

Specyficzne cechy rachunku zysków i strat w spółdzielniach mieszkaniowych

Tomasz Kufel*

Streszczenie: *Cel* – celem artykułu jest zaprezentowanie modyfikacji rachunku zysków i strat w aspekcie realizacji koncepcji „prawdziwego i wiernego obrazu” spółdzielni mieszkaniowych. Metodologia badania – w opracowaniu wykorzystano metodę analizy źródeł i dokumentów, obserwacji oraz metodę dedukcji i indukcji.

Wynik – w opracowaniu wykazuje się konieczność modyfikacji przewidzianego w ustawie o rachunkowości wzoru rachunku zysków i strat na potrzeby spółdzielni mieszkaniowych.

Oryginalność/wartość – w artykule stawia się hipotezę, że rachunek zysków i strat spółdzielni mieszkaniowych musi być zmodyfikowany, aby zachowana została koncepcja *true and fair view*. Zawiera autorskie propozycje.

Słowa kluczowe: rachunkowość finansowa, rachunek zysków i strat, spółdzielnia mieszkaniowa, wynik finansowy

Wprowadzenie

Głównym celem działalności spółdzielni mieszkaniowej jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych i innych potrzeb członków oraz ich rodzin przez dostarczanie członkom samodzielnych lokali mieszkalnych lub domów jednorodzinnych, a także lokali o innym przeznaczeniu (art. 1 ust. 1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych). W związku z tym cel działalności spółdzielni mieszkaniowej jest odmienny niż podmiotów powołanych do prowadzenia działalności gospodarczej, bowiem nie jest on związany z osiąganiem zysku.

Spółdzielnia mieszkaniowa jako podmiot posiadający osobowość prawną prowadzi rachunkowość według zasad stosowanych w oparciu o ustawę o rachunkowości (dalej u.o.r.). Spółdzielnia, zgodnie z art. 45 u.o.r., sporządza sprawozdanie finansowe na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych.

Sprawozdanie finansowe stanowi podstawowe źródło informacji o sytuacji majątkowo-finansowej oraz rentowności jednostki gospodarczej. Będąc produktem prowadzonej przez przedsiębiorstwo rachunkowości, powinno być użyteczne, co oznacza, że informacje w nim zawarte muszą być wiarygodne, przydatne, zrozumiałe oraz porównywalne (Gos 2006: 5). Na podstawie danych liczbowych zawartych w sprawozdaniu finansowym można dokonać

* dr Tomasz Kufel, Katedra Pomiaru i Kontroli Wyników, Uniwersytet Szczeciński, ul. Mickiewicza 64, 71-101 Szczecin, e-mail: tomasz@wneiz.pl.

analizy i oceny kondycji finansowej jednostki. Według Międzynarodowych standardów sprawozdawczości finansowej (MSSF) celem sprawozdań finansowych jest dostarczenie informacji o sytuacji finansowej, wynikach działalności oraz o zachodzących zmianach w jej sytuacji finansowej, które będą przydatne wielu użytkownikom sprawozdań finansowych w podejmowaniu decyzji gospodarczych (*Międzynarodowe standardy sprawozdawczości finansowej* 2007: 49). Cele sprawozdań finansowych przyjęte przez MSSF zostały oparte na założeniach koncepcyjnych sporządzenia i prezentacji sprawozdań finansowych Komitetu Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Założenia koncepcyjne stanowią podstawę teoretyczną rachunkowości finansowej i dostarczają wytycznych do praktyki rachunkowości w tym zakresie, jednak dotyczą sprawozdań finansowych jednostki o ogólnym przeznaczeniu (Helin 2006: 72). Nie odnoszą się one do sprawozdań specjalnych, na przykład spółdzielni mieszkaniowych.

Rachunek zysków i strat, będący elementem sprawozdania finansowego, obejmuje ogół przychodów, jakie jednostka uzyskała, oraz kosztów, jakie poniosła w trakcie okresu rozliczeniowego. Różnica między przychodami a kosztami, po uwzględnieniu podatku dochodowego, stanowi dla jednostki prowadzącej działalność gospodarczą wynik netto. Ostateczny rezultat działalności przedsiębiorstwa ujęty w rachunku zysków i strat jest wykazywany w kapitale własnym. W zależności od rodzaju osiągniętego wyniku finansowego albo zwiększa ten kapitał, albo wpływa na jego zmniejszenie (Gabrusewicz, Remlein 2007: 121).

Ustawa o rachunkowości wyróżnia dwie formy rachunku zysków i strat: wariant porównawczy i wariant kalkulacyjny. Cechy istotnie różniące oba warianty odnoszą się do podstawowej działalności operacyjnej i wyrażają się w odmiennej prezentacji przychodów oraz w zróżnicowanym ujęciu kosztów. O wyborze konkretnego wariantu rachunku zysków i strat decyduje kierownik jednostki, który powinien kierować się głównie specyfiką i złożonością podstawowej działalności gospodarczej, potrzebami informacyjnymi w zakresie prezentacji wyniku finansowego, a także doświadczeniami i zwyczajami w tej dziedzinie. Istotne znaczenie mają również przyjęte w jednostce zasady ewidencji kosztów, które powinny być określone w polityce rachunkowości (Gabrusewicz, Remlein 2007: 130).

Specyfika spółdzielni mieszkaniowych polega na tym, że prowadzą one niejednokrotnie dwie odrębnie rozliczane działalności. Jedną z nich, będącą działalnością główną, polega na eksploatacji i utrzymaniu nieruchomości, przy czym koszty pokrywane są z opłat mieszkańców. Z założenia jest to działalność bezwynikowa, a różnica między przychodami a kosztami wpływa odpowiednio na wysokość opłat w następnym roku (art. 6 ust. 1 ustawy o spółdzielniach mieszkaniowych).

Pozostała działalność obejmuje wszystkie inne aktywności spółdzielni, a uzyskany z nich wynik może zostać rozdysponowany na ustawowo określone cele. W odróżnieniu od spółek kapitałowych nadwyżka bilansowa spółdzielni nie może podlegać podziałowi pomiędzy członków spółdzielni mieszkaniowej, w szczególności nie może być przeznaczona na zwiększenie funduszu udziałowego.

Dochód spółdzielni podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych, z tym że dochód uzyskany z gospodarki zasobami mieszkaniowymi jest wolny od podatku pod warunkiem przeznaczenia go na cele związane z utrzymaniem tych zasobów.

Rachunek zysków i strat spółdzielni mieszkaniowych powinien zawierać informacje uwzględniające te okoliczności.

Należy postawić pytanie, czy przedstawiony w załączniku nr 1 do u.o.r. wzór rachunku zysków i strat zaimplementowany do spółdzielni mieszkaniowych spełnia wymóg komplet-

nego ujęcia przychodów i kosztów? Zdaniem autora artykułu nie, tak więc konieczna jest modyfikacja przewidzianego w u.o.r. wzoru.

Celem artykułu jest zaprezentowanie modyfikacji rachunku zysków i strat w aspekcie realizacji koncepcji „prawdziwego i wiernego obrazu” spółdzielni mieszkaniowych.

1. Regulacje prawne w zakresie funkcjonowania spółdzielni

Przepisy dotyczące rachunkowości spółdzielni mieszkaniowych, będących osobami prawnymi, są zawarte nie tylko w ustawie z 29 września 1994 roku o rachunkowości (Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości), ale także w ustawie z 15 grudnia 2000 roku o spółdzielniach mieszkaniowych (Ustawa z 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych, dalej u.o.s.m.) oraz w zakresie nieuregulowanym w wymienionych aktach, ustawie z 26 września 1982 roku Prawo spółdzielcze (Ustawa z 26 września 1982 r. Prawo spółdzielcze).

Zasady rachunkowości oraz wymogi badania sprawozdań finansowych dla szerokiego grona jednostek, wśród nich spółdzielni mieszkaniowych, określa u.o.r. U.o.s.m. i Prawo spółdzielcze mają charakter ustrojowy. Regulują one specyfikę prowadzenia działalności w tej formie prawnej. Spółdzielnie mieszkaniowe ze względu na realizowany przez nie cel zaspokajają potrzeby mieszkaniowe członków i ich rodzin. Wymienione ustawy regulują także zasady tworzenia spółdzielni, prawa i obowiązki członków, organy spółdzielni oraz niektóre zasady gospodarki finansowej spółdzielni (np. przychody, koszty, zasady dysponowania nadwyżką bilansową, zasady umarzania środków trwałych czy rodzaje funduszków). W odróżnieniu od przywołanych wcześniej przepisów u.o.r. przyjmuje jako cel określenie zasad przedstawiania przez jednostki, w tym także przez spółdzielnie mieszkaniowe, rzetelnego i jasnego obrazu sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego (koncepcja *true and fair view*).

Spółdzielnie są podatnikami podatku dochodowego, a w związku z tym podlegają ustawie z 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych (Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, dalej u.o.p.d.o.p.). Do końca 2006 roku obowiązywało całkowite zwolnienie dochodu spółdzielni mieszkaniowych, o ile przeznaczony był on na cele związane z utrzymaniem zasobów mieszkaniowych i inne cele statutowe. Natomiast z początkiem 2007 roku, w drodze nowelizacji u.o.p.d.o.p., zwolnienie ograniczono tylko i wyłącznie do dochodów z gospodarki zasobami mieszkaniowymi (dalej g.z.m.) pod warunkiem przeznaczenia ich na utrzymanie zasobów mieszkaniowych (art. 17 ust. 1 pkt 44 u.o.p.d.o.p.).

2. Pozycje kształtujące wynik g.z.m. i wynik finansowy

Analiza regulacji dotyczących rachunkowości spółdzielni, w szczególności spółdzielni mieszkaniowych, zawartych w ustawach spółdzielczych oraz u.o.r. dowodzi, że trudno jest w praktyce rozwiązać problem kompletnego ujęcia przychodów i kosztów. U.o.r. (art. 47 ust. 1) nie określa, co ma przedstawiać rachunek zysków i strat spółdzielni mieszkaniowej. Przepisy nie zawierają również szablonu rachunku zysków i strat spółdzielni. Natomiast według art. 6 ust. 1 u.o.s.m. różnica między kosztami eksploatacji i utrzymania danej nieruchomości, zarządzanej przez spółdzielnię, na podstawie art. 1 ust. 3, a przychodami z opłat, o których mowa w art. 4 ust. 1–2 i 4 zwiększa odpowiednio przychody lub koszty

eksploatacji i utrzymania danej nieruchomości w roku następnym. W rezultacie nie wiadomo, czy należy ujmować wszystkie przychody oraz koszty poniesione w roku obrotowym, czy tylko te z nich, które kreują wynik roku bieżącego, a więc bez przychodów i kosztów eksploatacji i utrzymania nieruchomości, bo powstały na nich zysk (nadwyżka) lub strata (niedobór) przechodzi na rok następny.

Wynika to z faktu, że ustawy spółdzielcze normują zagadnienia z obszaru rachunkowości w sposób fragmentaryczny, posługują się odmienną terminologią, w sposób specyficzny traktują wynik finansowy z eksploatacji i utrzymania nieruchomości oraz wynik finansowy z własnej działalności gospodarczej.

W myśl art. 6 ust. 1 u.o.r. w rachunku zysków i strat należy wykazać wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty, w tym dotyczące działalności związanej z realizacją celu, o którym mowa w art. 1 ust. 1 u.o.s.m.

Wynik finansowy spółdzielni mieszkaniowych składa się w istocie z dwóch części, a mianowicie z:

- a) wyniku z eksploatacji i utrzymania nieruchomości, który po uwzględnieniu nadwyżki przychodów nad kosztami lub kosztów nad przychodami z roku poprzedzającego przechodzi w myśl u.o.s.m. na rok następny;
- b) wyniku z własnej działalności gospodarczej, który podlega podziałowi (zysk) lub pokryciu (strata).

Dochód spółdzielni podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych, z tym że dochód uzyskany z gospodarki zasobami mieszkaniowymi jest zwolniony z opodatkowania pod warunkiem przeznaczenia go na cele związane z utrzymaniem tych zasobów.

Na zwolniony z opodatkowania dochód składa się:

- a) dochód z eksploatacji i utrzymania zasobów mieszkaniowych, a więc z wyłączeniem dochodu z eksploatacji i utrzymania nieruchomości (np. lokali użytkowych) niezaliczanych do zasobów mieszkaniowych;
- b) dochód z własnej działalności gospodarczej w części dotyczącej gospodarki zasobami mieszkaniowymi, jeżeli przeznaczony jest na utrzymanie tych zasobów.

Po uwzględnieniu tych okoliczności w rachunku zysków i strat spółdzielni mieszkaniowej wykazania wymagają:

- a) wszystkie osiągnięte w okresie przychody i poniesione koszty, zarówno dotyczące eksploatacji i utrzymania nieruchomości (działalność operacyjna), jak i własnej działalności gospodarczej (działalność operacyjna, pozostała operacyjna, finansowa);
- b) nadwyżka lub niedobór z eksploatacji i utrzymania nieruchomości podlegająca wyłączeniu z wyniku finansowego roku obrotowego, gdyż przechodzi na rok następny w celu rozliczenia z lokatorami poprzez opłaty;
- c) wynik finansowy netto (nadwyżka bilansowa) do podziału przez walne zgromadzenie członków spółdzielni mieszkaniowej, a więc po pomniejszeniu o podatek dochodowy zarachowany (uwzględniający podatek odroczone) lub rzeczywisty, przypadający do zapłaty za rok obrotowy (Stanowisko Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie wykazywania przez spółdzielnie mieszkaniowe w sprawozdaniu finansowym funduszków własnych oraz ustalania wyniku finansowego).

3. Propozycja układu RZiS spółdzielni mieszkaniowych

Powszechnie w większości sprawozdań finansowych spółdzielni mieszkaniowych w rachunku zysków i strat prezentowanym w wariancie porównawczym różnica między kosztami eksploatacji i utrzymania danej nieruchomości a przychodami z opłat (niedobór, nadwyżka) jest wykazywana jako zmiana stanu produktów. W bilansie jest prezentowana w rozliczeniach międzykresowych (czynnych – nadwyżka kosztów nad przychodami, lub biernych – nadwyżka przychodów nad kosztami). Przykłady takich elementów sprawozdania przedstawiają rysunki 1–3.

Treść	Stan na	
	2014-12-31	2013-12-31
A. Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi, w tym:	3 516 295,30	3 751 269,75
- od jednostek powiązanych	0,00	0,00
I. Przychody netto ze sprzedaży produktów	3 258 271,63	3 398 344,36
II. Zmiana stanu produktów (zw. zwiększenie-wartość dodatnia, zmniejszenie w wartości ujemnej)	258 023,67	352 925,39
III. Koszt w ytworzenia świadczeń na własne potrzeby jednostki	0,00	0,00
IV. Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów	0,00	0,00
B. Koszty działalności operacyjnej	3 516 295,30	3 751 269,75
I. Amortyzacja	61 304,35	64 705,45
II. Zużycie materiałów i energii	1 544 875,75	1 680 203,52
III. Usługi obce	506 789,81	657 029,97
IV. Podatki i opłaty, w tym:	108 546,29	114 021,31
- podatek akcyzowy	0,00	0,00
V. Wynagrodzenia	675 504,92	656 203,77
VI. Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia	107 499,67	108 972,39
VII. Pozostałe koszty rodzajowe	511 774,51	470 133,34
VIII. Wartości sprzedanych towarów i materiałów	0,00	0,00
C. Zysk (strata) ze sprzedaży (A-B)	0,00	0,00
D. Pozostałe przychody operacyjne	374 336,25	1 074 235,15
I. Zysk ze zbycia niefinansowych aktywów trwałych	0,00	586 908,65
II. Dotacje	0,00	0,00
III. Inne przychody operacyjne	374 336,25	487 326,50
E. Pozostałe koszty operacyjne	204 986,70	116 027,55
I. Strata ze zbycia niefinansowych aktywów trwałych	79 377,66	0,00
II. Aktualizacja w wartości aktywów niefinansowych	0,00	0,00
III. Inne koszty operacyjne	125 609,04	116 027,55
F. Zysk (strata) z działalności operacyjnej (C+D-E)	169 349,55	958 207,60

Wykaz istotnych pozycji czynnych i biernych rozliczeń międzykresowych

Tytuły	Stan na	
	początek roku obrotowego	koniec roku obrotowego
Czynne rozliczenia międzykresowe w tym: - rozliczenie GZM - nadwyżka kosztów nad przychodami.	352 925,39	323 617,84
Bierne rozliczenia międzykresowe w tym: - rozliczenie GZM - nadwyżka przychodów nad kosztami	66 008,83	

Rysunek 1. Fragment rachunku zysków i strat spółdzielni „Jedynka” wraz z notą objaśniającą rozliczenia międzykresowe

Źródło: opracowanie na podstawie sprawozdania SM „Jedynka”.

Spółdzielnia Mieszkaniowa
„PRZODOWNIK”
 97-200 Tomaszów Maz.
 ul. O. Lange 5, tel. 044 723-98-90
 NIP 773-000-80-87 REG.000487367
 OF

RACHUNEK ZYSKÓW I STRAT
 za okres od 01.01.2014r. do 31.12.2014r.

Wariant porównawczy	Stan na dzień 31.12.2014 r.	Stan na dzień 31.12.2013 r.
A. Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi, w tym:	40.772.212,61	39.506.988,41
- od jednostek powiązanych		
I. Przychody netto ze sprzedaży produktów	42.728.854,12	41.844.999,68
II. Zmiana stanu produktów (zwiększenie - wartość dodatnia zmniejszenie – wartość ujemna) w tym:	-3.212.326,95	-3.151.761,60
- wynik na gospodarce zasobami mieszkaniowymi	-3.212.326,95	3.151.761,60
- rozliczenie międzyokresowe kosztów	0,00	0,00
III. Koszt wytworzenia produktów na własne potrzeby Jednostki	1.235.417,69	797.418,78
IV. Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów	20.267,75	16.331,55
B. Koszty działalności operacyjnej	39.773.267,93	38.518.369,25
I. Amortyzacja	677.202,82	515.035,34
II. Zużycie materiałów i energii	13.399.861,82	13.473.552,12
III. Usługi obce	5.709.247,20	6.276.185,63
IV. Podatki i opłaty, w tym:	4.181.235,53	3.154.480,15
Podatek akcyzowy		
V. Wynagrodzenia	7.392.922,32	7.144.440,96
VI. Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia	1.564.649,16	1.560.148,89
VII. Pozostałe koszty rodzajowe	6.824.124,75	6.378.708,09
VIII. Wartość sprzedanych towarów i materiałów	24.024,33	15.818,07
C. Zysk (strata) ze sprzedaży (A - B)	998.944,68	988.619,16

Rysunek 2. Fragment rachunku zysków i strat spółdzielni „Przodownik”

Źródło: opracowanie na podstawie sprawozdania SM „Przodownik”.

Przedstawione przykłady dowodzą, że z ogólnego wyniku finansowego (netto) spółdzielni mieszkaniowych wyłącza się tę jego część, która została wypracowana w związku z g.z.m.

Można więc stwierdzić, że taka praktyka powoduje, że sprawozdanie finansowe nie dostarcza użytkownikom przydatnych i wiarygodnych informacji, a przecież w art. 4 u.o.r. wyraźnie wskazuje się, że sprawozdanie finansowe ma dostarczyć informacji o wyniku finansowym.

Szczecińska Spółdzielnia Mieszkaniowa
71-114 Szczecin ul. Jodłowa 7 ARACHUNEK ZYSKÓW I STRAT
NA DZIEŃ 31.12.2014 ROKU

w zł

NR POZYCJI	RACHUNEK ZYSKÓW I STRAT	kwota za okres	
		od 01.01.2014 r. do 31.12.2014 r.	od 01.01.2013 r. do 31.12.2013 r.
	I	2	3
01	A.Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi, w tym	45 398 910,51	45 729 354,73
02	- od jednostek powiązanych		
03	I. Przychody netto ze sprzedaży produktów	45 309 555,14	44 927 077,50
04	II. Zmiana stanu produktów (zwiększenie - wartość dodatnia, zmniejszenie - wartość ujemna)	89 355,37	802 277,23
	II a - Nadwyżka przychodów nad kosztami uzyskana z działalności GZM		
	II b - Nadwyżka kosztów nad przychodami uzyskana z działalności GZM	89 355,37	802 277,23
05	III. Koszt wytworzenia produktów na własne potrzeby jednostki		
06	IV. Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów		
07	B. Koszty działalności operacyjnej	43 559 265,50	43 807 897,16
08	I. Amortyzacja	104 013,52	112 515,51
09	II. Zużycie materiałów i energii	20 924 541,36	21 489 494,25
10	III. Usługi obce	6 989 375,22	7 066 971,89
11	IV. Podatki i opłaty, w tym:	1 236 938,05	1 172 803,87
12	- podatek akcyzowy		
13	V. Wynagrodzenia	5 182 141,84	5 085 347,05
14	VI. Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia	1 015 862,93	998 348,66
15	VII. Pozostałe koszty rodzajowe	8 106 392,58	7 882 415,93
16	VIII. Wartość sprzedanych towarów i materiałów		
17	C. Zysk(Strata) ze sprzedaży (A-B)	1 839 645,01	1 921 457,57

Rysunek 3. Fragment rachunku zysków i strat Szczecińskiej Spółdzielni Mieszkaniowej

Źródło: opracowanie na podstawie sprawozdania Szczecińskiej Spółdzielni Mieszkaniowej.

Nadwyżka lub niedobór wynikające z różnicy między przychodami z opłat a kosztami eksploatacji i utrzymania nieruchomości za rok bieżący, po uwzględnieniu nadwyżki/niedoboru z roku ubiegłego, przechodzą na rok następny, zwiększając zależnie od charakteru przychody (nadwyżka) lub koszty (niedobór) eksploatacji i utrzymania nieruchomości. Należy pamiętać, że nadwyżka (niedobór) z roku ubiegłego nie jest ani przychodem, ani kosztem i jej włączenie do tych pozycji wprowadziłoby w błąd czytelnika sprawozdania finansowego. Dlatego nadwyżkę/niedobór z roku ubiegłego i bieżącego należałoby wykazać we wzorze rachunku zysków i strat odrębnie. Zgodnie z art. 50 ust. 1 u.o.r. informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym mogą być wykazane z większą szczegółowością niż określona w załącznikach do ustawy, jeżeli wynika to z potrzeb lub specyfiki jednostki. Zapis ten uzasadnia modyfikację rachunku zysków i strat do potrzeb spółdzielni (Hrebin 2015: 33). Zmodyfikowany wzór rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym został zaprezentowany w tabeli 1.

Tabela 1

Rachunek zysków i strat spółdzielni mieszkaniowej

	1. Rok poprzedzający ogółem	2. Rok obrotowy ogółem	3. W tym eksploatacja i utrzymanie nieruchomości
A. Przychody netto ze sprzedaży netto i zrównane z nimi, w tym:			
I. Przychody netto ze sprzedaży produktów (opłat lokatorów)			
IV. Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów			
B. Koszty działalności operacyjnej poz. I–VIII kosztów wg rodzaju, jak w załączniku 1 do u.o.r.			
C. Zysk (strata) ze sprzedaży			
D. Pozostałe przychody operacyjne			
E. Pozostałe koszty operacyjne (ze szczególnością jak w zał. nr 1 do u.o.r.)			
F. Zysk (strata) z działalności operacyjnej			
G. Przychody finansowe			
H. Koszty finansowe (ze szczególnością jak w zał. nr 1 do u.o.r.)			
I. Zysk (strata) brutto			
J. Podatek dochodowy			
K. Nadwyżka (niedobór) z eksploatacji i utrzymania nieruchomości:			
I. Z roku ubiegłego			
II. Z roku bieżącego			
L. Zysk (strata) netto			

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Ustawa z 23 lipca 2015 r. o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw; Hrebin 2015: 33).

W myśl art. 50 ust. 3 u.o.r. pozycje zbędne, takie jak zmiana stanu produktów, pozostałe obowiązkowe zmniejszenia zysku niewystępujące w spółdzielniach mieszkaniowych zostały we wzorze wyeliminowane. Dodatkowo w pozycji L wzoru wykazano nadwyżkę/niedobór z eksploatacji i utrzymania nieruchomości.

W kolumnie 3 „W tym eksploatacja i utrzymanie nieruchomości” należy wykazać tę część podatku dochodowego, którą naliczono od dochodu z eksploatacji i utrzymania lokali użytkowych, zmniejsza ona bowiem nadwyżkę przychodów nad kosztami eksploatacji i utrzymania nieruchomości i tym samym uszczupla nadwyżkę (zwiększa niedobór) przechodzącą na rok następny (Hrebin 2015: 34).

Uwagi końcowe

Podsumowując przedstawione rozważania, należy zaznaczyć, że bez względu na stopień szczególności rachunku zysków i strat nieodzowne jest przedstawienie w dodatkowych informacjach i objaśnieniach danych o wysokości i strukturze wyniku z eksploatacji i utrzymania nieruchomości – ogółem i w podziale na poszczególne nieruchomości, w tym z eksploatacji i utrzymania lokali użytkowych.

Nieznaczną rozbudowę rachunku zysków i strat pozwala w jasny sposób przedstawić wynik z eksploatacji i utrzymania nieruchomości osiągnięty w roku obrotowym oraz wyliczyć kwoty przechodzące na rok następny, zaś pozycje rozliczeń międzyokresowych prezentujące w bilansie nadwyżkę lub niedobór z eksploatacji i utrzymania nieruchomości wskazują na wpływ tej gospodarki na przyszłe rozliczenia z lokatorami.

Literatura

- Gabrusewicz W., Remlein M. (2007), *Sprawozdanie finansowe przedsiębiorstwa*, PWE, Warszawa.
- Gos W. (2006), *Sprawozdawczość finansowa przedsiębiorstw*, Polska Akademia Rachunkowości, Warszawa.
- Helin A. (2006), *Sprawozdanie finansowe według MSSF*, C.H. Beck, Warszawa.
- Hrebin E. (2015), *Przychody i koszty oraz rachunek zysków i strat spółdzielni mieszkaniowych*, „Rachunkowość” nr 2.
- Międzynarodowe standardy sprawozdawczości finansowej* (2007), t. 1, SKwP, Warszawa.
- Stanowisko Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie wykazywania przez spółdzielnie mieszkaniowe w sprawozdaniu finansowym funduszy własnych oraz ustalania wyniku finansowego, http://www.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=38567de3-eb6c-4d8c-b72c-69db93984d16&groupId=764034 (31.01.2016).
- Ustawa z 26 września 1982 r. Prawo spółdzielcze, DzU z 2013 r., poz. 1443.
- Ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, DzU z 2014 r., poz. 851.
- Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości, DzU z 2013 r., poz. 330 ze zm.
- Ustawa z 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych, DzU z 2013 r., poz. 1222.
- Ustawa z 23 lipca 2015 r. o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw, DzU z 2015 r., poz. 1333.

SPECIFIC CHARACTERISTICS OF PROFIT AND LOSS ACCOUNT IN HOUSING COOPERATIVES

Abstract: *Purpose* – The aim of the article is to present the modification of the profit and loss account in the aspect of concept completion based on “*true and fair view*” of the housing cooperatives.

Design/methodology/approach – The elaboration used the methods such as the analysis of source and documents, observation, as well as the method of deduction and induction.

Findings – The elaboration confirms the importance of modification of the profit and loss account expected by the Accounting Act for purposes of the housing cooperatives.

Originality/value – The hypothesis of the article concluded that the profit and loss account of the housing cooperatives must be modified in order for the “*true and fair view*” concept to be maintained. Contains author’s propositions.

Keywords: financial account, profit and loss account, housing cooperative, financial result

Cytowanie

- Kufel T. (2015), *Specyficzne cechy rachunku zysków i strat w spółdzielniach mieszkaniowych*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 892, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 78, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 123–131; www.wneiz.pl/frfu.

