План курсовой работы на тему:

Бухгалтерский учет финансовых результатов хозяйственной деятельности предприятия

1. Введение
2. Теоретическая часть
   1. Доходы и расходы органицации и их классификация
   2. Признание доходов и расходов
   3. Доходы и расходы от обычных (основных) видов деятельности
   4. Операционные и внереализационные (прочие) доходы и расходы
   5. Чрезвычайные доходы расходы

3 .Практическая часть.

3.1 Порядок составления отчета о прибылях и убытках

3.2 Синтетический и аналитический учет финансовых результатов

4. Заключение

**5.Список используемых источников**

**6.Приложения**

**1. ВВЕДЕНИЕ**

Финансовый результат рассматривается как изменение собственного капитала в результате финансовой деятельности организации за определенный период времени. В общем смысле данный показатель определяется как сопоставление доходов и расходов организации с определением разницы между ними. Предпочтительнее, конечно, превышение доходов над расходами, то есть прибыль, но, к сожалению, так получается не всегда. В процессе работы по некоторым хозяйственным операциям у предприятия могут возникнуть и убытки, которые уменьшают полученную прибыль и снижают рентабельность.

Прибыль занимает одно из важнейших мест в общей системе стоимостных инструментов рыночной экономики. Она обеспечивает экономическую устойчивость фирмы, гарантирует полноту ее финансовой независимости. В условиях рынка прибыль предопределяет решение что, как и в каких размерах производить. Поэтому каждого производителя товаров и услуг интересует вопрос : при каких условиях можно получить максимальную прибыль.

Рост прибыли создает финансовую основу для осуществления расширенного воспроизводства предприятия и удовлетворения социальных и материальных потребностей учредителей и работников. За счет прибыли выполняются обязательства предприятия перед бюджетом, банками, другими организациями. Прибыль, известная с давних времен категория, получила новое содержание в условиях современного развития страны, формирования реальной самостоятельности субъектов хозяйствования. Поэтому одной из актуальных задач современного этапа является овладение руководителями и финансовыми менеджерами современными методами эффективного управления формированием прибыли в процессе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия. Грамотное, эффективное управление формированием прибыли предусматривает построение на предприятии соответствующих организационно-методических систем обеспечения этого управления, знание основных механизмов формирования прибыли, использования современных методов ее анализа и планирования.

Наряду с формированием прибыли на каждом предприятии должно быть обеспечено и эффективное управление ее распределением. Необходимо при этом иметь в виду, что каждый цикл распределения прибыли отчетного периода - это одновременно и процесс обеспечения эффективности условий ее формирования на расширенной основе в предстоящем периоде, реализации целей стратегического развития предприятия.

Концепция доходов и расходов, лежащая в основе ПБУ, состоит в том, что не все затраты относятся к расходам, так же, как и не все поступления относятся к доходам. Затраты, как расходы в ожидании будущих выгод, в зависимости от их назначения и содержания могут относиться на увеличение расходов отчетного периода или активов, которые могут быть включены в расходы в последующие отчетные периоды. В таком же порядке денежные и иные поступления признаются либо как увеличение доходов отчетного периода, либо относятся к обязательствам, которые при выполнении определенных условий могут стать доходами в будущих отчетных периодах. Расходы как объект бухгалтерского учета отражаются против соответствующих им доходов точно так же, как и доходы могут быть записаны на счетах только против соответствующих им расходов.

Исключения из общего правила возникают тогда, когда имеющиеся активы утрачивают способность приносить доход, или когда возникают обязательства (платежи), против которых не могут быть признаны соответствующие активы. Такие реальные потери отражаются как расходы отчетного периода, в котором они выявлены.

Объектом исследования является финансовый результат деятельности предприятия.

Предметом – бухгалтерский учет финансовых результатов.

Цель курсовой работы – методика отражения в бухгалтерском учете доходов и расходов организации, т.е отражение финансового результата.

Задачами данной курсовой работы является рассмотрение:

* понятий и классификаций доходов и расходов организации
* доходов и расходов организации от обычных (основных) видов деятельности
* операционных и внереализационных доходов и расходов
* чрезвычайных доходов и расходов

Актуальность выбранной темы заключается в важности рассмотрении доходов и расходов организации и выявлении финансового результата (прибыли или убытка).

Работа написана на основе ПБУ 9/99 «Доходы организации» и 10/99 «Расходы организации», учебного пособия «Экспресс-курс бухгалтера» под редакцией Н.Н. Хахонова, «Самоучитель по бухгалтерскому учету» под редакцией Н.П. Кондракова, журнала «Бух. учет в торговле» за 4 квартал 2001 года и др.

2.Теоритическая часть.

**2.1 Доходы и расходы организации и их классификация**

Финансовый результат - это разница от сравнения сумм доходов и расходов организации.36 При превышении доходов над расходами формируется прибыль, а расходов над доходами - убыток. Полученный организацией за отчетный год финансовый результат в виде прибыли или убытка соответственно приводит к увеличению или уменьшению капитала организации. В соответствии с п. 79 Положения по бухгалтерскому учету и отчетности № 34н бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса.[8, c.436]

Финансовый результат

обеспеченность собственными оборотными средствами

сбыт продукции

организация производства

рентабельность производства

Рис. 1.1 Факторы, влияющие на финансовый результат деятельности предприятия

Финансовое состояние предприятия отражает его конкурентоспособность, (платежеспособность, кредитоспособность) в производственной сфере и, следовательно, эффективность использования вложенного собственного капитала.

Для отражения информации о доходах и расходах организации Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению предназначены счета: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки». Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчету 91-2 «Прочие доходы» и кредитового оборота по субсчету 91-1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».

Доходы организации возникают как увеличение экономических выгод в результате поступления денежных средств и других активов или уменьшения обязательств.

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах торговых организаций устанавливаются Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. По данному Положению доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и погашение обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).[11, c.302]

Доходы:

от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;

возникающие при отсутствии реализации

- операционные

- внереализационные

- чрезвычайные

Рис. 1.2 Категории доходов, в зависимости от характера, условий получения и направлений деятельности

Для целей ПБУ 9/99 не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

* сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экс­портных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
* по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента и т.п.;
* в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
* авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
* задатка;
* в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
* в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

Для целей ПБУ 9/99 доходы, отличные от доходов от основных видов деятельности, считаются прочими поступлениями. К прочим поступлениям относятся также чрезвычайные доходы, которыми считаются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии и т.п.): страховое возмещение, стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов и т.п.

Для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступ­лениями исходя из требований ПБУ 9/99, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.[3, c. 266]

Информация о доходах по обычным видам деятельности обобщается на счете 90 «Продажи», о прочих доходах – на счете 91 «Прочие доходы и рас­ходы», о чрезвычайных доходах – на счете 99 «Прибыли и убытки». Более подробная классификация видов деятельности организации рассмотрена на рис. 1.

Виды деятельности организации

Обычные виды деятельности

Прочие виды деятельности

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Производство и продажа продукции |  | Являются предметом деятельности | Не являются предметом деятельности |  | Внереализа-ционные операции |
| Торговля товарами |  | Поступления активов | |  | Продажа основных средств, неликвидов и т.п. |
| Выполнение работ |  | Арендные операции | |  |  |
| Оказание услуг |  | Предоставление за плату прав, возникающих из интеллектуальной собственности | |  |
|  | Участие в капиталах  других организаций | |  |

Рис. 1.3 Виды деятельности организации

**2.2 Признание доходов и расходов**

Расходы организации представляют собой уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в некоторых случаях - убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.  Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. [11, c.303]

Расходы:

Внереализационные, операционные, чрезвычайные расходы

связанные с производством и реализацией (расходы по обычным видам деятельности и операционные)

Рис. 1.4 Классификация расходов от характера, условий осуществления и направлений деятельности

Если некоторые затраты с равными основаниями могут быть отнесены одновременно к нескольким группам расходов, налогоплательщик вправе самостоятельно определить, к какой именно группе он отнесет такие расходы.

Понесенные налогоплательщиком расходы, стоимость которых выражена в иностранной валюте или в условных единицах, учитываются в совокупности с расходами, стоимость которых выражена в рублях. Пересчет указанных расходов производится налогоплательщиком в зависимости от выбранного в учетной политике для целей налогообложения метода признания таких расходов. Суммы, отраженные в составе расходов налогоплательщиков, не подлежат повторному включению в состав его расходов.[15, c.365]

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах торговых организаций устанавливаются Положением по бухгалтер­скому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99.

Для целей ПБУ 10/99 не признаются расходами организации выбытие активов:

* в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т.п.;
* вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);
* по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным догово­рам в пользу комитента и т.п.;
* в виде авансов, задатка и в порядке предварительной оплаты мате­риально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
* в погашение кредита, займа, полученных организацией.

Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, счи­таются прочими расходами, к ним относятся также и чрезвычайные расходы.

Порядок признания расходов в бухгалтерском учете установлен пунктом IV ПБУ 10/99. Расходы должны быть отражены на счетах бухгалтерского учета в том отчетном периоде, в котором они действительно возникли в ходе финансово-хозяйственной деятельности, независимо от реального факта выплаты денежных средств или иного возмещения задолженности по возникшим обязательствам.

Непременные условия, которые являются обязательным основанием для признания расходов в бухгалтерском учете также перечислены в ПБУ 10/99.

К ним относятся:

* расход основан на конкретных договорных отношениях либо обы­чаях делового оборота, или основанием расхода являются требования законодательных или иных нормативных актов;
* сумма расхода может быть определена, исходя из содержания опе­рации, или обоснована расчетным путем;
* доказательная уверенность оттока денежных средств и других ак­ти­вов, подтверждаемая фактической передачей активов, либо полная определенность в том, что актив будет обяза­тельно пере­дан в оплату расхода.

Расходы, в отношении которых не выполнено хотя бы одно из вышепе­речисленных условий, не могут признаваться расходами, а понесенные затраты отражаются на счетах расходов как дебиторская задолженность.[4, c.274

**2.3 Доходы и расходы от обычных (основных) видов деятельности**

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, предоставление за плату прав, воз­никающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.

Доходы признаются только тогда, когда поступления в организацию приводят к приросту активов или снижению обязательств, в совокупности вызывающему увеличение собственного капитала, независимое от вкладов собственников или очередной эмиссии акций.[19, c.289]

Основным видом дохода торговой организации является выручка, кото­рая состоит из поступлений за проданные товары, продукцию, работы, услуги (реализационный финансовый результат). Прибыль от продажи продукции (работ, услуг) определяют как разницу между выручкой от продажи продукции (работ, услуг) в действующих ценах без НДС, акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством Российской Федерации, и затратами на ее производство и продажу. Условия признания выручки от продажи товаров и продукции рассматриваются в ПБУ 9/99 как комплексные, то есть выручка признается при соблюдении всех предусмотренных условий:

* организация имеет право на получение этой выручки, подтвержденное договором или иным до­кументом;
* достаточная уверенность в поступлении в организацию ожидаемых эко­номических выгод;
* право собственности (владения, пользования, распоряжения) на товар (продукцию) перешло к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
* сумма выручки и расходы по операции продажи могут быть определены;
* все существенные риски и выгоды, связанные с правом собственности переданы покупателю.[10, c.315]

Если в отношении денежных средств или иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете признается не выручка, а кредиторская задолженность.

Выручка от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления может признаваться по мере готовности работы, услуги, продукции или по завершению выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.

Если сумма выручки от продажи продукции (работ, услуг) не может быть определена, то она принимается к учету в размере признанных в учете расходов по изготовлению этой продукции, выполнению работ, оказанию услуг, которые будут впоследствии возмещены организации.

Организация-продавец несет существенные риски в отношении реализо­ванных товаров в следующих случаях:

* когда сохраняется ответственность за неудовлетворительную деятель­ность сверх стандартных гарантий;
* получение выручки зависит от продажи покупателем его товаров;
* отгруженные товары подлежат установке, которая составляет значитель­ную часть контракта;
* покупатель сохраняет право расторгнуть сделку купли-продажи по при­чине, определенной договором сторон.

Оценка выручки производится на основе цены, установленной между ор­ганизацией и покупателем, заказчиком или пользователем ее активов. (Рис. 1.5)

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| Денежная выручка | | По цене договора или по цене аналогичных товаров или услуг | | | | | |
|
| Денежная выручка, исчисленная в ус­ловных единицах | | По цене договора, увеличенной (уменьшен­ной) на возникающую суммовую разницу | | | | | |
|
| Не денежная вы­ручка | | По стоимости товаров, услуг, иных ценностей, получаемых в счет выручки. При невозмож­ности оценить поступающие ценности вы­ручка определяется по стоимости передавае­мых товаров (работ, услуг). | | | | | |
|
| Выручка, отсрочен­ная по коммерче­скому кредиту | | По полной величине дебиторской задолжен­ности | | | | | |
|
|  |  |  |  |  |  |  |  |
| Рис. 1.5 Оценка выручки, принимаемой к бухгалтерскому учету [15, c.367] | | | | | | | |

Расходы по обычным видам деятельности, при их отражении в бухгалтер­ском учете, должны быть отражены и сгруппированы по нижеследующим элементам:

МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАТРАТЫ (РАСХОДЫ). Отражают стоимость при­обретенных со стороны, для коммерческих и управленческих целей, сырья и материалов, полуфабрикатов и комплектующих изделий, полупродуктов, деталей и агрегатов для сборки, запчастей, инструмента, инвентаря и других материальных ценностей, предназначенных для перепродажи, или доработке и последующей продаже.

ЗАТРАТЫ (РАСХОДЫ) НА ОПЛАТУ ТРУДА. К ним относятся расходы на заработную плату персонала организации, привлекаемого по трудовым договорам (контрактам), по совместительству, по договорам гражданско-правового характера и по другим основаниям.

ОТЧИСЛЕНИЯ НА СОЦИАЛЬНЫЕ НУЖДЫ. К ним относятся расходы по обязательным отчислениям социального характера, проводимым на основе действующего законодательства обычно в определенной доле от расходов на оплату труда.

АМОРТИЗАЦИЯ. Сумма текущих расходов на амортизационные отчис­ления от стоимости основных средств, нематериальных активов.

ПРОЧИЕ ЗАТРАТЫ. Сюда относятся расходы организации, которые не могут быть включены ни в один из вышеперечисленных элементов.

В целях определения себестоимости проданных товаров (готовой про­дукции), работ и услуг и формирования показателей прибыли расходы по обычным видам деятельности группируются на :

* производственные расходы (себестоимость продукции, работ, услуг);
* расходы на продажу (коммерческие расходы);
* управленческие расходы.

Производственные расходы (себестоимость) являются расчетной величиной,

получаемой на основе расходов по обычным видам деятельности, сгруппи­рованных по экономическим элементам с учетом корректировок на стоимость заделов незавершенного производства на начало и конец отчетного периода, а также с учетом остатков непроданной готовой продукции на начало и конец отчетного периода.

Коммерческие расходы включают расходы на упаковку, хранение и транспортировку готовой продукции и товаров, заработную плату продавцов, работников складов, расходы на рекламу, амортизационные отчисления и арендные платежи, потери от естественной убыли и другие аналогичные рас­ходы.

К управленческим расходам относится заработная плата управленческого персонала, материальные расходы управленческих и общехозяйственных служб, содержание охраны, амортизация основных средств непроизвод­ственного назначения, аренда конторских помещений, другие расходы по управлению организацией.[20, c.194]

В бухгалтерском учете расходы по обычным видам деятельности при­знаются согласно пункту VI ПБУ 10/99 в сумме, уплаченной согласно договору, или подлежащей оплате (признанной в качестве обязательства организации).

Порядок синтетического учета продажи продукции зависит от выбранного метода учета продажи продукции. Организациям разрешается определять выручку от продажи продукции для целей налогообложения, либо по моменту оплаты отгруженной продукции, выполненных работ и оказанных услуг, либо по моменту отгрузки продукции и предъявлении платежных документов покупателю (заказчику) или транспортной организации.[4, c.276]

В бухгалтерском учете продукция считается реализованной в момент ее отгрузки (в связи с переходом права собственности на продукцию к покупателю).

Именно поэтому при использовании обоих методов продажи продукции для целей налогообложения отгруженная или предъявленная покупателям готовая продукция по ценам реализации (включая НДС и акцизы) отражается – Д 62 К 90.

Одновременно себестоимость отгруженной или предъявленной покупателю продукции списывается - Д 90 К 43.

С суммы выручки организации исчисляют НДС и акцизный налог (по установленному перечню товаров).

При методе продажи «по отгрузке» сумма начисленного НДС отражается Д 90 К 68. Этой проводкой отражается задолженность организации перед бюджетом по НДС, которая потом погашается перечислением денежных средств бюджету (Д 68 К счетов денежных средств).

При методе продажи «по оплате» задолженность организации перед бюджетом по НДС возникает после оплаты продукции покупателем. Поэтому после отгрузки продукции покупателям организации отражают сумму НДС по реализованной продукции – Д 90 К 76.

Поступившие платежи за проданную продукцию отражают Д 51, и др.счетов К 62. После поступления платежей организации, применяющие метод продажи «по оплате», отражают задолженности по НДС перед бюджетом –

Д 76 К 68.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Операции | «По оплате» | | «По отгрузке» | |
| Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| 1 | Отгрузка продукции по цене продажи (включая НДС) | 62 | 90 | 62 | 90 |
| 2 | Списывается производственная себестоимость отгруженной продукции | 90 | 43 | 90 | 43 |
| 3 | Списываются расходы по продаже | 90 | 44 | 90 | 44 |
| 4 | Отражена сумма НДС по отгруженной продукции | 90 | 76 | 90 | 68 |
| 5 | Поступили платежи за реализованную продукцию | 51,52 | 62 | 51,52 | 62 |
| 6 | Начислена задолженность бюджету по НДС | 76 | 68 | - | - |
| 7 | Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности перед бюджетом | 68 | 51 | 68 | 51 |
| 8 | Списывается финансовый результат от продажи продукции:  Прибыль/убыток | 90  99 | 99  90 | 90  99 | 99  90 |

Рис. 1.6 Методы продажи продукции [14, c.301]

Реализационный финансовый результат от продаж определяется в конце каждого отчётного периода. Если в качестве финансового результата предприятие получило прибыль, то она отражается по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с дебетом счета 90 (субсчет 90.9 «Прибыль / убыток от продаж»). Если результатом деятельности организации является убыток, то он отражается на дебете счета 99 «Прибыли и убытки» в корреспонденции с кредитом 90 (субсчет 90.9 «Прибыль / убыток от продаж»).

Счет 90 «Продажи» является сопоставляющим. Он предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для формирования накопительных данных к отчету о прибылях и убытках.

На счете 90 «Продажи» формируется финансовый результат от экономической деятельности, составляющей основную цель создания организации. Он представляет собой разницу между выручкой от продажи и себестоимостью проданной продукции (работ, услуг).

Записи по субсчетам 90.1,90.2,90.3,90.4 производятся накопительно в течение года. Сопоставлением ежемесячного совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.2,90.3,90.4 и кредитового оборота по субсчету 90.1 определяется финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый резуль­тат заключительными оборотами ежемесячно списывается с субсчета 90.9 на счет 99. В результате этой операции синтетический счет 90 сальдо на начало месяца не имеет. На счете 99 сальдо может меняться в зависимости от полученного результата. Этот счет и предназначен для выявления финансового результата работы предприятия по итогам года.

* Финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) определяют по счету 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. На этом счете отражаются , в частности, выручка и себестоимость по: готовой продукции, полуфабрикатам собственного производства и товарам
* работам и услугам промышленного и непромышленного характера
* покупным изделиям (приобретенным для комплектации)
* строительным, монтажным, проектно-изыскательским, геологоразведочным, научно-исследовательским и т.п. работам
* услугам связи и по перевозке грузов и пассажиров
* транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным операциям

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | |  |  | |  |  |  |  |
|  | |  |  | |  |  |  |  |
|  |  | | |

При признании в бухгалтерском учете сумма выручки от выполнения работ, оказания услуг и др. отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Одновременно себестоимость проданных продукции, товаров, работ, услуг и др. списывается с кредита счета 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др. в дебет счета 90 «Продажи».

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

* 90.1 «Выручка» - для учета поступления активов, признаваемых выручку
* 90.2 «Себестоимость продаж» - для учета себестоимости продаж, по которым на субсчете 90.1 «Выручка» признана выручка;
* 90.3 «Налог на добавленную стоимость» - для учета суммы налога на добавленную стоимость, причитающегося к получению от покупателя (заказчика);
* 90.4 «Акцизы» - для учета суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров);

Организации - плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 «Продажи» субсчет 90.5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин. В таком же порядке может предусматриваться субсчет для учета налога с продаж и других целевых составляющих цены.

90.9 «Прибыль / убыток от продаж» - для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90.1,90.2,90.3,90.4 производятся накопительно в течение года. Сопоставлением ежемесячного совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.2, 90.3, 90.4 и кредитового оборота по субсчету 90.1 определяется финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат заключительными оборотами ежемесячно списывается с субсчета 90.9 на счет 99. В результате этой операции синтетический счет 90 сальдо на начало месяца не имеет. На счете 99 сальдо может меняться в зависимости от полученного результата. Этот счет и предназначен для выявления финансового результата работы предприятия по итогам года.

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по счету 90.2 «Себестоимость продаж», 90.3 «Налог на добавленную стоимость», «Акцизы» и др. и кредитового оборота по субсчету 90.1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Эта сумма записывается заключительным оборотом отчетного месяца по дебету счета 90.9 и кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» следующими проводками:

* Д 90.9 К 99 - получена прибыль от продаж за отчетный период;
* Д 99 К 90.9 - получен убыток от продаж за отчетный период.

Таким образом, по окончании каждого месяца синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет. Однако все субсчета этого счета имеют дебетовое или кредитовое сальдо, величина которого накапливается, начиная с отчетного года. До конца отчетного года никаких списаний по субсчетам «Продажи», как правило, быть не должно. [11, c.304]

**2.4 Операционные и внереализационные (прочие) доходы и расходы**

На счете 91 «Прочие доходы и расходы» отражаются все прочие операционные и внереализационные доходы и расходы (кроме чрезвычайных доходов и расходов, а также расходов по уплате налога на прибыль).

Операционные доходы состоят из выручки от продажи материальных ценностей и услуг, иного имущества, которые по условиям хозяйствования не могут быть отнесены к доходам от обычных видов деятельности.

Доходы, получаемые организацией от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, согласно ПБУ 9/99, относятся к операционным доходам. Также к ним относятся:

выручка в форме процентов;

выручка от продажи и прочего выбытия основных средств, материальных запасов и других активов, за исключением валютных средств, продукции и товаров;

прибыль от совместной деятельности по договору простого товарищества.

Арендная плата, лицензионные платежи за интеллектуальную собственность, выручка от продажи основных средств признаются и оцениваются в учете по общим правилам признания и оценки выручки. Дивиденды от участия в капитале других организаций признаются в том месяце, в котором стало известно о принятом решении об их выплате. Сумма дохода определяется по количеству долей в финансовых активах организации и установленного размера выплаты. Стоимость остаточного имущества от списания и разборки выбывающих объектов основных средств оценивается по цене их возможной продажи и признается в отчетном периоде, в котором списание объекта подтверждено соответствующими документами.[19, c. 273]

Операционными являются расходы на продажу материальных ценностей и услуг, осуществление иных операций, которые по своему характеру и по условиям деятельности организации не отражаются как расходы по обычным видам деятельности.

К ним относятся:

* расходы по арендным операциям, по операциям уступки за плату неисключительных прав на интеллектуальную собственность, а также расходы, связанные с получением доходов от участия в капиталах других организаций, если указанные операции не относятся к отражаемым в составе выручки от обычных видов деятельности (оцениваются в порядке, предусмотренном для обычных видов деятельности);
* проценты, уплачиваемые за пользование заемными денежными средствами;
* расходы, связанные с продажей, списанием (выбытием) основных средств, нематериальных активов, материальных запасов и иных активов, кроме товаров и продукции, а также денежных средств в национальной валюте (также оцениваются в порядке, предусмотренном для обычных видов деятельности);
* отчисления в оценочные резервы по сомнительным долгам, на обесценение вложений в ценные бумаги и т.п.;
* расходы на создание резервов по признанным условным фактам хозяйственной деятельности (определяются согласно установленным правилам и учетной политике);
* расходы на оплату услуг кредитных организаций и другие операционные расходы.[13, c.215]

Внереализационными доходами признаются:

* поступления штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий хозяйственных договоров;
* стоимость активов, полученных безвозмездно в порядке государственных субсидий, по договорам дарения и т.п.;
* суммы кредиторской (дебиторской) задолженности, зачисленные в доходы за истечением срока исковой давности;
* курсовые валютные разницы;
* поступления от других организаций в возмещение причиненных убытков;
* прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
* суммы дооценки активов, отнесенные на увеличение доходов отчетного периода;
* восстановленные в отчетном периоде суммы ранее начисленных оценочных резервов;
* прочие доходы внереализационного характера.

Доходы от штрафов, пени, неустоек признаются по мере предъявления претензий виновным в соответствии с условиями договора. Активы, полученные безвозмездно, оцениваются по рыночным ценам, подтвержденным документально или на основе проведенной экспертной оценки. Доходы от безвозмездного получения активов признаются в тех отчетных периодах, в которых они использовались для производственно-хозяйственной деятельности. Суммы возмещаемых организации убытков определяются в размерах, признанных должниками или присужденных судом. Они отражаются в бухгалтерском учете в тех отчетных периодах, в которых согласно договору они должны быть оплачены, либо состоялись решения судебных органов или письменное подтверждение должника о признании долга.[13, c.217] Кредиторская задолженность зачисляется в доходы организации в том отчетном периоде, в котором истекает срок исковой давности в полной сумме обязательства, отраженного на счетах бухгалтерского учета Д 91 К 02,04,05,10,68,70,69,76,23 – расходы, связанные за предоставление во временное пользование активов организации

Д 91 К 76,50,51 – расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций

Д 91 К 01,04,10,60,68,76 – расходы, связанные с продажей основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, продукции, товаров

Д 91 К 68 – причитающиеся к уплате суммы отдельных видов налогов и сборов

Д 76 К 91 – поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации

Д 76 К 91 – поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций

Д 76 К 91 – прибыль, полученная от совместной деятельности

Д 62 К 91 – поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств, продукции, товаров. [12, c.251]

* Суммы дооценки активов отражаются в том отчетном периоде, в котором была произведена дооценка (на соответствующую дату) в размере, подлежащем зачислению в доходы. Иные поступления, относимые к внереализационным доходам, отражаются в учете по мере их возникновения и выявления
* Внереализационные расходы не связаны с продажами и операциями по получению выручки. Как правило, это расходы, возникающие как результат побочных, иногда случайных операций. Внереализационными расходами являются:
* штрафы, пени, неустойки (оцениваются на условиях, указанных в конкретных договорах);
* возмещение убытков (принимаются к учету в суммах, присужденных судами или официально признанных);
* дебиторская задолженность и другие долги, списанные в расходы (списываются по тем суммам, которые зафиксированы и числятся на счетах бухгалтерского учета);
* расходы на благотворительность, спортивные, развлекательные и иные подобные мероприятия;
* убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году;
* курсовые валютные разницы и суммы уценки активов (определяются согласно установленным правилам и учетной политике организации).[25, c.24]

По кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» в течение отчетного периода находят отражение:

* поступления, связанные с предоставлением за плату во вре­менное пользование (временное владение и пользование) ак­тивов организации - в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;
* поступления, связанные с предоставлением за плату прав, воз­никающих из патентов на изобретения, промышленные об­разцы и других видов интеллектуальной собственности – в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;
* поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, а также проценты и иные доходы по ценным бумагам - в корреспонденции со счетами учета рас­четов;
* прибыль, полученная организацией по договору простого то­варищества, - в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»);
* поступления, связанные с продажей и прочим списанием ос­новных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, продукции, товаров - в коррес­понденции со счетами учета расчетов или денежных средств;
* поступления от операций с тарой - в корреспонденции со счетами учета тары и расчетов;
* проценты, полученные (подлежащие получению) за предос­тавление в пользование денежных средств организации, а так­же проценты за использование кредитной организацией де­нежных средств, находящихся на счете организации в этой кредитной организации, - в корреспонденции со счетами учета финансовых вложений или денежных средств;
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению, - в корреспонден­ции со счетами учета расчетов или денежных средств;
* поступления, связанные с безвозмездным получением акти­вов, - в корреспонденции со счетом учета доходов будущих периодов;
* поступления в возмещение причиненных организации убыт­ков - в корреспонденции со счетами учета расчетов;
* прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, - в кор­респонденции со счетами учета расчетов;
* суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, - в корреспонденции со счетами учета кре­диторской задол-

женности;

* курсовые разницы - в корреспонденции со счетами учета денежных средств, финансовых вложений, расчетов и др.;
* прочие доходы, признаваемые операционными или внереали­зационными.

По дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в течение отчетного периода находят отражение:

* расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов орга­низации, прав, возникающих из патентов на изобретения, про­мышленные образцы и других видов интеллектуальной соб­ственности, а также расходы, связанные с участием в устав­ных капиталах других организаций - в корреспонденции со счетами учета затрат;
* остаточная стоимость активов, по которым начисляется амор­тизация, и фактическая себестоимость других активов, спи­сываемых организацией, - в корреспонденции со счетами учета соответствующих активов;
* расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списа­нием основных средств и иных активов, отличных от денеж­ных средств в российской валюте, товаров, продукции – в корреспонденции со счетами учета затрат;
* расходы по операциям с тарой - в корреспонденции со счета­ми учета затрат;
* проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) - в кор­респонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;
* расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитны­ми организациями, - в корреспонденции со счетами учета расчетов;
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате, - в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;
* расходы на содержание производственных мощностей и объек­тов, находящихся на консервации, - в корреспонденции со счетами учета затрат;
* возмещение причиненных организацией убытков - в коррес­понденции со счетами учета расчетов;
* убытки прошлых лет, признанные в отчетном году - в коррес­понденции со счетами учета расчетов, начислений амортиза­ции и др.;
* отчисления в резервы под обесценение вложений в ценные бумаги, под снижение стоимости материальных ценностей, по сомнительным долгам - в корреспонденции со счетами учета этих резервов;
* суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания, - в корреспонденции со счетами учета дебиторской задол­женности;
* курсовые разницы - в корреспонденции со счетами учета денежных средств, финансовых вложений, расчетов и др.; расходы, связанные с рассмотрением дел в судах, - в коррес­понденции со счетами учета расчетов и др.;
* прочие расходы, признаваемые операционными или внереа­лизационными.

Д 91 К 76 – штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора

Д 91 К 01,04,10,60,68,76 – расходы, связанные с выбытием активов по причине непригодности к дальнейшей эксплуатации и т.п.

Д 91 К 52 – курсовые разницы

Д 91 К 50,51,52 – убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году

Д 91 К 94 – убытки от хищений материальных и иных ценностей

Д 76 К 91 - штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора

Д 10 К 91 – доходы, связанные с выбытием активов по причине непригодности к дальнейшей эксплуатации и т.п.

Д 98.2 К 91 – активы, полученные безвозмездно

Д 52 К 91 - курсовые разницы

Д 50,51,52 К 91 – прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году

Д 01,04,10,40,41,50 – стоимость принятого к учету имущества, оказавшегося в излишке по результатам инвентаризации.[21, c.383]

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут быть открыты субсчета:

- 91.1 «Прочие доходы»;

- 91.2 «Прочие расходы»;

- 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91.1 «Прочие доходы» учитываются поступления активов, признаваемые прочими доходами (за исключением чрезвычайных).

На субсчете 91.2 «Прочие расходы» учитываются прочие расходы (за исключением чрезвычайных).

Субсчет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 91.1 «Прочие доходы» и 91.2 «Прочие расходы» производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91.2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91.1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными обо­ротами) списывается с субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними записями на субсчет 91.9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой, хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

Превышение убытков над прибылью списывается на счета 08 или 20 в состав прочих капитальных затрат, а затем включается в инвентарную (продажную) стоимость объекта (п.3.1.6 Положения по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций).[20, c.156]

Бухгалтерский учет прочих доходов и расходов оформляется следующими проводками:

* Д 91 К 01 - списание основных средств из-за их ликвидации в результате износа по фактической себестоимости;
* Д 91 К 02 - начисление амортизации на основные средства, сданные в аренду (отражается в хозяйственных операциях арендодателя при учете сдаваемых в аренду объектов на его балансе)
* Д 91 К 04,07,08,10 - списание по фактической себестоимости нематериальных и необоротных активов при их выбытии, оборудования к установке и материалов;
* Д 91 К 60 - списание на убытки стоимости работ, услуг поставщиков и подрядчиков по строительству и содержанию законсервированных объектов;
* Д 91 К 60,02,70,71- отражена сумма превышения фактических затрат заказчика- застройщика в данном отчетном периоде над размером средств, от предусмотренных на его содержание в сметах;
* Д 76 К 91 - отнесение на прибыль доходов, образовавшихся от долевого участия в других предприятиях; дивидендов по акциям; доходов по ценным бумагам; доходов от сдачи имущества в аренду; сумм кредиторской задолженности, списанной в прошлые годы как безнадежной к получению или с просроченным сроком; сумм пени, штрафов, неустоек и дру­гих штрафных санкций, взысканных с поставщиков, подрядчиков, покупателей, транспортных компаний, заказчиков и др. подобных им организаций за несоблюдение ими договорных обязательств, в размерах, признанных плательщиками или присужденных арбитражным судом.[19, c.289]

Порядок формирования суммы доходов и расходов в большей мере определяется требованиями документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности, и устанавливается учетной политикой для целей финансового учета. Однако следует иметь в виду, что по целому ряду позиций требования налогового законодательства отличаются от положений нормативных документов по бухгалтерскому учету. Эти различия должны быть выделены особо и при разработке форм первичных документов налогового учета следует предусмотреть дополнительные графы или строки длянаглядного представления этих расхождений. Порядок определения доли расходов, подлежащих отражению в соответствующем периоде, в бухгалтерском и налоговом учете существенно различаются. В бухгалтерском учете под порядком определения доли расходов, подлежащих отражению в соответствующем периоде, понимается схема распределения косвенных расходов. Это общепроизводственные, общехозяйственные расходы, а также расходы на продажу. При определенных условиях распределению могут подлежать расходы вспомогательных производств, обслуживающих производств и хозяйств, а также расходы по возмещению производственного брака. В налоговом учете косвенные расходы распределению не подлежат и списываются на себесто­имость продукции. Распределяются только прямые расходы, к числу которых относятся материальные расходы, расходы на оплату труда и амортизационные отчисления. Разница в подходах к распределению затрат для целей финансового учета и дляцелей налогообложения определяется и периодами, за которые производится распределение – для целей бухгалтерского учета себестоимость готовой продукции и незавершенного производства определяется по состоянию на конец каждого отчетного месяца, а дляцелей налогообложения - на конец отчетного (квартала) или налогового (календарного года) периода.

При формировании себестоимости продукции дляцелей финансового учета определяющим является наиболее правильное определение доли расходов в отношении отдельных видов продукции или ее переделов, а для целей налогообложения – в отношении реализованной (проданной) продукции.[13, c. 249]

Налоговое законодательство регулирует порядок создания, использования и учета движения только тех резервов, которые создаются за счет прибыли (в бухгалтерском учете - с отражением по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы»). Гл. 25 НК РФ установлен порядок создания и использования двух видов резервов - резерва по сомнительным долгам и резерва на гарантийный ремонт. Резервы, создаваемые за счет себестоимости продукции (на оплату отпусков, на выплату вознаграждения за выслугу лет и т.п.), при формировании налоговой базы должны учитываться на уровне отчислений, учитываемых в бухгалтерском учете. При отражении в учете операций по данному виду расходов следует учитывать положения ПБУ 15/2000.

Операции по передаче материалов из одного подразделения организации в другое оформляются также накладными на внутреннее перемещение материалов.

Для документального оформления учета движения материальных ценностей внутри организации между структурными подразделениями или материально-ответственными лицами применяется унифицированная форма «Требование – накладная» (форма № М-ll, утвержденная Постановлением Госкомстата Рос­сии №71а). Накладную в двух экземплярах составляет материально-ответственное лицо структурного подразделения, сдающего материальные

ценности. Один экземпляр служит сдающему складу основанием для списания ценностей, а второй - принимающему складу для оприходования ценностей. Этими же накладными оформляются операции по сдаче на склад или в кла­довую остатков из производства неизрасходованных материалов, если они ранее были получены по требованию, а также сдача отходов и брака. Накладную подписывают материально-ответственные лица соответственно сдатчика и получателя и сдают в бухгалтерию для учета движения материалов.[11, c.312]

**2.5 Чрезвычайные доходы расходы**

В соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 чрезвычайными доходами и расходами считаются поступления и расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности предприятия (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т. п.).

Не все обстоятельства могут быть признаны чрезвычайными. Так, чрезвычайными обстоятельствами не являются:

-нарушение своих обязанностей партнерами предприятия;

-отсутствие на рынке необходимых предприятию материально-производственных запасов (товаров, сырья, материалов и т. п.);

-отсутствие у предприятия необходимых денежных средств.

Данный перечень является закрытым. Следовательно, иные обстоятельства в определенных случаях могут быть признаны чрезвычайными. Рассмотрим эти обстоятельства:

к чрезвычайным обстоятельствам относятся стихийные бедствия, аварии, эпидемии и иные обстоятельства, носящие чрезвычайный характер. Согласно Федеральному закону от 21 декабря 1994 г. .№ 68 ФЗ «О защите населения и территории от чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера».

Чрезвычайная ситуация - это обстановка на определенной территории, сложившаяся в результате аварии, опасного природного явления, катастрофы, стихийного или иного бедствия, которые могут повлечь за собой человеческие жертвы, ущерб здоровью людей или окружающей природной среде, а также значительные материальные потери.

Источником покрытия убытков в результате событий, не являющихся чрезвычайными обстоятельствами, будут являться собственные средства организации. Факт возникновения чрезвычайных обстоятельств должен быть документально подтвержден. За подтверждением того, что понесенные предприятием убытки действительно стали следствием чрезвычайной ситуации, необходимо обратиться в службы, которые занимаются ликвидацией последствий таких ситуаций (МЧС, Государственную противопожарную службу, органы внутренних дел и т. д.).

Чрезвычайные доходы являются поступлениями от чрезвычайных обстоятельств. К таким поступлениям могут относиться:

* страховое возмещение;
* стоимость материальных ценностей, остающихсяот списания объектов имущества, не пригодных к восстановлению и дальнейшему использованию.

Доходы от возмещения причиненных убытков для целей налогообложения включаются в состав внереализационных доходов предприятия. Материальные ценности, остающиеся от списания объектов имущества, не пригодных к восстановлению, отражаются в учете по цене возможного использования.

Чрезвычайные расходы включаются в состав внереализационных расходов предприятия. Это могут быть:

* некомпенсируемые потери от стихийных бедствий;
* уничтожение и порча производственных запасов, готовых изделий и других материальных ценностей;
* потери от остановки производства;
* затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией стихийных бедствий.[3-4, c.266-275]

Доходы и расходы, связанные с чрезвычайными обстоятельствами в деятельности организации отражаются в бухгалтерском учете непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки.

Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) слагается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.[16, c. 402]

Д 99 К 10,51,70,69,76 – расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, национализации имущества и т.п.)

Д 76,51 К 99 – поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности: страховое возмещение

Д 76 К 99 – поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности: стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.

Д 99 К 90.9 – убыток/убыток от обычных видов деятельности

Д 99 К 91.9 – убыток/убыток от прочих (операционных т внереализационных) доходов и расходов

Д 99 К 68 – налог на прибыль и другие аналогичные налоги[12, c.322]

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

* прибыль или убыток от обычных видов деятельности - в кор­респонденции со счетом 90 «Продажи»;
* сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц - в кор­респонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;
* потери, расходы и доходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности (стихийное бедствие, пожар, авария, национализация и т.п.) - в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей, расчетов с персоналом по оплате труда, денежных средств и т.п.;
* начисленные платежи налога на прибыль и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций - в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

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

Построение аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки» должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытка.[11, c.313]

**3 .Практическая часть.**

**3.1 Порядок составления отчета о прибылях и убытках**

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. Форма и порядок заполнения отчета о прибылях и убытках (форма № 2) утверждены приказом Минфина от 22 июля 2003 г. № 67н. Отчет состоит из четырех граф: наименование показателя, код, результаты за отчетный период и за аналогичный период предшествующего года.

При составлении Отчета о прибылях и убытках (форма №2) организации следует руководствоваться основными принципами, закрепленными в ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99, 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.

Отчёт о прибылях и убытках, форма № 2, составляется за год и по внутригодовым периодам. Он является главным источником информации о формировании и использовании прибыли. В нём показаны статьи, формирующие финансовый результат от всех видов деятельности. В этой форме отчётности приводятся: выручка (нетто) от продажи товаров без НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей, исключаемых из выручки (стр. 010), покупная стоимость (себестоимость) товаров (стр. 020), «Управленческие расходы» стр. 040. В этом отчёте также приводится валовой доход, отражаемый по строке 029 «Валовая прибыль»; прибыль (убыток) от продаж (стр. 050); прибыль до налогообложения (стр. 140); чистая прибыль (нераспределённая прибыль (убыток) отчётного периода по стр. 190).

Рассмотрим порядок формирования показателей формы №2 «Отчет о прибылях и убытках».

Составляется Отчет по данным счетов 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки». При формировании Отчета за 2009 год в графе 3 «За отчетный период» отражаются обороты по счетам за 2009 год, в графе 4 «За аналогичный период предыдущего года» — обороты за 2008 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.

Раздел «Доходы и расходы по обычным видам деятельности»

Согласно пункту 5 ПБУ 9/99 доходами от обычных видов деятельности признается выручка от продажи продукции и оказания услуг.

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

- связанные с приобретением сырья, материально-производственных запасов;

- возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции и оказания услуг.

В состав расходов по обычным видам деятельности входят расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, амортизационные отчисления, 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 в дебет счета 90 субсчет 2 «Себестоимость продаж».

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

В строке 010 формы № 2 отражают сумму, равную обороту по кредиту счета 90 субсчету 1 «Выручка». Выручка в Отчете отражается с учетом скидок (накидок), изменений условий договора, расчетов неденежными средствами и т. д.

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.

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

Строка 020 «Себестоимость проданных продукции, услуг». В этой строке отражается сумма расходов по обычным видам деятельности, связанных с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, 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 (услуг) следует руководствоваться положениями ПБУ 10/99, а также отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (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.

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).

В строке 020 отражается дебетовый оборот счета 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж» кредитовый оборот счета 20 «Основное производство». 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).

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» и строки 020 «Себестоимость проданных продукции и 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.

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.

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

Получена отрицательная величина, значит, организация получила убыток. В этом 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».

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).

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

Если при расчете финансового результата получается убыток, то сумма в строке 190 отражается в круглых скобках.Строка 050 «Прибыль (убыток) от продаж». По строке 050 отражается финансовый результат от продажи продукции (услуг). Он рассчитывается по формуле: строка 050 = строка 029 — строка 030 — строка 04

**3.2 Синтетический и аналитический учет финансовых результатов**

**Пример.**

Организация отгрузила покупателю товары по продажным ценам на 24 000 руб., в т.ч. НДС 4 000 руб. Стоимость приобретенных проданных товаров - 14 000 руб. Расходы, связанные с продажей, - 3 500 руб. Выручка для целей налогообложения учитывается по отгрузке.

Дебет 62 Кредит 90/1 - 24 000 руб.;  
Дебет 90/2 Кредит 41 - 14 000 руб.  
Дебет 90/3 Кредит 68 - 4 000 руб.  
Дебет 90/7 Кредит 44 - 3 500 руб.

Предположим, что в данном месяце у организации не было больше операций по продаже товаров. По окончании месяца определяем результат от продажи, для чего сопоставляем обороты по счету 90 за месяц: кредитовый - 24 000 руб. (по субсчету 90/1); дебетовый - 21 500 руб. (сумма дебетовых оборотов субсчетов 90/2, 90/3, 90/6 - соответственно 14 000, 4 000 и 3 500 руб.). Если из кредитового оборота счета 90 (24 000 руб.) вычесть его общий дебетовый оборот (21 500), получается положительная разность (2 500 руб.), т.е. прибыль от продажи. На эту сумму делается запись:

Дебет 90/9 Кредит 99 - 2500 руб.

Если от продажи товаров был бы получен убыток, то на его сумму следовало составить проводку

Дебет 99 Кредит 90/9.

Таким образом, в течение года все субсчета счета 90 имеют соответствующее сальдо, но в целом синтетический счет 90 "Продажи" на 1-ое число каждого месяца сальдо не имеет.

Если бы вышеуказанные данные по продаже товаров были бы результатом работы организации за 1 квартал, то в разделе 1 Отчета о прибылях и убытках были бы отражены следующие показатели: строка 010 - 20 000 руб. (24 000 - 4 000), строка 020 - 14 000 руб., строка 029 - 6 000 руб. (20 000 - 14 000), строка 030 - 3 500 руб., строка 050 - 2 500 руб. (20 000 - 14 000 - 3 500).

По окончании года составляются проводки на закрытие субсчетов 1-8 субсчетом 9 счета 90:

Дебет 90/1 Кредит 90/9  
Дебет 90/9 Кредит счетов 90/2-8

После этих записей на 1 января следующего года у счета 90 "Продажи" не будет сальдо ни в целом по счету, ни по субсчетам.

Существенно изменился порядок учета прочих доходов и расходов (кроме чрезвычайных).

Согласно старому Плану счетов финансовый результат от продажи и прочего выбытия основных средств, а также от продажи прочих активов выявлялся соответственно на счетах 47 и 48, с которых в дальнейшем списывался на счет 80 "Прибыли и убытки". На этот же счет непосредственно списывались все остальные операционные и внереализационные доходы и расходы.

По новому Плану счетов все операционные и внереализационные доходы и расходы фиксируются в течение месяца на счете 91 "Прочие доходы и расходы" (доходы по кредиту и расходы по дебету). Планом счетов к счету 91 предусмотрено открытие следующих субсчетов:

91/1 "Прочие доходы"

91/2 "Прочие расходы"  
91/9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

Поскольку в состав как доходов, так и расходов включаются операционные и внереализационные, аналитический учет к субсчетам 91/1 и 91/2 должен вестись в разрезе групп доходов и расходов (операционные и внереализационные), а также их конкретных видов.

Записи по субсчетам 91/1 и 91/2 предусматривается накапливать в течение отчетного года, что облегчит заполнение разделов II "Операционные доходы и расходы" и III "Внереализационные доходы и расходы" Отчета о прибылях и убытках.

По окончании месяца сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91/2 и кредитового оборота по субсчету 91/1 определяется сальдо прочих доходов над расходами. Оно может быть в виде превышения или доходов над расходами, или расходов над доходами. Вышеуказанное сальдо перечисляется на счет 99 следующими записями:

а) на сумму превышения доходов над расходами   
• Дебет 91/9 Кредит 99  
б) на сумму превышения расходов над доходами  
• Дебет 99 Кредит 91/9

В результате синтетический счет 91 в целом не будет иметь сальдо на конец отчетного периода, хотя по субсчетам счета 91 сальдо остается.

По окончании года субсчета 91/1 и 91/2 закрываются субсчетом 91/9:

Д-т сч. 91/9 К-т сч. 91/2  
Д-т сч. 91/1 К-т сч. 91/9

После этих проводок как счет 91 в целом, так и его субсчета не будут иметь сальдо на конец отчетного года.

Операции по выбытию амортизируемого имущества (в том числе продажа) могут отражаться в учете двумя способами:

а) без использования отдельного субсчета,  
б) с использованием отдельного субсчета.

При первом способе доходы и расходы, связанные с выбытием активов, показываются непосредственно на счете 91 "Прочие доходы и расходы".

**Пример.**

Организация продала станок за 120 тыс. руб., в том числе НДС - 20 тыс. руб. Первоначальная стоимость станка - 130 тыс. руб., сумма начисленной амортизации - 85 тыс. руб.

Дебет 76 Кредит 91/1 - 120 000 руб.  
Дебет 91/2 Кредит 68 - 20 000 руб.  
Дебет 02 Кредит 01 - 85 000 руб.  
Дебет 91/2 Кредит 01 - 45 000 руб.

В данном случае финансовый результат от продажи станка определяется в целом по счету 91 за данный месяц и списывается по окончании месяца в виде разницы между доходами и расходами на счет 99 "Прибыли и убытки".

Во втором случае к счетам по учету амортизируемых активов (01, 03, 04) могут открываться отдельные субсчета: "Выбытие основных средств", "Выбытие доходных вложений в материальные ценности", "Выбытие нематериальных активов"\*, на которых выявляется остаточная стоимость выбывающих объектов, списываемая на счет 91 "Прочие доходы и расходы".

На основании данных вышеприведенного примера покажем порядок записей на бухгалтерских счетах:

Дебет 76 Кредит 91/1 - 120 000 руб.  
Дебет 91/2 Кредит 68 - 20 000 руб.  
Дебет 01/2 "Выбытие основных средств" Кредит 01 - 130 000 руб.  
Дебет 02 Кредит 01/2 - 85 000 руб.  
Дебет 91/2 Кредит 01/2 - 45 000 руб.

Порядок переноса сальдо прочих доходов и расходов со счета 91 на счет 99 покажем на примере.

**Пример.**

Сальдо субсчетов на 1 апреля 2001 года:  
91/1 - 60 000 руб. (в том числе на 1 марта - 45 000)  
91/2 - 50 000 руб. (в том числе на 1 марта - 39 000)  
91/9 (дебетовое) - 6 000 руб.

Сумма оборота за март:  
а) доходов: 60 000 - 45 000 = 15 000 руб.  
б) расходов: 50 000 - 39 000 = 11 000 руб.  
превышение доходов над расходами - 4 000 руб. (15 000 - 11 000)  
Дебет 91/9 Кредит 99 - 4 000 руб.

После этой записи счет 91/9 будет иметь дебетовое сальдо 10 000 руб., а субсчета 91/1 и 91/2 в совокупности на эту же сумму кредитовое сальдо. В целом сальдо по счету 91 на конец отчетного периода равно нулю.

Построение аналитического учета по счету 91 "Прочие доходы и расходы" должно преследовать несколько целей. Прежде всего - возможность группировки доходов и расходов по видам операционных и внереализационных с целью облегчения порядка составления Отчета о прибылях и убытках.

В плане счетов предусмотрены только два субсчета для учета доходов и расходов: 91/1 "Прочие доходы" и 91/2 "Прочие расходы". Этого явно недостаточно как для целей управления организацией, так и для составления бухгалтерской отчетности из-за отсутствия более детальной информации о группах и видах прочих доходов и расходов. Исходя из этого, мы предлагаем следующую систему субсчетов:

• 91/10 "Операционные доходы"  
в т.ч.  
• 91/11 "Проценты к получению"  
• 91/12 "Доходы от участия в других организациях"  
• 91/13 "Прочие операционные доходы"  
• 91/20 "Внереализационные доходы"  
• 91/30 "Операционные расходы"  
в т.ч.  
• 91/31 "Проценты к уплате"  
• 91/32 "Прочие операционные расходы"  
• 91/40 "Внереализационные расходы".

Кроме того, данные аналитического учета к счету 91 "Прочие доходы и расходы" должны давать информацию о величине каждого вида операционных и внереализационных доходов и расходов. С этой целью к субсчетам 91/13 "Прочие операционные доходы", 91/20 "Внереализационные доходы", 91/32 "Прочие операционные расходы" и 91/40 "Внереализационные расходы" следует открыть аналитические счета на каждый вид доходов и расходов, которые могут быть у организации (штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; курсовые разницы; суммы дооценки активов и др.). При этом как сказано в пояснениях к счету 91 "Прочие доходы и расходы" построение аналитического учета по доходам и расходам, относящимся к одной и той же операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции. Например, организация предоставляет за плату во временное пользование (временное владение и пользование) свои активы по договору аренды. Согласно учетной политике доходы от сдачи имущества в аренду признаны прочими поступлениями. В этом случае для выявления финансового результата от сдачи активов в аренду необходимо открыть к субсчету 91/13 "Прочие операционныне доходы" аналитический счет "Арендная плата", а к субсчету 91/30 "Операционные расходы" аналитические счета для учета расходов, связанных с предоставлением за плату во временное пользование (временное валадение и пользование) своих активов ("Амортизация основных средств, переданных в аренду", "Ремонт основных средств, переданных в аренду" и др.). Путем сопоставления вышеуказанных доходов и расходов можно выявить конечный финансовый результат от сдачи имущества в аренду.

Прежний счет 80 "Прибыли и убытки" также, как и новый счет 99 того же наименования, имеет много общего. Прежде всего, этот счет используется для определения конечного финансового результата деятельности организации (прибыли или убытка). На нем находят отражение результаты по обычным видам деятельности и в полной сумме чрезвычайные доходы и расходы.

Вместе с тем имеются и отличия. Во-первых, если раньше на данном счете операционные доходы и расходы учитывались в полной сумме, то на новом счете 99 отражается только сальдо этих доходов и расходов (превышение доходов над расходами или расходов над доходами).

Во-вторых, раньше использование прибыли на платежи в бюджет из прибыли фиксировалось по дебету счета 81 "Использование прибыли", а по новому Плану счетов - по дебету счета 99. В связи с этим возникает третье отличие. Сальдо старого счета 80 "Прибыли и убытки" показывало сумму прибыли (убытка) до налогообложения, а сальдо счета 99 - после налогообложения, т.е. сумму чистой прибыли (убытка).

По окончании отчетного года счет 99 "Прибыли и убытки" как и прежний счет 80 закрывается счетом 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". При этом делаются записи на сумму:  
а) чистой прибыли - Дебет 99 Кредит 84  
б) убытка - Дебет 84 Кредит 99

В соответствии с новыми правилами ведения бухгалтерского учета в составе текущих расходов организации, формирующих финансовый результат, подлежат отражению расходы, учитываемые раньше как расходы за счет чистой прибыли. Поэтому из сумм расходов, отраженных на счетах 91 и 99, для целей налогообложения будут учитываться только те расходы, которые перечислены в п. 15 Положения о составе затрат.

В Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета сказано, что "построение аналитического учета по счету 99 "Прибыли и убытки" должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытках". Инструкцией к данному счету не предусмотрены субсчета, поэтому бухгалтер имеет право вводить субсчета исходя из требования управления организацией, включая нужды анализа, контроля и отчетности.

Мы предлагаем следующую систему субсчетов: • 99/1 "Прибыль (убыток) от продажи";

• 99/2 "Сальдо прочих доходов и расходов";  
• 99/3 "Чрезвычайные доходы";  
• 99/4 "Чрезвычайные расходы";  
• 99/5 "Налог на прибыль";  
• 99/6 "Налоговые санкции".

К субсчетам 99/3 "Чрезвычайные доходы" и 99/4 "Чрезвычайные расходы" следует открыть аналитические счета на каждый вид этих доходов и расходов (страховое возмещение, материальные ценности, полученные от списания активов, потери от пожаров, потери от аварий, потери от наводнений и т. п.).

Субсчет 99/3 "Чрезвычайные доходы" будет иметь только кредитовое сальдо, субсчета 99/4 "Чрезвычайные расходы", 99/5 "Налог на прибыль" и 99/6 "Налоговые санкции" - только дебетовое, а субсчет 99/1 "Прибыль (убыток) от продаж", 99/2 "Сальдо прочих доходов и расходов" и 99/9 "Чистая прибыль (убыток)" могут иметь сальдо как кредитовое, так и дебетовое.

Можно также к счету 99 "Прибыли и убытки" открыть еще один субсчет 99/9 "Чистая прибыль (убыток)", на который по окончании месяца списывать сальдо остальных субсчетов.

Сальдо этого субсчета будет показывать:  
а) кредитовое - сумму чистой прибыли за отчетный период;  
б) дебетовое - сумму убытка за отчетный период.

Учетные записи по счету 99 "Прибыли и убытки" можно представить следующим образо

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В данной курсовой работе были рассмотрены установленные законодательством виды доходов и расходов с последующим рассмотрением формирования финансового результата деятельности организации – прибыли или убытка.

Правила формирования информации о доходах коммерческих организаций установлены ПБУ 9/99 «Доходы организации», информации о расходах – ПБУ 10/99 «Расходы организации». Эти Положения являются основными документами, регламентирующими способы учета финансовых результатов организации.

Порядок раскрытия информации в бухгалтерской отчетности о доходах организации определен главой V ПБУ 9/99 «Доходы организации», соответственно о расходах – главой V ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Большое значение для регламентации учета и отчета о прибылях и убытках имеют также нормативные документы: Федеральный закон от 21.11.96 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», утвержденное приказом Минфина России от 29.07.98 №34н, Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98, утвержденное приказом Минфина России от 9.12.98 №60н, Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденное приказом Минфина России от 06.07.99 №43н. В процессе работы также обнаруживается связь и с другими нормативными документами, регулирующими бухгалтерский учет.

В условиях рыночной экономики рост прибыли имеет огромное значение. Наличие чистой прибыли позволяет предприятию оптимально развиваться, увеличивать свое благосостояние и иметь благоприятные условия для дальнейшего существования и процветания. Чтобы добиться этого, необходимо уделять максимальное внимание способам расходования денежных средств и иных активов организации, а также оптимизации доходов. Торговой организации необходимо строго контролировать поступление и расходование денежных средств, чтобы в конце отчетного периода не оказаться со сплошными убытками. Владение теоретическими знаниями бухгалтерского учета способствует избежанию ошибок при отражении прибыли (убытка) предприятия в учете и отчетности.

**ИСПОЛЬЗУЕМАЯ ЛИТЕРАТУРА:**

Приказ министерства финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ»;

2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ (с изменениями от 23.07.1998)

3. Приказ министерства финансов РФ от 06.05.1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организаций» (ПБУ 9/99);

4. Приказ министерства финансов РФ от 06.05.1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организаций» (ПБУ 10/99);

5. Приказ министерства финансов РФ от 09.12.98 № 60н ««Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98)

6. Приказ министерства финансов РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)

7. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Части первая, вторая и третья. – М.: Омега-Л, 2003 г. - 392 с. - (Библиотека российского законодательства);

8. Финансовый учёт: Учебник/Под ред. проф. В.Г. Гетьмана.- М.: Финансы и статистика, 2002

9. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н

10. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учёт: Учебное пособие. – 4-е изд., пере- раб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. - 640 с.

11. Хахонова Н.П. Экспресс – курс бухгалтера. Новое в бухгалтерии: Учебное пособие. Серия «50 способов».- Ростов н/Д: «Феникс», 2004.-384с.

12. Богаченко В.М., Кириллова Н.А. Корреспонденция счетов. 5000 бухгал терских проводок: Учебно-практическое пособие. – Ростов н/Д: Феникс, 2004. – 448 с.

13. Давидовская И.Л. Доходы и расходы организации: операционные, внереализационные, чрезвычайные: Учебное пособие, Москва: - МЦФЭР, 2001

14. Майборода А.А. Учет доходов и расходов организации: определение финансового результата: Учебное пособие, Москва: - Приор, 2001

15. Кондраков Н.П. Самоучитель по бухгалтерскому учету. – 3-е издание, переработанное и дополненное, - Москва: Инфра-М, 2005. – 504с.

16. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов/ под ред. проф. Ю.А.Бабаева:- М.:ЮНИТИ-ДАНО, 2002, 476 с.;

17. Соколов Я.В Основы теории бухгалтерского учета, Москва: Финансы и статистика, 2000

18. Гончаров К.Н., Середа Т.П. Бухгалтерские проводки.-Ростов н/Д: Феникс, 2002

19. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский учет. Ростов н/Д: Феникс, 2003

20. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. 2-е издание. Москва: ООО «Нитар Альянс», 2003

21. Каморджанова Н.А., Картошова И.В. Бухгалтерский учет в схемах и ри сунках: Учеб. пособие. – 2-е изд., доп. и перераб. – М.: Инфра – М, 2001.- 494с.

22. Палий В.Ф Бухгалтерский учет доходов, расходов и прибыли: Учебное пособие, Москва: - Бератор-Пресс, 2003

23. Захарьин В.Р. Бухгалтерский учет и налогообложение в торговле.//Бух.учет в торговле, 2001 4 квартал

24. Ржаницына В.С. Учет операционных расходов.//Бухгалтерский учет 2004 № 22

25. Ржаницына В.С. Учет внереализационных расходов.//Бухгалтерский учет 2004 № 21