

© Пешкова Н. Р., 2022

Владивостокский государственный университет экономики и сервиса, г. Владивосток

В данной публикации приведено совершенствование составления отчета о финансовых результатах в качестве информационной базы для принятия рациональных управленческих решений. В результате написания статьи предложен вариант по модификации формы отчета о финансовых результатах путем добавления новых показателей, таких как субсидии, расходы по безвозмездному финансированию, доходы (расходы) прошлых лет, выявленных в текущем году, и других показателей. Кроме этого, предлагается изменить названия существующих показателей в отчете о финансовых результатах: проценты к получению (к уплате) на доходы (расходы) по процентам, прибыль (убыток) от продаж на прибыль (убыток) от обычных видов деятельности и себестоимость продаж на себестоимость. В модифицированной форме отчета о финансовых результатах рассматривается расширить методы представления расходов от обычных видов.

Ключевые слова: отчет о финансовых результатах, «метод по характеру затрат», «метод по функции затрат», субсидии, проценты к получению, проценты к уплате, прибыль (убыток) прошлых лет

В настоящий период в России ведется непрерывная и постепенная работа по совершенствованию методики представления показателей в отчете о финансовых результатах, сближая российские стандарты бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности.

Направленность по совершенствованию на международный опыт очень важна с точки зрения значимости достоверной информации для принятия стратегических решений внутренними и внешними пользователями такой отчетности [1]. Предлагаемая модифицированная форма отчета о финансовых результатах должна обладать более высокой прозрачностью и информативностью, что необходимо для выявления проблем в организации и для выбора направлений инвестирования капитала, а также для прогнозирования отдельных показателей.

Приведем некоторые изменения, которые должны поспособствовать совершенствованию и увеличению прозрачности отчета о финансовых результатах. В первую очередь отметим, что в настоящее время отражение расходов в отчете о финансовых результатах по российским стандартам возможно только методом «по функции затрат». В основе данного метода принята функциональная классификация расходов в зависимости от их функций, как части себестоимости реализованных товаров, работ или услуг и административных расходов. Например, расходы по амортизации тепловоза и по оплате труда работников

локомотивных бригад будут отражены по строке «Себестоимость» отчета о финансовых результатах. А расходы по амортизации административного офиса и по заработной плате начальника локомотивного депо отражаются как управленческие затраты по строке «Управленческие расходы» отчета.

В то время как по международным стандартам предусмотрено два варианта представления расходов: «по характеру затрат» и «по функции затрат». Согласно «методу по характеру затрат» предполагается отражение информации о расходах в зависимости от их характера. К примеру, заработная плата бухгалтерской службы должна отражаться по строке «расходы по оплате труда» отчета о финансовых результатах, или амортизация административного офиса будет отражена по статье «амортизация» и так далее.

Таким образом, внедрение двух методик классификации расходов по обычным видам деятельности в отчете о финансовых результатах даст возможность представить информацию о расходах для пользователя, принимающего стратегическое решение, с двух сторон: по их функциям или по характеру используемых ресурсов. Также отметим, что можно представить расходы по элементам затрат в рамках операционных сегментов с целью принятия рациональных решений о распределении ресурсов и подведению итогов деятельности по каждому виду деятельности [2].

Вторым изменением предлагается поменять трактовку некоторых строк отчета о финансовых

результатах, таких как, «Прибыль (убыток) от продаж» на «Прибыль (убыток) от обычных видов деятельности». Данное изменение раскроет смысл информации для пользователей отчетности, так как не все организации получают прибыль (убыток) от операций продажи, как от обычного вида деятельности. Аналогично, целесообразно изменить формулировку и по строке «Себестоимость продаж» на «Себестоимость» [3].

Следующее изменение, которое рассматривается внести в форму отчета о финансовых результатах – это дополнение отдельных строк для отражения государственной помощи «Субсидии» и «Расходы по безвозмездному финансированию». Многие организации получают субсидии от государства, например, холдингу ОАО «РЖД» предоставляется компенсация в связи с государственным регулированием цен и тарифов на работы и услуги. Эти средства относятся на погашение дебиторской задолженности либо на прочие расходы (доходы) [4].

Таким образом, из прочих расходов (доходов) необходимо исключить расходы, полученные безвозмездно от государства, что позволит более реально отражать операции в учете и отчетности.

Полагаем, что для принимающих решения лиц гораздо более информативным и удобным будет переименование статьи «Проценты к получению» в статью «Доходы по процентам» и соответственно статьи «Проценты к уплате» на «Расходы по процентам», так как отражаемые доходы (расходы) в виде процентов могут быть уже получены организацией, а не ожидаться к получению.

В связи с осуществлением возможности выполнять проводки изменений, относящиеся к прошлому финансовому году, ссылочной датой текущего года возникают доходы (расходы) прошлых лет. Данные изменения вносятся, если требуется, например, исправить ошибки прошлых лет путем сторнирования необоснованных записей в учете или, наоборот, начислением дополнительных сумм, не учтенных ранее.

Также работа ссылочными датами возникает в результате долгого сбора документов по модернизации основного средства,

совершенствования законодательства, например, по уточнению критериев отнесения имущества к движимому и недвижимому типу имущества и так далее. Вследствие вышеописанной информации возникают прочие доходы (расходы) прошлых лет, которые проведены ссылочной датой текущего года.

В бухгалтерском учете прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном году, отражают в составе прочих доходов по кредиту счета 91 «Прочие доходы» на дату ее выявления [5]. А убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году, отражают в составе прочих расходов по дебету счета 91 «Прочие расходы» на дату их выявления [6]. Согласно Положению от 29 июля 1998 года № 34н доходы и расходы прошлых лет, выявленные в текущем году, относятся на финансовый результат организации отчетного года, в котором они были выявлены [4].

В связи с этим, предлагаем в отчете о финансовых результатах добавить строки «Доходы (расходы) прошлых лет, выявленные в текущем году». И, соответственно, добавить строки «Прибыль прошлых лет, выявленная в текущем году» и «Убыток прошлых лет, выявленный в текущем году» [7–16].

Ведь информация о финансовых результатах организации необходима для оценки контроля изменения в ресурсах в будущем, прогнозирования будущей прибыли и денежных потоков от использования ресурсов. Организация строк прибылей и убытков прошлых лет, выявленных в текущем периоде, будут способствовать упрощению процедур по трансформации отчетности по российским стандартам бухгалтерского учета в международные стандарты финансовой отчетности. Поскольку в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности прибыли (убытки) прошлых лет, выявленные в отчетном периоде, отражают ретроспективно в нераспределенной прибыли.

В целом, все изменения, которые могут способствовать повышению информации в отчете о финансовых результатах и совершенствовать его трансформацию в отчет о совокупном доходе, составленный по международным стандартам, можно представить в таблице 1.

Таблица 1. Модифицированный отчет о финансовых результатах

Наименование показателя / Indicator		3а_20XX / For_20XX	3а_20X X/ for_20X X
Выручка (нетто) / Revenue			
«Метод по функции затрат» / «Cost function method»	«Метод по характеру затрат» / «Nature-of-cost method»		
Себестоимость / Cost	Материальные расходы / Material costs		
Валовая прибыль (убыток) / Gross profit (lesion)	Расходы на оплату труда / Labor costs		
	Топливо / Fuel		
	Электроэнергия / Electricity		

Коммерческие расходы / Commercial expenses	Отчисления на социальные нужды / Social contributions		
Управленческие расходы / Administrative expenses	Амортизация / Amortization		
	Прочие расходы / Other expenses		
Прибыль (убыток) от обычной деятельности / Profit (loss) from ordinary activities			
Субсидии / Subsidies			
Расходы по безвозмездному финансированию / Expenses on gratuitous financing			
Доходы от участия в других организациях / Income from participation in other organizations			
Доходы по процентам / Interest income			
Расходы по процентам / Interest expense			
Прочие доходы / Other income			
Доходы прошлых лет, выявленные в текущем году / Revenues of previous years revealed in the current year			
Прочие расходы / Other expenses			
Расходы прошлых лет, выявленные в текущем году / Expenses of previous years revealed in the current year			
Прибыль (убыток) до налогообложения / Profit (loss) before taxation			
Налог на прибыль: Income tax:			
В том числе / Including:			
Текущий налог на прибыль / Current incometax			
Отложенный налог на прибыль / Deferred income tax			
Чистая прибыль (убыток) / Net profit (loss)			
Прибыль (убыток) прошлых лет, выявленная в текущем году / The profit (loss) of previous years, revealed in the current year			
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода / The result of revaluation of non-current assets, not included in the net profit (loss) of the period			
Наименование показателя / Indicator		За __20XX / For__20XX	За __20X X/ for__20X X
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода / Result from other operations not included in the net profit (loss) of the period			
Налог на прибыль от операций, результат которых не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода / Income tax on transactions, the result of which is not included in the net profit (loss) of the period			
Совокупный финансовый результат / Total financial result			

Таким образом, полученный модифицированный отчет о финансовых результатах предоставит заинтересованным пользователям более прозрачную и достоверную информацию о результатах деятельности компании на отчетную дату, так как включает больший объем информации.

Несмотря на то, что методика формирования отчета о финансовых результатах по российским стандартам основывается на международных стандартах, они не тождественны. Предложенный модифицированный отчет о финансовых результатах является более понятным и прозрачным для принятия решений и анализа данных в соответствии с международными нормами, например, появление строки «Амортизация» является необходимым показателем для расчета показателя прибыли, как EBITDA (Earnings before interest, taxes, depreciation and amortization). ■

1. Малиновская Н. В. Международные основы интегрированной отчетности: пять лет с момента выпуска // Международный бухгалтерский учет, 2019 – № 5 – С. 500 – 514.

2. Кострова А. А. Анализ финансовой отчетности по российским и международным стандартам: учебное пособие / А.А. Кострова. – Ярославль: ЯрГУ, 2018. – 128 с.

3. Дружиловская Т. Ю. Совершенствование формирования отчета о финансовых результатах как информационной базы для принятия стратегических решений. – Текст: электронный/ Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская // Методики и практический опыт. – 2021. – URL: <https://orcid.org/0000-0003-1345-9841> (Дата обращения 10.11.2021)

4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99»: Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1791) // [Электронный ресурс]СПС «Консультант Плюс». – URL: http://www.consulta.net.ru/documeNet/coNes_doc_LAW_29165/ (Дата обращения 11.11.2021)

5. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99»: Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1790) [Электронный ресурс]// СПС «Консультант Плюс». – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/(Дата обращения 12.11.2021).

6. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018) (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 № 1598) [Электронный ресурс]// СПС «Консультант Плюс». – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/(Дата обращения 13.11.2021)

7. Понкратова А. П. Недостатки отчета о финансовых результатах и рекомендации по его усовершенствованию. – Текст: электронный/ А.П. Понкратова, А.Н. Сырбу // Современные научные исследования и инновации. – 2019. – № 6. –URL: <https://web.snauka.ru/issues/2019/06/89505> (Дата обращения 14.11.2021)

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

Дружиловская Т. Ю. Совершенствование формирования отчета о финансовых результатах как информационной базы для принятия стратегических решений. – Текст: электронный/ Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская // Методики и практический опыт. – 2021. – URL: <https://orcid.org/0000-0003-1345-9841>(Дата обращения 10.11.2021)

Кострова А. А. Анализ финансовой отчетности по российским и международным стандартам: учебное пособие / А.А. Кострова. – Ярославль: ЯрГУ, 2018. – 128 с.

Малиновская Н. В. Международные основы интегрированной отчетности: пять лет с момента выпуска // Международный бухгалтерский учет, 2019 – № 5 – С. 500 – 514.

Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99»: Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1791) // [Электронный ресурс]СПС «Консультант Плюс». – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/ (Дата обращения 11.11.2021)

Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99»: Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1790) [Электронный ресурс]// СПС «Консультант Плюс». – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/(Дата обращения 12.11.2021)

Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018) (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 № 1598) [Электронный ресурс]// СПС «Консультант Плюс». – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/(Дата обращения 13.11.2021)

Понкратова А. П. Недостатки отчета о финансовых результатах и рекомендации по его усовершенствованию. – Текст: электронный/ А.П. Понкратова, А.Н. Сырбу // Современные научные исследования и инновации. – 2019. – № 6. –URL: <https://web.snauka.ru/issues/2019/06/89505> (Дата обращения 14.11.2021)

Improving the formation of the financial results report

© Peshkova N., 2022

This publication describes the improvement of the preparation of the statement of financial results as an information base for making rational management decisions. As a result of writing the article the variant on modification of the form of the report on financial results by adding new indicators, such as subsidies, expenses on gratuitous financing, income (expenses) of previous years, revealed in the current year and other indicators is offered. In addition, it is proposed to change the names of existing indicators in the statement of financial results: interest receivable (payable) to interest income (expenses), profit (loss) from sales to profit (loss) from ordinary activities and cost of sales to cost of sales. The modified form of the statement of financial results considers expanding the methods of presenting expenses from ordinary types of activities.

Keywords: report on financial results, «method by the nature of costs», «method by the cost function», subsidies, interest receivable, interest payable, profit (loss) of previous years
