

УДК 657.1

UDC 657.1

**ПОРЯДОК РАСЧЕТА ПОКАЗАТЕЛЯ СОВОКУПНОГО ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ**

**THE ORDER OF CALCULATION OF THE TOTAL FINANCIAL RESULT OF THE ACCOUNTING REPORTING OF THE ORGANIZATION**

Башкатов Вадим Викторович  
к.э.н., старший преподаватель

Bashkatov Vadim Viktorovich  
Cand.Econ.Sci., senior teacher

Малых Евгения Евгеньевна  
студент учетно-финансового факультета  
*Кубанский государственный аграрный университет, Краснодар, Россия*

Malykh Eugenia Evgenyevna  
student of the Accounting and financial department  
*Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia*

В статье представлены изменения, произошедшие в составе и содержании бухгалтерской отчетности, и более подробно рассмотрен порядок расчета показателя «Совокупный финансовый результат периода»

The changes which have happened in the structure and the contents of accounting reports are presented in the article, and the procedure of payments indicator "Cumulative financial result of the period" is considered in detail

Ключевые слова: ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ, СОВОКУПНЫЙ ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ ПЕРИОДА

Keywords: REPORT OF FINANCIAL RESULTS, TOTAL FINANCIAL RESULT OF PERIOD

Отчет о финансовых результатах — одна из основных форм бухгалтерской отчетности, которая характеризует финансовые результаты по разнообразным видам деятельности организации за отчетный период и содержит данные о доходах, расходах и финансовых результатах в сумме нарастающим итогом с начала года до отчетной даты. Кроме того рассматриваемая отчетная форма является связующим звеном между прошлым и нынешним отчетным периодом и показывает за счет чего произошли изменения в бухгалтерском балансе отчетного периода по сравнению с прошлым [4].

Отчет о финансовых результатах в отличие от баланса является достаточно компактной формой. И если при формировании аналитического баланса в основном происходит уплотнение или агрегирование статей, то при формировании аналитического Отчета о финансовых результатах, наоборот, целью является увеличение количества показателей финансового результата. Важность этого процесса обусловлена тем обстоятельством,

что заработанная за период прибыль — это увеличение капитала организации [3].

Вследствие всего вышеперечисленного можно сделать вывод, что исследуемая нами тема является актуальной. В связи с изменениями, произошедшими в составе и содержание бухгалтерской отчетности, более подробно рассмотрим порядок расчета показателя «совокупный финансовый результат периода».

Целью проводимого нами исследования является обоснование необходимости, а также порядка расчета показателя совокупного финансового результата в отчете о финансовых результатах.

Состав показателей основной части отчета о финансовых результатах, начиная от показателя «Выручка» до показателя «Чистая прибыль (убыток)», по существу не изменился. Другими стали названия отдельных показателей и их коды. Изменилась последовательность, в которой представлены отдельные показатели. Кроме того, в название статьи «Постоянные налоговые обязательства» добавлено необходимое слово «активы», и переименованная статья представлена как составная часть показателя «Текущий налог на прибыль» [5].

В формулировке показателей отложенных налогов обоснованно добавлено слово «изменение». В связи с этим данные статьи отчета о финансовых результатах именуются «Изменение отложенных налоговых обязательств» и «Изменение отложенных налоговых активов».

Что касается раздела «Справочно» отчета о финансовых результатах, то здесь в дополнение к показателям базовой и разводненной прибыли (убытка) включены следующие показатели:

- результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода;
- результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода;

- совокупный финансовый результат периода.

Данные изменения приблизили российскую отчетность к стандартам МСФО.

Информация, приведенная в отчете справочно, будет полезна акционерам, инвесторам организации и иным заинтересованным внутренним и внешним пользователям.

Основную часть совокупного финансового результата составляет показатель «чистой прибыли (убытка)» (строка 2400). Чистая прибыль представляет собой кредитовое сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки» на отчетную дату, а чистый убыток - дебетовое сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки» за отчетный период.

Конечный финансовый результат организации складывается под влиянием:

- финансового результата от реализации продукции (работ, услуг);
- финансового результата от реализации основных средств, нематериальных активов, материалов и другого имущества;
- прочих доходов и расходов.

При составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. Заключительными записями на 31 декабря отчетного года сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Существует неразрывная взаимосвязь между счетами 99 «Прибыли и убытки», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и показателем чистой прибыли (убытка) [1].

Под совокупным финансовым результатом, отражаемым в отчете о финансовых результатах, следует понимать финансовый результат, представляющий собой разницу между всеми доходами и расходами организа-

ции за отчетный период, не связанными с деятельностью собственников (акционеров).

Совокупный финансовый результат организации включает в себя реализованную и нереализованную прибыль (убыток). Реализованная прибыль (убыток) представляет собой чистую прибыль (убыток), отражаемую в отчете о финансовых результатах по строке 2400 «Чистая прибыль (убыток)» [5].

Под деятельностью собственников следует понимать непосредственные действия собственников, направленные на увеличение акционерного капитала, получение эмиссионного дохода, уменьшение капитала, выкуп собственных акций у акционеров, начисление в пользу собственников дивидендов [2].

Вследствие всего вышеперечисленного можно сделать вывод, что совокупный финансовый результат за период представляет собой сумму:

- прибыли (убытка) за период, полученной от обычной деятельности организации;

- прочего совокупного дохода, т. е. иных статей, которые не входят в прибыль (убыток), полученную от обычной деятельности организации, так как их признание в прибыли (убытке) еще не может быть признано. Эти статьи не могут быть признаны, так как в полной мере не контролируются организацией и являются внешними по отношению к организации.

В отчете по строке 2500 «Совокупный финансовый результат периода», форма которого утверждена Приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», указывается показатель, представляющий собой чистую прибыль (убыток) организации, скорректированную на результаты от переоценки внеоборотных активов и прочих операций, не включаемых в чистую прибыль (убыток) отчетного периода, т. е. включающий следующие показатели:

- результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода (строка 2510);
- результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода (строка 2520).

С 2011 года переоценку основных средств проводят в последний день отчетного года. Если по объекту не сформированы суммы добавочного капитала, полученные при ранее проведенной переоценке, сумма уценки отражается в составе прочих расходов. Если дооценка проводится в пределах сумм предыдущей уценки, и эти суммы уже отнесены на финансовый результат, то сумма дооценки отражается в составе прочих доходов. В этих случаях строка 2510 не заполняется. Если же уценка или дооценка отражается за счет сумм добавочного капитала, то такие суммы нужно указать в строке 2510 раздела «Справочно» отчета о финансовых результатах.

Можно предположить, что одним из возможных составных элементов показателя «результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода» может быть разница, которая возникает в результате пересчета стоимости активов. Если организация ведет деятельность за пределами России и использует при этом свои активы, то их стоимость в иностранной валюте нужно пересчитать в рубли. Полученная разница не включается в доходы и расходы периода, а отражается за счет добавочного капитала.

Существует мнение, что в строку 2520 включаются суммы существенных ошибок предшествующего отчетного года, выявленные после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год. Такие ошибки исправляются оборотами текущего периода по соответствующим статьям в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (ПБУ 22/2010). Это считается не справедливым. Сопоставимые показатели за прошлые периоды (включая нераспределенную прибыль (непокрытый убыток), показатели отчета о финансовых результатах) под-

лежат корректировке на уровне составления отчетности (п.9 ПБУ 22/2010) и информация раскрывается в пояснениях.

Используя все выше сказанное можно представить формулу расчета показателя совокупного финансового результата периода:

$$\text{СФР} = \text{ЧП(У)} \pm \text{РПВА} \pm \text{РПО} \quad (1)$$

где, ЧП(У) – чистая прибыль (убыток);

РПВА – результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток);

РПО – результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода.

В таблице 1 отражены результаты деятельности ООО «Анприс» г. Краснодара за 2012 г.

Рассчитаем совокупный финансовый результат на примере ООО «Анприс» г. Краснодара, основными видами деятельности, которой является розничная торговля продовольственными товарами и организация общественного питания. В 2012 году чистая прибыль (убыток) ООО «Анприс» составила 4959 тыс. руб. Поскольку исследуемая нами организация не проводила переоценку внеоборотных активов в отчетном году и не нуждается в необходимости пересчета стоимости активов в иностранной валюте, совокупный финансовый результат будет равен 4959 тыс. руб.

Таблица 1 – Результаты деятельности ООО «Анприс» г. Краснодара, тыс. руб.

Показатель	2011 г.	2012 г.
Выручка	59967	69345
Себестоимость продаж	43131	51689
Валовая прибыль (убыток)	16836	17656
Коммерческие расходы	16312	16800
Прибыль (убыток) от продаж	524	856
Прочие доходы	3530	4127
Прочие расходы	27	24
Прибыль (убыток) до налогообложения	4027	4959
Чистая прибыль (убыток)	4027	4959
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	-	-
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	-	-
Совокупный финансовый результат периода	4027	4959

Рассмотрим также расчет показателя совокупный финансовый результат на примере организации ОАО «Детский мир-Центр» г. Москвы.

Открытое акционерное общество «Детский мир-Центр» не ведет совместную деятельность.

При общей тенденции развития торгового бизнеса в направлении консолидации и создания крупных сетевых супермаркетов, а также успехе первых российских розничных сетей, построенных по западному образцу, соответствующее движение в сегменте детских товаров пока не началось. Поэтому ОАО «Детский мир – Центр» первым предпринимает шаги по созданию национальной сети магазинов в детских товаров, что позволит стать безусловным лидером как в захвате московского рынка, так и в региональной экспансии. Ценность этой возможности велика, поскольку известно, что компании, первыми вошедшие в рынок, как правило, сохраняют на нем лидирующее положение и впоследствии.

Общество осуществляет следующие виды деятельности:

- организация и осуществление розничной и оптовой торговли товарами народного потребления, продукцией промышленного и сельскохозяйственного производства;

- создание и организация деятельности сети магазинов, предприятий общественного питания, торговых оптово-розничных предприятий и подразделений;

- осуществление торговой, торгово-закупочной, а также посреднической деятельности;

- организация, финансирование и проведение научно-исследовательских, опытно-конструкторских, а также строительных, ремонтно-строительных и пуско-наладочных работ;

- консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления и иную деятельность.

Результаты деятельности ОАО «Детский мир-Центр» представлены в таблице 2.

Согласно данным таблицы 2, чистая прибыль организации ОАО «Детский мир-Центр» в 2012 г. составила 420461 тыс. руб. В отчетном году исследуемая нами организация не проводила переоценку внеоборотных активов, а результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода равен – 7422 тыс. руб.

Таблица 2 – Результаты деятельности ОАО «Детский мир-Центр» г. Москвы, тыс. руб.

Показатель	2011 г.	2012 г.
Выручка	22997913	27694342
Себестоимость продаж	14852822	18409276
Валовая прибыль (убыток)	8145091	9285066
Коммерческие расходы	6866875	7917245
Управленческие расходы	1212892	1394431
Прибыль (убыток) от продаж	65324	26610
Доходы от участия в других организациях	47038	25007
Проценты к получению	188657	125964
Проценты к уплате	289987	378279
Прочие доходы	1507736	2660393
Прочие расходы	1133216	1676022
Прибыль (убыток) до налогообложения	385552	730453
Текущий налог на прибыль	82618	178214
Изменения отложенных налоговых обязательств	23	259
Изменения отложенных налоговых активов	159705	324046
Прочее	20182	14313
Чистая прибыль (убыток)	205642	420461
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	-	-
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	10815	7422
Совокупный финансовый результат периода	216457	413039

Из представленной таблицы 2 видно, что исследуемая организация переоценку не проводила, а результат от прочих операций составил 7422 тыс. руб.

Исходя из расчета изучаемого нами показателя, совокупный финансовый результат равен 413039 тыс. руб. (420 461 тыс. руб. – 7422 тыс. руб.).

В конечном итоге можно сделать вывод, показатель «Совокупный финансовый результат периода» позволит:

- повысить информативность данных бухгалтерской финансовой отчетности, а именно отчета о финансовых результатах;

- улучшить качество и эффективность управленческих решений, принимаемых внутренними и внешними пользователями отчетности.

Изменения в разделе «Справочно» отчета о финансовых результатах приближают отечественную систему учета и отчетности к международным стандартам финансовой отчетности, что также сказывается на достоверности финансовой отчетности и облегчает трансформацию финансовой отчетности в формат МСФО.

### Список литературы

1. Акашева В. В. Формирование совокупного финансового результата акционерного общества в российской и зарубежной практике и в соответствии с МСФО [Текст] / В. В. Акашева, А. А. Огинова // Молодой ученый. — 2013. — №7. — С. 131-133.
2. Башкатов, В.В. Совершенствование бухгалтерского учета финансовых результатов с применением ПБУ 18/02 (на примере ОАО «Краснодарский завод «Нефтемаш») // В.В. Башкатов. — «Земля – наш Дом» – Материалы четвертой региональной студенческой научно-практической конференции (9 апреля 2009 г., г. Анапа). – Краснодар: АФ КубГАУ, 2009. – с. 215 – 217
3. Касьянова, Г. Ю. Главная книга бухгалтера. // Касьянова Г. Ю. М., 2014. – 272 с.
4. Ларионов, А. Д. Бухгалтерская финансовая отчетность.// Ларионов, А. Д., Карзаева, Н.Н.. М., 2006. – 208 с.
5. Сигидов, Ю.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность/ под ред. Ю. И. Сигидова, А. И. Трубилина. – М., 2012. – 366 с.
6. Сигидов, Ю.И. Налоговый учет и его взаимосвязь с другими учетными системами // Ю.И. Сигидов, В.В. Башкатов. – Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – № 4. – с. 27 – 30.

### References

1. Akasheva V. V. Formirovanie sovokupnogo finansovogo rezul'tata akcionerno-go obshhestva v rossijskoj i zarubezhnoj praktike i v sootvetstvii s MSFO [Tekst] / V. V. Akasheva, A. A. Oginova // Molodoj uchenyj. — 2013. — №7. — S. 131-133.
2. Bashkatov, V.V. Sovershenstvovanie buhgalterskogo ucheta finansovyh rezul'ta-tov s primeneniem PBU 18/02 (na primere OAO «Krasnodarskij zavod «Neftemash») // V.V. Bashkatov. — «Zemlja – nash Dom» – Materialy chetvertoj regional'noj studenche-skoj nauchno-prakticheskoj konferencii (9 aprelja 2009 g., g. Anapa). – Krasnodar: AF KubGAU, 2009. – s. 215 – 217
3. Kas'janova, G. Ju. Glavnaja kniga buhgaltera. // Kas'janova G. Ju. M., 2014. – 272 s.
4. Larionov, A. D. Buhgalterskaja finansovaja otchjotnost'././ Larionov, A. D., Kar-zaeva, N.N.. M., 2006. – 208 s.
5. Sigidov, Ju.I. Buhgalterskaja (finansovaja) otchjotnost'/ pod red. Ju. I. Sigidova, A. I. Trubilina. – M., 2012. – 366 s.
6. Sigidov, Ju.I. Nalogovyj uchet i ego vzaimosvjaz' s drugimi uchetynymi sistema-mi // Ju.I. Sigidov, V.V. Bashkatov. – Buhuchet v sel'skom hozjajstve. – 2012. – № 4. – s. 27 – 30.