



Uniwersytet
Ekonomiczny
we Wrocławiu

RACHUNEK ZYSKÓW I STRAT

dr Joanna Kogut

Rachunek zysków i strat

Sprawozdaniem informującym o finansowych wynikach działalności jednostki jest **rachunek zysków i strat**. Jest to sprawozdanie, w którym następuje rozwinięcie wyniku bilansowego, wskazujące na jego ekonomiczną strukturę i źródło powstania. Rachunek zysków i strat stanowi niezbędne uzupełnienie bilansu, **w którym osiągnięty wynik działalności jest wykazany jako ostateczny rezultat finansowy**, natomiast w rachunku zysków i strat rezultat ten jest przedstawiony w postaci rozwiniętej.

W rachunku zysków i strat ujmuje się oddzielnie:

- przychody i koszty dotyczące sprzedaży produktów i towarów;
- pozostałe przychody i koszty operacyjne;
- przychody i koszty finansowe;
- obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego.

- W rachunku zysków i strat prezentowane są dwie podstawowe kategorie finansowe: **przychody i koszty**. Definicje tych pojęć, które prezentuje ustawa o rachunkowości i które przedstawiono poniżej, zostały przyjęte z Założeń koncepcyjnych sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych oraz z MSR 1 Prezentacja sprawozdań finansowych.
- **Przychody** generalnie stanowią **korzyści ekonomiczne jednostki, które powstały w okresie sprawozdawczym i które pochodzą z różnego rodzaju źródeł**.
- Podstawowy akt prawny dotyczący prowadzenia rachunkowości w Polsce, a mianowicie **ustawa o rachunkowości definiuje przychody** traktując je na równi z zyskami.
- Według tego, wielokrotnie nowelizowanego aktu przez **przychody i zyski** rozumie się **uprawdopodobnione powstanie w okresie sprawozdawczym korzyści ekonomicznych, o wiarygodnie określonej wartości, w formie zwiększenia wartości aktywów, albo zmniejszenia wartości zobowiązań, które doprowadzą do wzrostu kapitału własnego lub zmniejszenia jego niedoboru w inny sposób niż wniesienie środków przez udziałowców lub właścicieli**.

- Jeżeli chodzi natomiast o **koszty**, to rozumie się przez nie **pomniejszenie korzyści ekonomicznych, które jednostka uzyskała w danym okresie sprawozdawczym.**
- Koszty są wyrażone w mierniku pieniężnym i odzwierciedlają celowe zużycie rzeczowych składników majątku, wynagrodzenie za pracę oraz pewne nakłady czysto pieniężne poniesione przez jednostkę, w związku z prowadzoną przez nią działalnością w danym okresie.
- W ustawie o rachunkowości przez **koszty i straty rozumie się uprawdopodobnione zmniejszenia w okresie sprawozdawczym korzyści ekonomicznych, o wiarygodnie określonej wartości, w formie zmniejszenia wartości aktywów, albo zwiększenia wartości zobowiązań i rezerw, które doprowadzą do zmniejszenia kapitału własnego lub zwiększenia jego niedoboru w inny sposób niż wycofanie środków przez udziałowców lub właścicieli.**

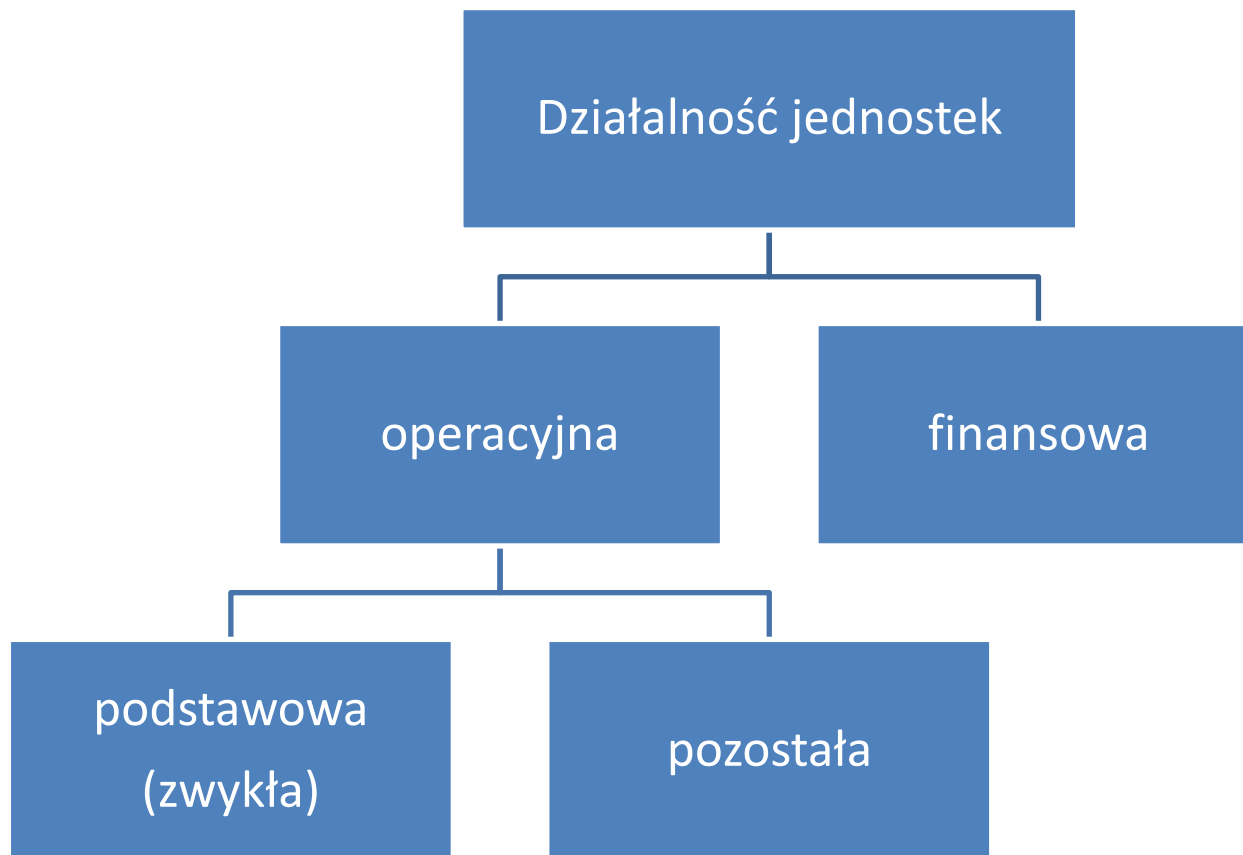
- **PRZYCHODY (ZYSKI) – KOSZTY (STRATY) =
WYNIK FINANSOWY**

DODATNI WYNIK FINANSOWY – ZYSK

UJEMNY WYNIK FINANSOWY - STRATA

Działalność jednostek gospodarczych

Osiągane przez każdą jednostkę gospodarczą przychody i ponoszone w związku z ich osiągnięciem koszty ich uzyskania mogą dotyczyć różnych obszarów prowadzonej działalności gospodarczej, a mianowicie:



Podstawowa działalność operacyjna

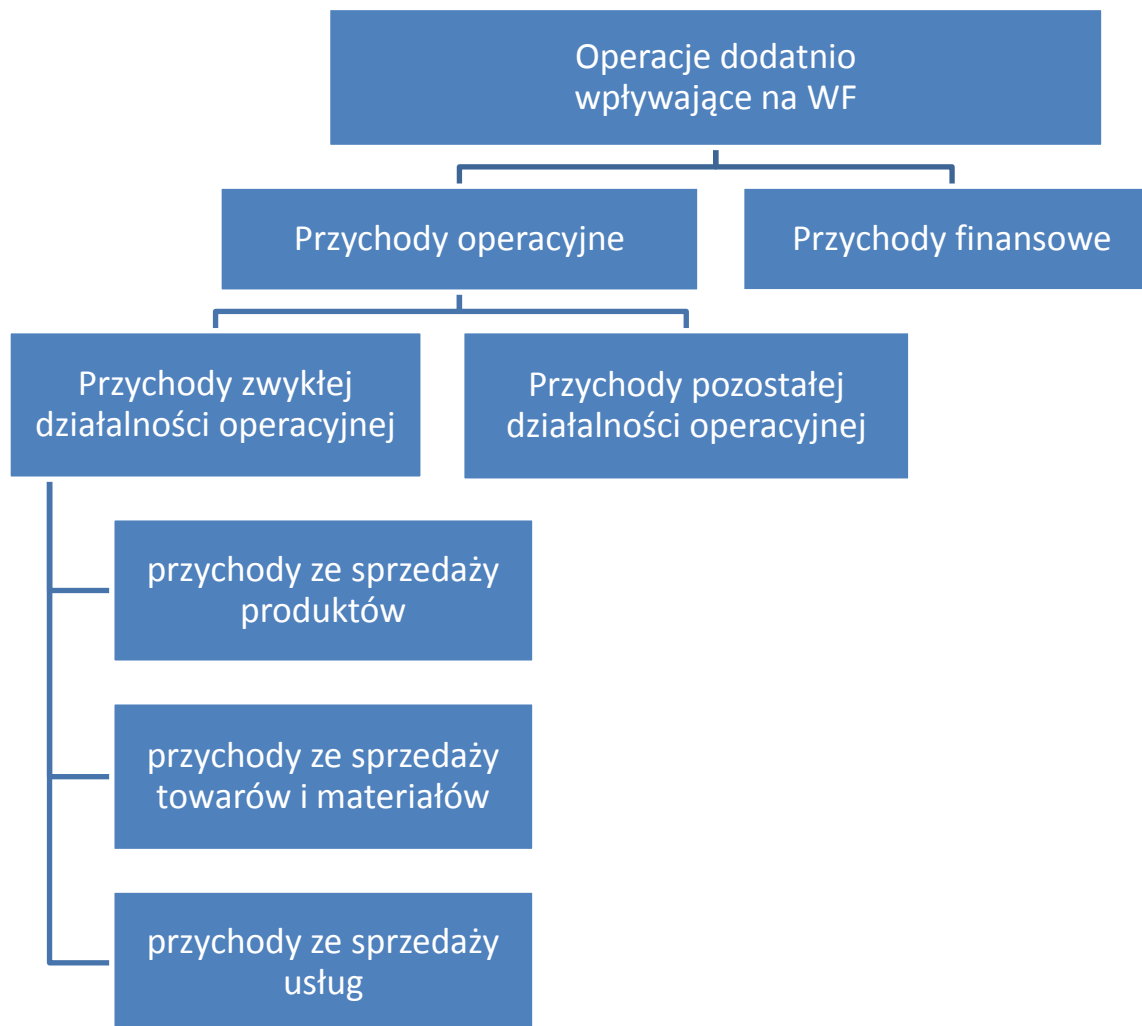
Podstawowa (zwykła, właściwa) działalność operacyjna - jest tym rodzajem działalności jednostki gospodarczej, której celem jest zrealizowanie podstawowych zadań, do osiągnięcia których jednostka została powołana. Najczęściej jest to działalność statutowa, zgodna z celem powstania przedsiębiorstwa.

W głównej mierze działalność operacyjna polega na wytwarzaniu i sprzedaży produktów, świadczeniu usług, zakupie oraz sprzedaży towarów i materiałów.

Z prowadzeniem podstawowej działalności operacyjnej jest związane ponoszenie kosztów, nazywanych kosztami działalności podstawowej (kosztami zwykłej działalności operacyjnej) oraz osiąganie przychodów, nazywanych przychodami z działalności podstawowej (przychodami zwykłej działalności operacyjnej).

Klasyfikacja przychodów

Uzyskiwane przez każdą jednostkę gospodarczą przychody można klasyfikować tak samo jak prowadzoną przez nią działalność.



Przychody zwykłej działalności operacyjnej

Przychody z podstawowej działalności (zwykłej działalności operacyjnej) dzielą się w zależności od tego, jaki jest rodzaj działalności, czyli od tego, co stanowi przedmiot sprzedaży. Stąd też wyróżnia się:

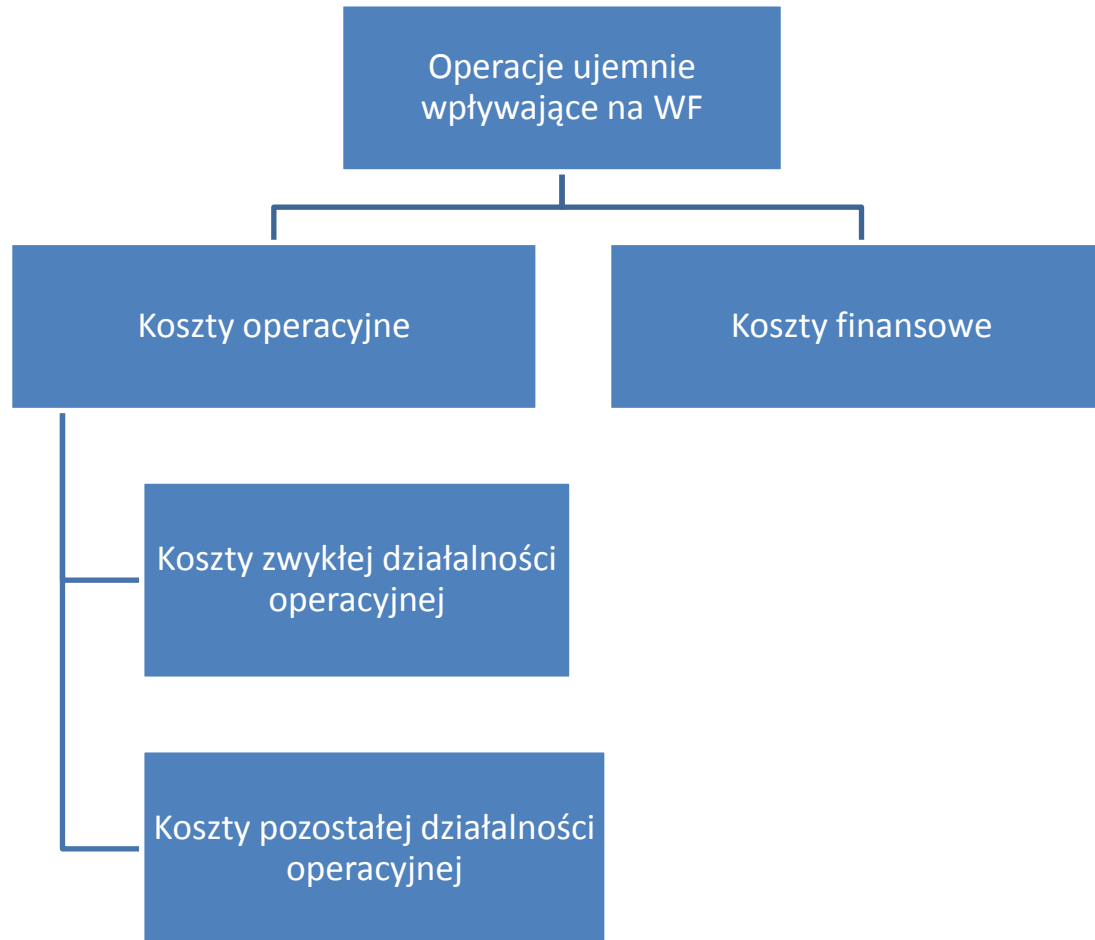
- a) przychody ze sprzedaży wyrobów gotowych**
- b) przychody ze sprzedaży usług**
- c) przychody ze sprzedaży towarów**

Przychody i koszty podstawowej działalności operacyjnej związanej ze sprzedażą

Sprzedaż	Przychody	Koszty
Towarów	„Sprzedaż towarów”	„Wartość sprzedanych towarów wg ceny nabycia (zakupu)”
Materiałów	„Sprzedaż materiałów”	„Wartość sprzedanych materiałów wg ceny nabycia (zakupu)”
Produktów gotowych	„Sprzedaż produktów”	„Koszt własny sprzedanych produktów”
Usług	„Sprzedaż usług”	„Koszt własny sprzedanych usług”

Klasyfikacja kosztów

Ponoszone przez każdą jednostkę gospodarczą koszty można klasyfikować tak samo jak prowadzoną przez nią działalność.



Koszty zwykłej działalności podstawowej (operacyjnej)

Koszty działalności podstawowej (zwykłej działalności operacyjnej) - są to koszty bezpośrednio związane ze zwykłą działalnością operacyjną jednostki.

Przykłady podstawowych kosztów operacyjnych:

- wartość sprzedanych towarów i materiałów w cenach nabycia
- wynagrodzenia pracowników i zleceniobiorców, składki ubezpieczeń społecznych z nimi związane finansowane przez pracodawcę,
- usługi obce,
- podatki majątkowe, opłaty skarbowe
- czynsz najmu, ubezpieczenia majątkowe
- opłaty za prąd, ogrzewania, wodę, wywóz śmieci

Pozostała działalność operacyjna

- **Pozostała działalność operacyjna** - jest działalnością gospodarczą mającą na celu zrealizowanie innych zamierzeń niż podstawowe zadania jednostki gospodarczej. Jest to działalność pośrednio związana z działalnością podstawową.
- Są to w szczególności działania związane ze sprzedażą i likwidacją składników aktywów trwałych jednostki oraz innymi zdarzeniami gospodarczymi występującymi niesystematycznie, incydentalnie.
- Z prowadzeniem pozostałej działalności operacyjnej jest związane ponoszenie kosztów, nazywanych pozostałymi kosztami operacyjnymi, oraz osiąganie przychodów, nazywanych pozostałymi przychodami operacyjnymi.

Przychody pozostałej działalności operacyjnej przykłady

- a) przychody ze zbycia lub likwidacji niefinansowych aktywów trwałych: środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych;
- b) otrzymane w formie darowizny aktywa;
- c) przychody związane z odpisaniem przedawnionych lub umorzonych zobowiązań;
- d) otrzymane odszkodowania, kary, grzywny;
- e) dotacje, subwencje;
- f) przychody ze sprzedaży usług socjalnych, czyli przychody z tytułu świadczonych usług socjalnych we własnych obiektach socjalnych;
- g) przychody z rozwiązywania rezerw utworzonych wcześniej na przyszłe koszty i straty oraz na należności z działalności operacyjnej;
- h) nadwyżki składników aktywów, źródła pochodzenia, których nie ustalono.

Koszty pozostałej działalności operacyjnej

przykłady

- a) wartość sprzedanych niefinansowych aktywów trwałych: środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych;
- b) odpisy z tytułu utraty wartości aktywów niefinansowych;
- c) koszty sprzedaży usług socjalnych;
- d) amortyzacja wartości firmy;
- e) wartość nieodpłatnie przekazanych przez jednostkę aktywów;
- f) zapłacone odszkodowania, kary, grzywny;
- g) wartość rezerw utworzonych na należności od dłużników;
- h) odpisane należności przedawnione, umorzone i nieściągalne;
- i) niezawinione niedobory i szkody w składnikach majątkowych niewynikające ze zdarzeń losowych.

Działalność finansowa

- **Działalność finansowa** obejmuje prowadzenie gospodarki **środkami pieniężnymi i papierami wartościowymi**. Są to więc kwoty związane z określonymi zdarzeniami finansowymi.
- Z prowadzeniem działalności finansowej związane jest ponoszenie kosztów finansowych oraz osiąganie przychodów finansowych.

Przychody finansowe

przykłady

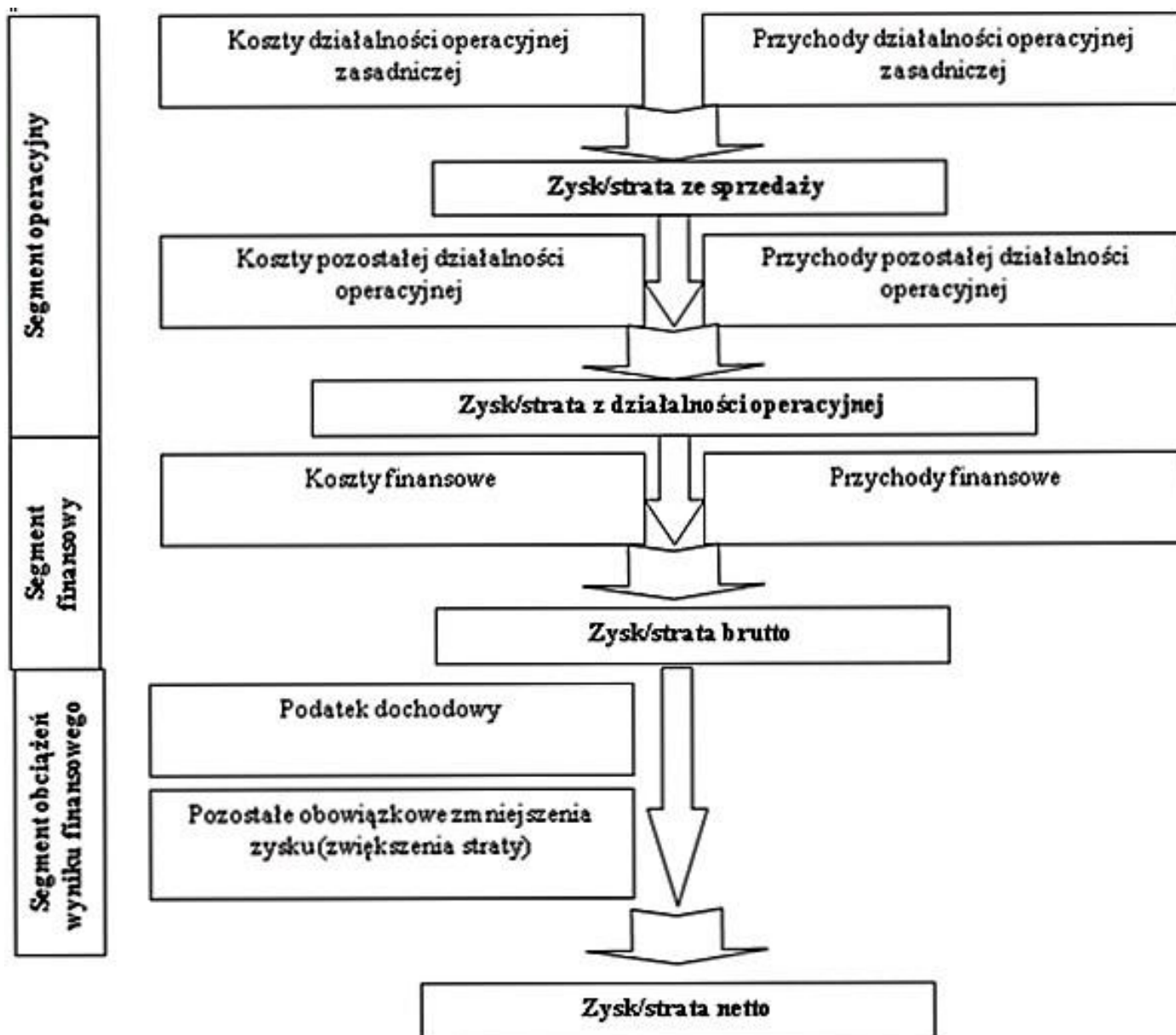
- a) przychody z posiadania udziałów w innych jednostkach (dywidendy i udziały w zyskach);
- b) przychody z tytułu prowizji i odsetek od: udzielonych pożyczek, zwłoki w zapłacie należności, posiadanych papierów wartościowych, lokat, środków na rachunkach bankowych;
- c) przychody ze sprzedaży inwestycji trwałych i obrotowych (nieruchomości i WNiP) oraz udziałów i akcji;
- d) przychody z tytułu zwiększenia wartości inwestycji powstałe w momencie ich wyceny;
- e) dodatnie różnice kursowe;
- f) otrzymane dyskonto od weksli i czeków obcych oraz papierów wartościowych;
- g) przychody z tytułu rozwiązyanych rezerw wcześniej utworzonych w ciężar kosztów finansowych.

Koszty finansowe

przykłady

- a) odsetki i prowizje od zaciągniętych kredytów i pożyczek (z pominięciem zaciągniętych w celu sfinansowania ST w budowie i nabycia WNiP);
- b) odsetki za zwłokę w zapłacie zobowiązań;
- c) wartość nabytych inwestycji zaliczanych do aktywów trwałych i obrotowych;
- d) odpisy aktualizujące wartość inwestycji;
- e) ujemne różnice kursowe;
- f) dyskonto od wystawionych weksli i czeków na pokrycie zobowiązań oraz dyskonto przy sprzedaży weksli obcych;
- g) wartość rezerw utworzonych na pewne lub prawdopodobne straty z tytułu operacji finansowych.

SEGMENTY RACHUNKU ZYSKÓW I STRAT



Warianty sprawozdawcze rachunku zysków i strat

Ustawa o rachunkowości przewiduje stosowanie dwóch wariantów rachunku zysków i strat w układzie pionowym w postaci jednostronnej tabeli:

- ✓ **wariant porównawczy,**
- ✓ **wariant kalkulacyjny.**

Różnica między wariantem porównawczym a kalkulacyjnym polega na sposobie ujęcia kosztów wytworzenia sprzedanych wyrobów (usług).

PORÓWNAWCZY RACHUNEK ZYSKÓW I STRAT

A. Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi:

- I. Przychody netto ze sprzedaży produktów
- II. Zmiana stanu produktów (zwiększenie - wartość dodatnia, zmniejszenie - wartość ujemna)
- III. Koszt wytworzenia produktów na własne potrzeby
- IV. Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów

B. Koszty działalności operacyjnej:

- I. Amortyzacja
- II. Zużycie materiałów i energii
- III. Usługi obce
- IV. Podatki i opłaty
- V. Wynagrodzenia
- VI. Świadczenia na rzecz pracowników
- VII. Pozostałe koszty rodzajowe
- VIII. Wartość sprzedanych towarów i materiałów

C. Zysk/Strata ze sprzedaży (A-B)

D. Pozostałe przychody operacyjne

E. Pozostałe koszty operacyjne

F. Zysk/Strata z działalności operacyjnej (C+D-E)

G. Przychody finansowe

H. Koszty finansowe

I. Zysk/Strata brutto (F+G-H)

J. Podatek dochodowy

K. Pozostałe obowiązkowe zmniejszenia zysku (zwiększenia straty)

L. Zysk/Strata netto (I-J-K)

KALKULACYJNY RACHUNEK ZYSKÓW I STRAT

A. Przychody netto ze sprzedaży produktów, towarów i materiałów:

- I. Przychody netto ze sprzedaży produktów
- II. Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów

B. Koszty sprzedanych produktów, towarów i materiałów:

- I. Koszt wytworzenia sprzedanych produktów
- II. Wartość sprzedanych towarów i materiałów

C. Zysk/Strata brutto ze sprzedaży (A-B)

D. Koszty sprzedaży

E. Koszty ogólnego zarządu

F. Zysk/Strata ze sprzedaży (C-D-E)

G. Pozostałe przychody operacyjne

H. Pozostałe koszty operacyjne

I. Zysk/Strata z działalności operacyjnej (F+G-H)

J. Przychody finansowe

K. Koszty finansowe

L. Zysk/Strata brutto (I+J-K)

M. Podatek dochodowy

N. Pozostałe obowiązkowe zmniejszenia zysku (zwiększenia straty)

O. Zysk/Strata netto (L-M-N)

Prezentacja rachunku zysków i strat z działalności operacyjnej – wariant kalkulacyjny

A. Przychody netto ze sprzedaży produktów, towarów i materiałów, w tym:	
-	od jednostek powiązanych
I.	Przychody netto ze sprzedaży produktów
II.	Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów
B. Koszty sprzedanych produktów, towarów i materiałów, w tym:	
-	jednostkom powiązanym
I.	Koszt wytworzenia sprzedanych produktów
II.	Wartość sprzedanych towarów i materiałów
C. Zysk (strata) brutto ze sprzedaży (A-B)	
D. Koszty sprzedaży	
E. Koszty ogólnego zarządu	
F. Zysk (strata) ze sprzedaży (C-D-E)	

Prezentacja rachunku zysków i strat z działalności operacyjnej – wariant porównawczy (zał. Nr 1 do UOR)

A. Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi
I. Przychody netto ze sprzedaży produktów
II. Zmiana stanu produktów
(zwiększenie – wartość dodatnia
zmniejszenie wartość ujemna)
III Koszt wytworzenia świadczeń na własne potrzeby jednostki
IV. Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów
B. Koszty działalności operacyjnej
I. Amortyzacja
II. Zużycie materiałów i energii
III. Usługi obce
IV. Podatki i opłaty
V. Wynagrodzenia
VI. Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia
VII. Pozostałe koszty rodzajowe
VIII. Koszt sprzedanych towarów i materiałów
C. Zysk (strata) ze sprzedaży (A-B)

Prezentacja rachunku zysków i strat z pozostałej działalności operacyjnej – wariant porównawczy i kalkulacyjny (zał. Nr 1 do UOR)

Pozostałe przychody operacyjne
I. Zysk z tytułu rozchodu niefinansowych aktywów trwałych
II. Dotacje
III. Aktualizacja wartości aktywów niefinansowych
IV. Inne przychody operacyjne
Pozostałe koszty operacyjne
I. Strata z tytułu rozchodu niefinansowych aktywów trwałych
II. Aktualizacja wartości aktywów trwałych
III. Inne koszty operacyjne

Prezentacja rachunku zysków i strat z działalności finansowej – wariant porównawczy i kalkulacyjny (zał. Nr 1 do UOR)

Przychody finansowe
I. Dywidenda i udziały w zyskach, w tym:
a) od jednostek powiązanych, w tym: - w których jednostka posiada zaangażowanie w kapitale
b) od jednostek pozostałych - w których jednostka posiada zaangażowanie w kapitale
II. Odsetki, w tym:
- od jednostek powiązanych
III. Zysk z tytułu rozchodu aktywów finansowych, w tym: - w jednostkach powiązanych
IV. Aktualizacja wartości aktywów finansowych
V. Inne
Koszty finansowe
I. Odsetki, w tym:
- dla jednostek powiązanych
II. Strata z tytułu rozchodu aktywów finansowych, w tym: - w jednostkach powiązanych
III. Aktualizacja wartości aktywów finansowych
IV. Inne

Prezentacja rachunku zysków i strat – wariant porównawczy i kalkulacyjny (zał. Nr 1 do UOR)

Zysk (strata) brutto
Podatek dochodowy
Pozostałe obowiązkowe zmniejszenia zysku (zwiększenia straty)
Zysk (strata) netto

Dziękuję za uwagę!