по обычным видам деятельности организации;
* расходы, связанные с аннулированием производственных заказов (договоров), прекращением производства, не давшего продукции;
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, причитающиеся к уплате организацией;
* возмещение причиненных организацией убытков;
* убытки прошлых лет, признанные в отчет ном году;
* суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
* отрицательные курсовые разницы;
* сумма уценки активов (производственных запасов, готовой продукции и товаров);
* перечисление средств (взносов, выплат и т. д.), связанных с благотворительной деятельностью;
* расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
* убытки от списания ранее присужденных долгов по хищениям, по которым исполнительные документы возвращены судом в связи с несостоятельностью ответчика;
* убытки от хищений материальных и иных ценностей, виновники которых решением суда не установлены;
* судебные расходы;
* прочие расходы.

Прочие расходы учитываются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 2 «Прочие расходы». Для заполнения строки 100 нужно суммировать аналитические данные по счету 91-2.

Если прочие доходы и связанные с ними расходы не являются существенными, то такие расходы можно не отражать в строке 100, а вычесть их из суммы соответствующих доходов. Зачесть можно только доходы и расходы, возникшие в результате одного и того же (или аналогичного по характеру) факта хозяйственной деятельности.

В пункте 14.3 ПБУ 10/99 сказано, что дебиторская задолженность включается в состав прочих расходов после истечения срока исковой давности — через три года после окончания срока исполнения обязательства (ст. 200 ГК РФ). Однако, если организация-должник подтверждала каким-либо образом сумму своей задолженности (например, есть подписанный акт сверки расчетов), срок исковой давности следует исчислять начиная с даты последнего такого подтверждения (ст. 203 ГК РФ). Организация не может признать в составе прочих расходов сумму дебиторской задолженности, если с момента нарушения срока оплаты или с момента последнего подтверждения долга не прошло три года.

А также если организация предъявила судебный иск дебитору.

В составе прочих расходов отчетного периода могут быть отражены также затраты на НИОКР по работам, не давшим положительного результата.

Согласно пункту 11 ПБУ 10/99 к прочим расходам относятся суммы созданных организацией оценочных резервов. Это резервы под снижение стоимости материальных ценностей, под обесценение вложений в ценные бумаги, по сомнительным долгам и др.

Создание и использование перечисленных резервов отражается соответственно по кредиту и дебету счетов 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений», 63 «Резервы по сомнительным долгам».

В составе прочих расходов по строке 100 формы № 2 отражается кредитовое сальдо по этим счетам (то есть разница между начисленными и использованными суммами резервов), сформировавшееся на конец отчетного периода.

Организации, которые собираются прекратить производство какой-либо продукции, выполнение определенного вида работ, оказание каких-нибудь услуг, должны отразить информацию об этом в бухгалтерской отчетности. Такой порядок установлен ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности». Для отражения указанных сведений в форму № 2 вводятся дополнительные графы. Образец формы № 2 с такими строками приведен в приложении к ПБУ 16/02. Следует также учитывать, что в соответствии пунктом 12 ПБУ 10/99 убыток от снижения стоимости активов по прекращаемой деятельности включается в состав прочих расходов.

Сумма в строке 100 вычитается при расчете итоговых показателей, поэтому в форме № 2 она указывается в круглых скобках.

**Строка 140 «Прибыль (убыток) до налогообложения»**

Это итоговая строка. В ней отражается финансовый результат, сформировавшийся по итогам отчетного периода. Показатель строки 140 рассчитывается следующим образом:

*строка 140 «Прибыль (убыток) до налогообложения» = строка 050 + строки 060, 080, 090 - строки 070, 100* +/— *дополнительные строки*

Если при расчете финансового результата получается убыток, то сумма в строке 140 отражается в круглых скобках.

Сумма в строке 140 должна быть равна финансовому результату, сформированному на счете 99 «Прибыли и убытки» субсчет «Финансовые результаты деятельности до налогообложения». На этот субсчет счета 99 списывается сальдо со счетов 90-9 (прибыль/убыток от обычных видов деятельности), 91-9 (сальдо прочих доходов и расходов).

Во исполнение требований ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» в форму Отчета о прибылях и убытках приказом Минфина № 67н были введены строки 141, 142 и 150.

**Строка 141 «Отложенные налоговые активы»**

По этой строке отражаются отложенные налоговые активы, начисленные и погашенные в отчетном периоде в соответствии с ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций». Показатель строки 141 формируется как разница между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09 «Отложенные налоговые активы».

Отложенные налоговые активы образуются, если в отчетном периоде расход в бухгалтерском учете признается в большей сумме, чем аналогичный расход в налоговом учете, но при этом предполагается, что в последующих периодах эти расходы будут признаны в налоговом учете.

Например, налоговый актив возникает вследствие применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского и налогового учета. У организаций, которые исчисляют налоговую базу по налогу на прибыль кассовым методом, налоговый актив может сформироваться при наличии кредиторской задолженности. В этом случае стоимость не оплаченных поставщикам товарно-материальных ценностей (работ, услуг), использованных в производстве, не списывается на расходы в налоговом учете до момента оплаты. А в бухгалтерском учете стоимость ТМЦ, использованных в производстве, учитывается в составе расходов независимо от факта оплаты.

В течение отчетного года образованные ранее налоговые активы погашаются, а также появляются новые. Начальное и конечное сальдо счета 09 «Отложенные налоговые активы» всегда должно быть дебетовым. Если оборот по дебету счета 09 больше оборота по кредиту, то в строке 141 отражается положительная величина. Если же кредитовый оборот больше дебетового, то получится отрицательная величина. Она указывается в строке 141 в круглых скобках.

Согласно пункту 19 ПБУ 18/02 в бухгалтерском балансе при выполнении определенных условий можно отражать сальдированную (свернутую) сумму остатков по счетам 09 «Отложенные налоговые активы» и 77 «Отложенные налоговые обязательства». Но в Отчете о прибылях и убытках сальдировать суммы налоговых активов и налоговых обязательств нельзя.

**Строка 142 «Отложенные налоговые обязательства»**

По строке 142 отражается сумма отложенных налоговых обязательств, начисленных и погашенных в отчетном периоде в соответствии с пунктом 15 ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций».

Отложенные налоговые обязательства образуются, если в течение отчетного периода какой-либо вид расхода в бухгалтерском учете был признан в меньшей сумме, чем в налоговом учете, но предполагается, что в следующих периодах эта разница будет погашена (то есть расход будет полностью признан в бухгалтерском учете).

Например, налоговое обязательство возникает вследствие применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского и налогового учета. При приобретении амортизируемого имущества в его первоначальную стоимость в налоговом учете не включаются проценты по кредитам и займам, расходы на страхование этого имущества, а также курсовые разницы. Эти суммы в целях налогообложения списываются на расходы. А в бухгалтерском учете эти суммы включаются в первоначальную стоимость приобретенного имущества. Это приводит к возникновению отложенного налогового обязательства, которое в последующие периоды погашается по мере начисления амортизации в бухгалтерском учете.

Счет 77 «Отложенные налоговые обязательства» — пассивный. Поэтому входящий и конечный остатки по нему должны быть кредитовыми. Показатель для строки 142 формы № 2 формируется как разница между кредитовым и дебетовым оборотами по счету 77 «Отложенные налоговые обязательства».

Если обороты по кредиту счета 77 больше оборотов по дебету, то разница между ними отражается по строке 142 формы № 2 как отрицательная величина. В этом случае показатель строки 142 заключается в круглые скобки.

Если же кредитовый оборот счета 77 меньше дебетового, то полученная разница отражается по строке 142 как положительная сумма.

**Строка 150 «Текущий налог на прибыль»**

В этой строке отражается сумма налога на прибыль, сформированная по данным налогового учета за отчетный (налоговый) период и отраженная в бухгалтерском учете на счете 68.

У организаций, применяющих ПБУ 18/02, на счете 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» по итогам отчетного периода должна сформироваться та же сумма налога на прибыль, что и по данным налогового учета.

При обнаружении в отчетном периоде ошибок прошлых лет, в результате которых изменилась сумма налога на прибыль, возникает необходимость введения в форму № 2 дополнительной строки.

Напомним, что по правилам бухгалтерского учета ошибки, допущенные в предыдущих периодах, исправляются тогда, когда они обнаружены, то есть в текущем периоде. Изменения в данные бухгалтерского учета предыдущих периодов не вносятся.

Одновременно на сумму таких ошибок корректируется налоговая декларация. Она уточняется за тот период, к которому относятся выявленные ошибки, то есть изменения вносятся в декларацию за предыдущий период.

Учитывая это, сумма доплаты (уменьшения) налога на прибыль, связанная с обнаружением ошибок, относящихся к предыдущим отчетным (налоговым) периодам, не влияет на текущий налог на прибыль. В результате этого возникают разницы в сумме доходов или расходов прошлых лет, которые в бухучете отражаются в текущем периоде, то есть влияют на нынешний финансовый результат. Вместе с тем в налоговой базе текущего периода эти суммы доходов и расходов не появятся, поскольку они указываются в уточненной налоговой декларации за прошедший налоговый период. Таким образом, возникает разница в полной сумме дохода или расхода, учтенного в результате исправления ошибки прошлых лет. По своему характеру эта разница постоянная и ведет к образованию постоянного налогового обязательства (актива). Сумма этого постоянного налогового обязательства (актива) равна сумме недоплаченного (переплаченного) ранее налога на прибыль. Ее следует отражать не по строке 150 «Текущий налог на прибыль», а по отдельной строке. Например, это может быть строка 151 «Прочие расчеты с бюджетом по налогу на прибыль», самостоятельно введенная организацией в форму № 2 «Отчет о прибылях и убытках».

Аналогичным образом отражаются суммы штрафов и пеней по налогам и сборам. В бухгалтерском учете такие суммы учитываются по дебету счета 99 «Прибыли и убытки». Для отражения налоговых санкций и пеней в форму № 2 потребуется ввести дополнительную строку, которую можно расположить после строки 150 «Текущий налог на прибыль».

**Строка 190 «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода»**

По этой строке отражается сумма чистой прибыли организации за отчетный период. Показатель строки 190 формы № 2 должен быть равен конечному сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки», который при закрытии годового баланса списывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Показатель строки 190 рассчитывается следующим образом:

*строка 190 = строка 140 + строка 141 — строка 142 — строка 150 +/— дополнительно введенные строки*

Обратите внимание: если показатель строки 141 имеет отрицательное значение (заключен в круглые скобки), то он при исчислении суммы чистой прибыли/убытка не прибавляется, а вычитается. Если сумма, отраженная в строке 142, имеет положительное значение (не заключена в круглые скобки), то она при расчете чистой прибыли/убытка прибавляется, а не вычитается.

## 3.2 Анализ постановки учетно-аналитической работы

Бухгалтерская служба является самостоятельной структурной единицей **ООО «Экопродукт»**.

Структура бухгалтерии линейная (иерархическая), где все работники бухгалтерии подчиняются непосредственно главному бухгалтеру. При организации аппарата бухгалтерии по вертикали созданы промежуточные отделы, возглавляемые ведущими бухгалтерами. Работники бухгалтерии подчиняются непосредственно ведущим бухгалтерам соответствующих отделов. Организационная структура бухгалтерской службы **ООО «Экопродукт»** представлена на рисунке 3.

Главный бухгалтер

Ведущий бухгалтер

Заместитель главного бухгалтера

Ведущий бухгалтер

Бухгалтер по реализации

Бухгалтер расчетчик

Бухгалтер по материалам

Рис.3.Организационная структура бухгалтерской службы **ООО «Экопродукт»**

Существенное влияние на структуру бухгалтерской службы оказывает принятый централизованный порядок распределения учетных работ между отдельными участками хозяйственной деятельности. Централизация учета предполагает сосредоточение синтетического и аналитического учета, составление бухгалтерской отчетности в главной бухгалтерии. При этом в подразделениях **ООО «Экопродукт»** осуществляется первичный учет посредством составления первичных документов по всем хозяйственным операциям. Данные первичных документов группируются в накопительных и группировочных ведомостях, а также в отчетах о движении материальных ценностей. Далее документы поступают в главную бухгалтерию, где они проверяются, обрабатываются и данные заносятся в регистры синтетического и аналитического учета. Централизованный учет позволяет рационально организовывать труд работников бухгалтерии, использовать современные средства механизации и автоматизации учета.

Внутренняя регламентация деятельности бухгалтерской службы осуществляется в соответствие с разработанным «Положением о бухгалтерской службе организации» и должностными инструкциями, в которых расписаны конкретные операции в учетной работе и работников бухгалтерии.

Разграничение обязанностей между работниками бухгалтерской службы проводится главным бухгалтером в соответствии с существующими должностными инструкциями.

Учетная политика **ООО «Экопродукт»** разработана в соответствии с требованиями Российского законодательства и содержит три раздела: организационно-технический, методологический для целей бухгалтерского учета и методологический для целей налогового учета.

Бухгалтерский учет и подготовка бухгалтерской отчетности в налоговые органы автоматизирован и осуществляется с помощью программы 1С:Бухгалтерия 7.7.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности **ООО «Экопродукт»** составлен на основе Плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного Приказом Минфина России от 31.10.2000г. № 94н и содержит полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета и регистров налогового учета.

Содержание бухгалтерского архива и сохранность бухгалтерских документов согласно «Положению о бухгалтерской службе» **ООО «Экопродукт»** относится в функции главного бухгалтера, но в период прохождения практики обнаружено, что архив на предприятии имеет условный характер, не установлен порядок хранения документов, часто допускаются ошибки в первичных документах.

**Согласно графику документооборота, в организации применяется оперативно - бухгалтерский (сальдовый) метод учета и журнально-ордерную форму бухгалтерского учета. График документооборота представлен на рисунке 4.**

Первичные документы по начислению и удержанию

Накопительные ведомости

Расчетные и платежные ведомости

Сальдо - оборотная ведомость за год

Главная книга

Бухгалтерский баланс

**Рис.4. График документооборота в организации ООО «Экопродукт»**

**Проведя взаимоувязку форм бухгалтерской отчетности, можно сделать следующий вывод: бухгалтерская отчетность является качественной и достоверной, и отражает одинаковые значения показателей во всех формах бухгалтерской отчетности.**

## 3.3 Анализ формирования показателей отчета о прибылях и убытках

**ООО «Экопродукт» в** 2009 году реализовало продукцию собственного производства на сумму 11 800 000 руб., в том числе НДС 18% — 1 800 000 руб. (строка 1 таблицы 2).

Себестоимость готовой продукции, реализованной за отчетный период, составила 4 200 000 руб. (строка 2 таблицы 2).

Согласно учетной политике **ООО «Экопродукт»** расходы на упаковку, транспортировку и доставку товара покупателям распределяются на себестоимость реализованной и нереализованной продукции.

В 2009 году на себестоимость реализованной продукции были списаны коммерческие расходы в размере 90 000 руб. (строка 3 таблицы).

Согласно учетной политике **ООО «Экопродукт»** общехозяйственные расходы не распределяются на реализованную и нереализованную продукцию. Они списываются в дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость продаж» ежемесячно. В 2009 году эта сумма составила 2 710 000 руб. (строка 4 таблицы).

В феврале 2009 года **ООО «Экопродукт»** выдало другой организации заем в сумме 100 000 руб. Срок действия договора — один год (до 31 января 2010 года).

В течение года были начислены проценты по займу. Сумма процентов составила 1000 руб. (строка 5 таблицы).

В 2009 году **ООО «Экопродукт»** реализовало станок за 94 400 руб., в том числе НДС 18% — 14 400 руб. (строка 6 таблицы). Остаточная стоимость станка равна 73 000 руб. (строка 7 таблицы).

В 2009 году **ООО «Экопродукт»** получило от покупателей штрафы и пени за нарушение условий хозяйственных договоров в размере 8000 руб. (строка 6 таблицы).

По итогам 2009 года были начислены платежи по налогу на имущество организаций в размере 43 000 руб. и транспортному налогу — 4500 руб. (строка 7 таблицы).

В рамках благотворительной деятельности в сентябре 2009 года **ООО «Экопродукт»** перечислило 50 000 руб. в фонд милосердия и здоровья (строка 7 таблицы).

В 2009 году образовались отрицательные курсовые разницы по валютному счету в размере 7000 руб. (строка 7 таблицы).

В отчетном периоде была списана дебиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, в размере 10 000 руб. (строка 7 таблицы).

Согласно требованиям ПБУ 18/02 за 2009 год отложенные налоговые активы были сформированы на общую сумму 17 000 руб. и погашены на сумму 2000 руб. (строка 8 таблицы). Кроме того, в 2009 году отложенные налоговые обязательства были сформированы на сумму 6000 руб. и частично погашены на сумму 1000 руб. (строка 9 таблицы).

В бухгалтерском учете **ООО «Экопродукт»** также сформировались постоянные налоговые обязательства. Их сумма составила 4000 руб. (строка 10 таблицы). Организация определяет величину текущего налога на прибыль первым способом.

Рассмотрим, как бухгалтер **ООО «Экопродукт»** заполнил форму № 2 «Отчет о прибылях и убытках за 2009 год».

Все показатели в форме № 2 отражены в тысячах рублей.

Для заполнения графы 3 формы № 2 был произведен расчет показателей (см. таблицу 2).

Итоговые строки формы № 2 были рассчитаны следующим образом.

Валовая прибыль:

строка 010 — строка 020 = строка 029, или 10 000 тыс. руб. - 4200 тыс. руб. = 5800 тыс. руб.

Прибыль (убыток) от продаж:

строка 029 — строка 030 — строка 040 = строка 050,   
или 5800 тыс. руб. — 90 тыс. руб. — 2710 тыс. руб. = 3000 тыс. руб.

Прибыль (убыток) до налогообложения:

строка 050 + строка 060 + строка 090 — строка 100 = строка 140,  
или 3000 тыс. руб. + 1 тыс. руб. + 88 тыс. руб. — 188 тыс. руб. = 2901 тыс. руб.

Условный расход по налогу на прибыль:

строка 140 \* 24 %,

или 2901 тыс. руб. \* 24% = 696 тыс. руб. (в форме № 2 не отражается).

Текущий налог на прибыль:

условный расход по налогу на прибыль + постоянное налоговое обязательство — постоянный налоговый актив + отложенный налоговый актив — отложенное налоговое обязательство = строка 150,  
или 696 тыс. руб. + 4 тыс. руб. + 15 тыс. руб. — 5 тыс. руб. = 710 тыс. руб.

Чистая прибыль (убыток) отчетного периода:

строка 140 + строка 141 — строка 142 — строка 150 = строка 190,  
или 2901 тыс. руб. + 15 тыс. руб. — 5 тыс. руб. — 710 тыс. руб. = 2201 тыс. руб.

Таблица 2

Расчет показателей Отчета о прибылях и убытках **ООО «Экопродукт»** за 2009 год

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Обороты по счетам | Сумма оборотов, руб. | Расчет показателей для заполнения формы № 2, руб. | Строка формы № 2 |
| 1 | Дебет 62 Кредит 90 - 1 | 11 800 000 | 11 800 000 - 1 800 000 = 10 000 000 | 010 |
| 2 | Дебет 90 - 3 Кредит 68 | 4 200 000 | 4 200 000 | 020 |
| 3 | Дебет 90 - 2 Кредит 44 | 90 000 | 90 000 | 030 |
| 4 | Дебет 90 - 2 Кредит 26 | 2 710 000 | 2 710 000 | 040 |
| 5 | Дебет 76 Кредит 91-1 | 1 000 | 1 000 | 060 |
| 6 | Дебет 62 Кредит 91-1 | 94 400 | 94 400 - 14 400 + 8 000 = 88 000 | 090 |
| Дебет 76 Кредит 91-1 | 8 000 |  |
| 7 | Дебет 91 - 2 Кредит 01 | 73 000 | 73 000 + 47 500 + 50 000 + 7 000 + 10 000 = 18 7500 | 100 |
| Дебет 91 - 2 Кредит 68 | 47500 | 100 |
| Дебет 91 - 2 Кредит 76 | 50 000 | 100 |
| Дебет 91 - 2 Кредит 52 | 7000 | 100 |
| Дебет 91 - 2 Кредит 62 | 10 000 |  |
| 8 | Дебет 09 Кредит 68 | 17 000 | 17 000 - 2 000 = 15 000 | 141 |
| Дебет 68 Кредит 09 | 2 000 |  |
| 9 | Дебет 68 Кредит 77 | 6 000 | 6 000 - 1 000 = 5 000 | 142 |
| Дебет 77 Кредит 68 | 1 000 |  |
| 10 | Дебет 99 Кредит 68 | 4 000 | 4 000 | 200 |

Для заполнения графы 4 «За аналогичный период предыдущего года» Отчета используются аналогичные данные, указанные в графе 3 формы № 2 за 2008 год.

В разделе «Расшифровка отдельных прибылей и убытков» бухгалтером **ООО «Экопродукт»** в соответствующих строках были отражены отдельные виды прочих доходов и расходов. Образец заполнения Отчета о прибылях и убытках см. в Приложении 4.

# 4. Пути совершенствования бухгалтерского учета финансовых результатов и составления отчета о прибылях и убытках

Сделав анализ по составлению «Отчёта о прибылях и убытках» в **ООО «Экопродукт»** выявлены небольшие отклонения в составлении отчёта, но в целом данная форма №2 заполняется в соответствии с требованиями законодательных и других нормативных актов.

В ходе анализа обнаружены следующие недостатки:

– в форме не заполняются строки: вид деятельности, организационно – правовая форма, что лишает понятия, представления о самом предприятии;

– те строки, которые не заполняются в отчёте остаются пустыми, хотя в них необходимо проставлять прочерки;

– отрицательные суммы не проставляются в круглых скобках.

Во всём остальном отчёт отвечает всем необходимым требованиям по составлению «Отчёта о прибылях и убытках», в нём имеются необходимые подписи главного бухгалтера и руководителя колхоза, проставлена печать **ООО «Экопродукт»**.

В заполнении «Отчёта о прибылях и убытках» (форма № 2) существенных замечаний не выявлено.

Следовало отметить в качестве замечаний то, что перед составлением бухгалтерской финансовой отчётности не проводится инвентаризация ценностей и расчётов, что предусмотрено ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчётность организации», а так же то, что не заполняется расшифровка отдельных прибылей и убытков.

Для устранения выше отмеченных замечаний следует в первую очередь составлять отчетность в соответствии с требованиями законодательства РФ. Отчетность должна соответствовать всем требованиям, причем не только тот экземпляр, который будет отправлен в налоговую инспекцию, но и экземпляр для внутреннего пользования. Информация формы №2 дает возможность всем заинтересованным пользователям судить об эффективности деятельности данной организации и рисках, связанных с вложениями в ее активы.

Также необходимо проводить инвентаризацию ценностей и расчётов (с установленной периодичностью) перед составлением бухгалтерской финансовой отчётности. В результате годовой инвентаризации могут быть выявлены излишки или недостатки.

Кроме того, нужно более подробно заполнить расшифровку отдельных прибылей и убытков, что даст более наглядную информацию о состоянии дел на предприятии.

В соответствии со стандартами бухгалтерского учета, принятыми в РФ, в строках отчета о прибылях и убытках, которые не заполняются, должны проставляться прочерки. Так по следующим строкам отсутствуют значения:

- Внереализационные доходы (120);

- Внереализационные расходы (130).

Данные строки не заполняются в течение более двух лет поэтому их можно вообще исключить из отчета о прибылях и убытках.

Главный бухгалтер **ООО «Экопродукт» по некоторым строкам, значения по которым отрицательны, не ставит скобки:**

- Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг (020);

- Коммерческие расходы (030);

- Управленческие расходы (040);

- Проценты к уплате (070);

- Прочие операционные расходы (100);

- Внереализационные расходы (130);

- Текущий налог на прибыль (150).

По данным строкам значения необходимо проставлять в скобках.

Необходимо проводить проверку взаимоувязки показателей форм годовой бухгалтерской отчетности, сопоставление показателей формы №2 с показателями остальным форм отчетности.

# Заключение

При составлении бухгалтерской отчетности должны быть исполнены требования положений по бухгалтерскому учету и других нормативных документов по бухгалтерскому учету по раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об изменениях учетной политики, оказавших или способных оказать существенное влияние на финансовое положение или финансовые результаты деятельности организации.

Отчет о прибылях и убытках в обобщенном виде отражает следующие функции:

* экономические, характеризующие финансовые результаты хозяйственной деятельности;
* стимулирующие, проявляющиеся в процессе ее распределения и использования;
* формирования финансовых ресурсов организаций и предприятий.

Все данные о доходах, расходах и финансовых результатах в отчете о прибылях и убытках представляются в сумме нарастающим итогом с начала года до отчетной даты.

В работе был проведен анализ формирования показателей отчета о прибылях и убытках.

В первой главе был проведен теоретический обзор по вопросам учета и отражения в отчетности финансовых результатов организации.

Вторая глава раскрывает организационно-правовую и экономическую характеристику исследуемой организации - **ООО «Экопродукт» - торговой марки «Белое Облако» молочных продуктов в г. Уфа и республике Башкортостан.**

**В третьей главе был проведен а**нализ практики формирования отчета о финансовых результатах организации, включающий порядок составления отчета о прибылях и убытках организации в РФ, анализ постановки учетно-аналитической работы, а также анализ формирования показателей отчета о прибылях и убытках **ООО «Экопродукт».**

Далее были намечены пути совершенствования бухгалтерского учета финансовых результатов и составления отчета о прибылях и убытках.

В результате проделанной работы можно сделать вывод о том, что выявленные недостатки будут устранены и цель работы достигнута.

# Список литературы

1. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 21.11.96 г. №129-ФЗ, принят Госдумой 23.02.96г. (в ред. Федерального закона от 23.07.98 №123 -ФЗ) // Справочно-правовая система (СПС)"Референт".
2. Об обществах с ограниченной ответственностью: федеральный закон РФ от 08.02.98г. (в ред. ФЗ от 31.12.98г. №193-ФЗ) // Справочно-правовая система (СПС)"Референт".
3. Гражданский кодекс Российской Федерации. Принят Государственной думой 21 октября 1994 г.// Справочно-правовая система «Консультант Плюс».
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Приказ Минфина РФ от 24 августа 1998 г. № 34н (в ред. Приказов Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н, от 24.03.2000 № 31н, от 18.09.2006 № 116н, от 26.03.2007 №26н).
5. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43 н. (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 № 115н).
6. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). [Текст]: Утверждено приказом Минфина РФ № 32н от 6.05.1999 г. ( в редакции от 30.12.1999 г, от 30.01.2001 г., от 27.11.2006 г.) – М.: Юстицинформ, 2007. – 232 с.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). [Текст]: Утверждено приказом Минфина РФ № 33н от 6.05.1999 г. (в редакции от 30.12.1999 №107н, от 30.03.2001 №27н, от 18.09.2006 №116н, от 27.11.2006 г.№156н) – М.: Юстицинформ, 2007. – 232 с.
8. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/98). Приказ Минфина РФ от 30.12.1999г. // Сборник положений по бухгалтерскому учету. - М.: Деловой мир, 2007. - 183 с.
9. О формах бухгалтерской отчетности. Приказ Минфина от 22.07.2003 г. №67н.
10. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, утвержденные приказом Минфина РФ от 28.06.2000 №60н.
11. Астахов В.П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств. –М.: ФБК-ПРЕСС, 2006. – 192 с.
12. Бухгалтерская (финансовая) отчетность.[Текст]: Учебное пособие / Под редакцией профессора

В.Д. Новодворского - М.: Инфра-М, 2003. – 464 с.

1. Гейц И.В. Особенности бухгалтерской отчетности за 2004 год.[Текст]:/ И.В.Гейц М., Изд-во «Дело и Сервис», 2004.-304 стр.
2. Гусева Т.М., Бухгалтерский учет. .[Текст]: Учебное пособие/ Т.М.Гусева, Т.Н.Шеина – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. – 272 с.
3. Вахрушина М.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. – М .: Вузовский учебник, 2008.-463с.
4. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет.- М.: Юрист, 2003. - 618 с.
5. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2010. - 717 с.
6. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. .[Текст]: Учебник/ Н.П.Кондраков- 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА – М., 2008. – 720 с.
7. Куттер М.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. [Текст]: Учебное пособие/ М.И.Куттер, И.Н.Уланова – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 256 с.
8. Краснова Л.П., Шаламова Н.Т., Ярцева Н.М. Бухгалтерский учет: учебник: 3-е изд. - М.: Юрист, 2009. - 542с.
9. Новодворский В.Д. Бухгалтерская отчетность организации. [Текст]: Учебное пособие/ В.Д.Новодворский, Л.В.Пономарева- М.: Бухгалтерский учет, 2004.-368 с.
10. Ларионов А.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. .[Текст]: Учебное пособие/ А.Д.Ларионов, Н.Н.Каразева, И.И.Нечитайло: под ред А.Д. Ларионова – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. – 208 с.
11. Малявкина Л.И. Практикум по бухгалтерской (финансовой) отчетности. [Текст]: Учебное пособие/ Л.И.Малявкина, С.П.Суворова – М.: Вершина, 2004.- 272
12. Пошерстник Н.В. Годовой бухгалтерский отчет. [Текст]:/Н.В.Пошерстник, М.С.Мейксин – СПб.: «Издательский дом Герда», 2004. – 720с.
13. Пучкова С.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб пособие. - М: ИДФБК-ПРЕСС, 2008. - 272с.