

Активы	Балансовая стоимость, тыс.тг	Обесценение, тыс.тг	Новая стоимость, тыс.тг
Гудвилл	240000	(240000)	-
Квоты на вылов рыбы	400000	Не обесценены	400000
Лодки	1000000	(550000)	450000
Прочее рыболовецкое оборудование	100000	(10000)	90000
Оборудование по переработке рыбы	200000	Не обесценено	200000
Чистые текущие активы	60000	Не обесценены	60000
ИТОГО	2000000	(800000)	1200000

рудование по переработке рыбы не обесцениваются, поскольку чистые текущие активы состоят из дебиторской и кредиторской задолженности (монетарных активов), они не подлежат обесценению. При использовании данного принципа сумма списания оставшихся активов составляет 600000 тг (500000- лодка, 100000 тг- прочее рыболовецкое оборудование), оставшиеся убытки от обесценения составляют 60000 тг (800000-500000-240000), что соответствует списанию в размере 10%

(50000- по лодке и 10000- по прочему рыболовецкому оборудованию). Отражение обесценения активов не предполагает переоценки активов, цена продажи которых выше, чем их балансовая стоимость, до более высокой стоимости.

Как показывают расчеты, процедура тестирования весьма трудоемка, и каждый бухгалтер должен проникнуться данными проблемами, чтобы легко решать задачи, стоящие перед ним в свете действующих МСФО.

Литература:

1. МСФО № 36 «Обесценение активов»/Международные стандарты финансовой отчетности 2006.-Алматы: ИД «БИКО»,2008.-512 с.
2. Методические рекомендации по применению МСФО № 36 «Обесценение активов»/Методические рекомендации по применению международных стандартов финансовой отчетности и бухгалтерского учета. - Алматы: Юрист,2007.- Книга 2.- 220с.
3. Александер,Дэвид. Международные стандарты финансовой отчетности: от теории к практике / Дэвид Александер, Анне Бриттон, Энн Йориссен; пер. с англ.[В.И. Бабкин, Т.В. Седова].-М.: Вершина,2005.-888 с.

УДК 336.4

МЕТОДОЛОГИЯ ФОРМИРОВАНИЯ ОТЧЕТА О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ

О.В. Мухарицын, магистр, старший преподаватель
кафедры бухгалтерского учета и аудита Карагандинского экономического
университета Казпотребсоюза,
сертифицированный бухгалтер-практик (САР)

Финансовая отчетность – это совокупность документов, показатели которых характеризуют финансовое положение, результаты деятельности и изменения в финансовом положении индивидуального предпринимателя

или организации и обеспечивают заинтересованных пользователей информацией для принятия решений.

Информацию о результатах деятельности несет в себе отчет о прибылях и убытках.

Основными элементами данного отчета являются:

- доходы – это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притока или прироста активов, либо уменьшения обязательств, что приводит к увеличению капитала, не связанного со взносами учредителей и участников;

- расходы – это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в результате оттока или уменьшения активов, либо возникновения обязательства, что приводит к уменьшению капитала, не связанного с изъятием его учредителями и участниками.

Определяя структуру и содержание финансовых отчетов, в том числе и отчета о прибылях и убытках, организации, главным образом, должны руководствоваться МСФО 1 «Представление финансовой отчетности». Данный стандарт гласит, что все статьи доходов и расходов, признанные в отчетном периоде, в обязательном порядке должны включаться в прибыль или убыток. Сюда входят соответствующие результаты изменений в бухгалтерских оценках. Однако при определенных обстоятельствах конкретные статьи могут исключаться из итоговой прибыли или убытка за отчетный период, к примеру, такие обстоятельства, как исправление ошибок и последствия изменений в учетной политике.

В некоторых международных стандартах финансовой отчетности рассматриваются статьи, которые могут отвечать определениям доходов и расходов, но которые обычно исключаются из прибыли или убытка. Примеры таких статей включают: прирост стоимости имущества от переоценки основных средств, нематериальных активов и финансовых инструментов, имеющих в наличии для продажи; отдельные прибыли и убытки, возникающие в связи с пересчетом валюты финансовой отчетности по зарубежной деятельности.

В отчете о прибылях и убытках в обязательном порядке должны содержаться как минимум такие статьи, которые представляют следующие суммы за отчетный период:

- доход;
- затраты по финансированию;
- доля организации в прибыли или убытках ассоциированных компаний и совместных предприятий, учтенная согласно методу учета по долевого участию;

- прибыль или убыток до налогообложения, признанные в связи с выбытием активов или погашением обязательств, относящихся к прекращенной деятельности;

- расходы по уплате налога;
- итоговая прибыль или убыток.

Непосредственно в отчете о прибылях и убытках в обязательном порядке должны раскрываться как распределялись прибыли или убытки за отчетный период по следующим статьям:

- прибыль или убыток, относящиеся к доле меньшинства;

- прибыль или убыток, относящиеся к владельцам собственного капитала материнской компании.

Организации могут представлять отчет о прибылях и убытках, используя классификацию затрат «по характеру» или «по функциям».

Согласно методу «по характеру затрат», расходы должны объединяться в соответствии с их характером и не перераспределяться между различными функциональными направлениями внутри организации. Основные достоинства данного метода – это простота представления, поскольку исключаются проблемы классификации, связанные с влиянием приоритетности одного дохода или расхода над другим. При использовании данного метода в отчете сначала показывают отражение всех статей доходов, а затем – статей расходов.

Метод «функции затрат», именуемый также методом себестоимости продаж, классифицирует расходы в соответствии с их функцией как часть себестоимости продаж, сбыта или административной деятельности. Это позволяет моментально сравнить данные с расходами предыдущих периодов и с расходами других отделов за этот же период. Отчет, составленный по функциям затрат, помогает соотносить расходы и затраты в соответствии с полученными доходами, соблюдая тем самым такой принцип формирования финансовой отчетности, как принцип соответствия. В отчете, составленном по данному методу, также подчеркиваются некоторые промежуточные компоненты дохода, к примеру, валовая прибыль, которая используется для расчетов коэффициентов, применяемых при оценке деятельности организации (уровень рентабельности, норма

Таблица 1 – Отчет о прибылях и убытках за год, заканчивающийся 31 декабря 2008 года

(тыс.тенге)

По характеру затрат			По функциям затрат		
Показатели	2008г.	2007г.	Показатели	2008г.	2007г.
Доход от реализации продукции и оказания услуг	211034	112360	Доход от реализации продукции и оказания услуг	211034	112360
Прочие доходы	956	1566	Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг	(76449)	(45806)
Итого доходов	211990	113926	Валовая прибыль	134585	66554
Изменение запасов	(62356)	(38045)	Доходы от финансирования	384	618
Вознаграждения работникам	(40090)	(15500)	Прочие доходы	572	948
Расходы по амортизации и износу	(23204)	(10227)	Расходы на реализацию продукции и оказание услуг	(20415)	(7532)
Расходы на финансирование	(7421)	(11060)	Административные расходы	(28786)	(10434)
Прочие расходы	(31725)	(13681)	Расходы на финансирование	(7421)	(11060)
Итого расходов	(164796)	(88513)	Прочие расходы	(31725)	(13681)
Доля прибыли/убытка организаций, учитываемых по методу долевого участия	174	145	Доля прибыли/убытка организаций, учитываемых по методу долевого участия	174	145
Прибыль (убыток) за период от продолжаемой деятельности	47368	25558	Прибыль (убыток) за период от продолжаемой деятельности	47368	25558
Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности			Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности		
Прибыль (убыток) до налогообложения	47368	25558	Прибыль (убыток) до налогообложения	47368	25558
Расходы по корпоративному подоходному налогу	(14792)	(8865)	Расходы по корпоративному подоходному налогу	(14792)	(8865)
Чистая прибыль (убыток) за период до вычета доли меньшинства	32576	16693	Чистая прибыль (убыток) за период до вычета доли меньшинства	32576	16693
Доля меньшинства	2548	856	Доля меньшинства	2548	856
Итоговая прибыль (итоговый убыток) за период	30028	15837	Итоговая прибыль (итоговый убыток) за период	30028	15837
Прибыль на акцию	1,05	0,69	Прибыль на акцию	1,05	0,69

доходности и т.д.).

Отчет о прибылях и убытках «по функциям затрат» подразумевает включение дополнительной информации, которая придает ему большую информативность и полезность. Такой дополнительной информацией может выступать разделение деятельности организации на основную и неосновную, однако в новой форме отчета о прибылях и убытках такую классификацию не проводят. Подразумевается, что если в организации имеют место нерегулярные или случайные доходы и расходы, и которые являются существенными для данной организации, их необходимо раскрывать в примечаниях к отчету или в пояснительной записке.

В таблице 1 представлен отчет о прибылях и убытках компании, в котором статьи доходов и расходов раскрыты: по характеру затрат и по функциям затрат.

В форме отчета о прибылях и убытках, утвержденной приказом Министра финансов РК от 23 мая 2007г. № 184, деятельность организации следует рассматривать как продолжаемую и прекращенную. Прекращенная деятельность согласно МСФО 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» - это средства организации, относящиеся к определенному виду деятельности, которые либо были, либо классифицируются как «предназначенные для продажи». Они представляют отдельную важную линию бизнеса или географическую зону сегмента, являются частью единого согласованного плана по выбытию этой линии бизнеса или географического сегмента, а также являются дочерней организацией, приобретаемой исключительно с целью перепродажи.

Организация, которая предоставляет данные по прекращаемой деятельности, должна отдельно представлять влияние данной статьи на прибыль в расчете на одну акцию.

Вся остальная деятельность считается продолжаемой и включает в себя доходы и расходы от основной и неосновной деятельности. Для большей информативности отчета о прибылях и убытках желательнее в разделе продолжаемой деятельности провести разграничение между доходами и расходами от основной и неосновной деятельности предприятия. По своей сути основная деятельность – это операционная деятельность организа-

ции или индивидуального предпринимателя по получению дохода, не относящаяся к инвестиционной и финансовой деятельности. Все остальные операции по получению дохода будут относиться к неосновной деятельности предприятия.

В продолжаемую деятельность в новой форме отчета включается доля прибыли/убытка организаций, учитываемых по методу долевого участия. На мой взгляд, данная статья отчета не совсем корректно звучит. Во-первых, по методу долевого участия учитываются финансовые инструменты организаций, а не сами организации. Во-вторых, при формулировке «доля прибыли (убытка) организаций, учитываемых по методу долевого участия» создается впечатление, что эти организации претендуют на прибыль (убыток) отчитываемой компании. Поэтому целесообразней этой статье отчета дать иное наименование, к примеру: «Доля в прибыли (убытке) организаций, инвестиции которых учитываются методом долевого участия».

Статьи «Чистая прибыль (убыток) за период до вычета доли меньшинства», «Доля меньшинства», «Итоговая прибыль (итоговый убыток) за период», можно было бы заменить статьей «Чистая прибыль (убыток) после налогообложения», с раскрытием информации о прибыли или убытке, относящихся к доле меньшинства и к доле владельцев капитала организации.

В самом отчете о прибылях и убытках по статье «Прибыль на акцию» следовало бы представить информацию о базовой прибыли и разводненной.

Таким образом, на основании изложенного, содержание отчета о прибылях и убытках можно представить в следующем виде (таблица 2).

Организации, которые предоставляют данные по прекращаемой деятельности, должны отдельно представлять влияние данной статьи на прибыль в расчете на одну акцию. В примечаниях к отчету, либо в самом отчете о прибылях и убытках организации должны раскрыть сумму дивидендов на акцию, объявленных за отчетный период.

Дополнительные статьи и промежуточные суммы представляются в отчете о прибылях и убытках согласно требованиям МСФО или когда такое представление необходимо

Таблица 2 – Отчет о прибылях и убытках за год, заканчивающийся 31 декабря 2008 года (тыс.тенге)

Показатели	2008г.	2007г.
Доход от реализации товаров, готовой продукции, выполнения работ и оказания услуг	211034	112360
Себестоимость реализованных товаров, готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг	(76449)	(45806)
Валовая прибыль	134585	66554
Расходы по реализации товаров, готовой продукции, выполнению работ и оказанию услуг	(20415)	(7532)
Административные расходы	(28786)	(10434)
Прибыль (убыток) от основной деятельности	85384	48588
Доходы от инвестирования	384	618
Доля в прибыли/убытке организаций, инвестиции которых учитываются методом долевого участия	174	145
Прочие доходы	572	948
Расходы на финансирование	(7421)	(11060)
Прочие расходы	(31725)	(13681)
Прибыль (убыток) от неосновной деятельности	(38016)	(23030)
Прибыль (убыток) за период от продолжаемой деятельности	47368	25558
Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности		
Прибыль (убыток) до налогообложения	47368	25558
Расходы по корпоративному подоходному налогу, в том числе:	(14792)	(8865)
-текущие	(11328)	(7839)
-отложенные	(3464)	(1026)
Чистая прибыль (убыток) после налогообложения, в том числе относящаяся к:	32576	16693
-доле меньшинства	2548	856
-доле владельцев капитала организации	30028	15837
Прибыль на акцию:		
-базовая	1,19	0,88
-разводненная	1,05	0,69

для достоверного отражения финансового результата организации.

Литература:

1. «Об утверждении перечня и форм годовой финансовой отчетности для публикации организациями публичного интереса (кроме финансовых организаций)». Приказ Министра финансов РК от 23 мая 2007г. № 184
2. Методические рекомендации к МСФО №1, рекомендованные к применению Экспертным советом Министерства финансов РК по вопросам бухгалтерского учета и аудита согласно Протоколу от 28 декабря 2005г № 5// Методические рекомендации к МСФО Издательский дом «Lem», Алматы, 2006 год.
3. Вахрушина М.А., Мельникова Л.А., Пласкова Н.С. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие – М.: Омега-Л, 2007. – 568с.