
В КОНСПЕКТ ПРЕПОДАВАТЕЛЯ



ISSN 2072-8468

ИННОВАЦИОННЫЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫЕ ТЕХНОЛОГИИ

<http://library.miu.by/journals!/item.iot.html>

Суша, Г.З. Доходы и расходы организации: теория и практика / Г.З. Суша // Инновационные образовательные технологии. – 2012. – № 4 (32). – С. 66–70.

УДК 657.62

ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ОРГАНИЗАЦИИ: ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА

Суша Г.З.^a

^a кандидат экономических наук, доцент, профессор кафедры экономики и управления производством Минского института управления

Аннотация

Рассматриваются понятие и показатели доходов, расходов, прибыли, активов, собственного капитала и экономической эффективности организации в связи с принятием в 2012 г. новых форм бухгалтерской отчетности. Дается развернутая характеристика текущих и капитальных доходов и расходов организации.

Ключевые слова: доходы, расходы, прибыль, инвестиционная деятельность, финансовая деятельность, налогообложение, налоги из прибыли, чистая прибыль.

Веб: <http://library.miu.by/journals!/item.iot/issue.32/article.10.html>

Поступила в редакцию: 30.11.2012.

ORGANIZATION'S INCOME AND EXPENSES: THEORY AND PRACTICE

Susha G.Z.^a

^a PhD in Economics, Associate Professor, professor in the Department of Economics and Production Management of Minsk Institute of Management

Abstract

In connection with adoption in 2012 of new accounting forms, concept and indicators of organization's income, expenditures, profit, assets, equity capital and economic efficiency are considered. Detailed description of current and capital income and expenses of an organization is given.

Keywords: income, expenses, profit, investment activity, financial activities, taxation, profit taxes, net profit.

Web: <http://library.miu.by/journals!/item.iot/issue.32/article.10.html>

Received: 30.11.2012.

Введение в проблему

Понятие и показатели дохода организации появились в отечественной практике менее десяти лет назад. В учебной литературе по «Экономике организации» они или отсутствуют или даются в интерпретации Министерства финансов. Взаимопонимание существа экономических категорий и показателей достигается в том случае, если учебная литература и инструктивные материалы имеют одинаковую трактовку. Понятие и показатели доходов, расходов, прибыли, активов, собственного капитала и экономической эффективности организации относятся к системообразующим. В связи с принятием новых форм бухгалтерской отчетности в 2012 г. возникают вопросы о соответствии экономического смысла некоторых показателей формулярам бухгалтерской отчетности организации.

В Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов (1) *есть* определение дохода как экономической категории, но в «Отчете о при-

былях и убытках» *нет показателя дохода организации.*

В упомянутой Инструкции (далее — инструкция № 102) записано: «доходы — увеличение экономических выгод в течение отчетного периода путем увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственников ее имущества (учредителей, участников)». Если речь идет об увеличении активов, то эти доходы имеют отношение к капитальной стоимости и должны отражаться в «Бухгалтерском балансе» и в «Отчете об изменении капитала». Однако инструкция № 102 имеет отношение только к текущей стоимости и доходам, которые отражаются в «Отчете о прибылях и убытках». Это первое системное противоречие, свидетельствующее о несоответствии определения доходов форме бухгалтерской отчетности.

Выводы, которые вытекают из представленного несовпадения теории и практики:

— необходимо доходы организации представлять в двух видах — доходы текущие и доходы капитальные;

— аналогично формировать текущие и капитальные расходы организации;

— разница текущих доходов и текущих расходов организации — это ее прибыль (убыток) до налогообложения;

— динамика капитальных доходов и капитальных расходов организации — это увеличение (уменьшение) активов и обязательств;

— текущие доходы, расходы и прибыль организации это показатели текущей стоимости;

— капитальные доходы и расходы организации это показатели капитальной стоимости.

Нужно осмыслить понятие и показатели текущих доходов и расходов организации, которые находят свое отражение в «Отчете о прибылях и убытка», и капитальных доходов и расходов, которые представлены в «Бухгалтерском балансе».

Текущие доходы и расходы организации

Исходя из представленной выше группировки доходов и расходов, можно дать следующее определение текущего дохода как экономической категории:

— «*текущие доходы организации* — это стоимость продукции, работ, услуг и поступления от управления капиталом»;

— «*текущие расходы* — это затраты на производство и реализацию продукции, работ и услуг, а также издержки по управлению капиталом».

Для сравнения приведем определение расходов из инструкции № 102: «расходы — уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода путем уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества, распределением между учредителями (участниками)». Здесь расходы касаются только активов (капитальной стоимости), а не себестоимости продукции как основному виду текущих расходов от текущей деятельности.

Текущие доходы и расходы отражаются в «Отчете о прибылях и убытках». В редакции инструкции № 102 это доходы и расходы по текущей деятельности, инвестиционной, финансовой и иные.

Здесь следует представить определение названным новым экономическим категориям в бухгалтерской отчетности:

— «*текущая деятельность* — основная приносящая доход деятельность организации и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности»;

— «*инвестиционная деятельность* — деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, оборудования к установке, строительных материалов у заказчика, застройщика (далее — инвестиционные активы), осуществлению (предоставлению) и реализации (погашению) финансовых вложений»;

— «*финансовая деятельность* — деятельность организации, приводящая к изменениям величины и состава внесенного собственного капитала, обязательств по кредитам, займам и иных аналогичных обязательств».

С определением текущей деятельности можно согласиться с некоторой корректировкой. Вряд ли стоит выделять прочую текущую деятельность, а потом еще и «иные доходы» после текущих, инвестиционных и финансовых. Целесообразно все прочие доходы отнести к иным.

Наиболее сложным является понимание доходов от инвестиционной деятельности. Действительно, «инвестиционная деятельность — деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию» долгосрочных активов. Однако она имеет отношение к изменению капитальной стоимости, то есть активов и отражается в «Отчете об изменении капитала». В «Отчете о прибылях

и убытках» должны содержаться текущие доходы от инвестиционной деятельности (например, доходы от вкладов в уставный капитал других организаций и т.д.). Это принципиальное отличие в разграничении понимания доходов от инвестиционной деятельности и самой инвестиционной деятельности.

Еще сложнее разграничить понимание финансовой деятельности (например, получили кредит и т.д.) и доходов от финансовой деятельности (например, получили курсовую разницу — положительную или отрицательную — от продажи валюты и т.д.). Представленное в инструкции № 102 определение финансовой деятельности как изменение собственного капитала имеет прямое отношение к инвестиционной деятельности. Ведь инвестиции — это вложения в активы за счет собственных или заемных средств с целью получения прибыли.

Исходя из осмысления экономической сущности рассматриваемых категорий, можно предложить следующее их определение:

— *текущая деятельность* — это производство продукции, выполнение работ и оказание услуг в соответствии с уставом организации;

— *инвестиционная деятельность* — деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию долгосрочных активов;

— *финансовая деятельность* — формирование и использование краткосрочных финансовых ресурсов организации.

Отсюда вытекает понимание текущих доходов и расходов по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

Доходы от основной деятельности — выручка от реализации продукции, работ, услуг.

Доходы от инвестиционной деятельности — поступления от передачи долгосрочных активов третьим лицам с целью получения дохода.

Доходы от финансовой деятельности — это поступление денежных средств от передачи краткосрочных активов третьим лицам с целью получения дохода.

Доходы от инвестиционной и финансовой деятельности — это доходы от управления капиталом (имуществом).

Далее следует определение текущих расходов.

Расходы по основной деятельности — полная себестоимость продукции, работ, услуг.

Расходы по инвестиционной деятельности — текущие издержки, связанные с передачей долгосрочных активов третьим лицам с целью получения дохода.

Расходы по финансовой деятельности — это финансовые издержки, связанные с передачей краткосрочных активов третьим лицам с целью получения дохода.

Если по действующей практике в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности в «Отчете о прибылях и убытках» показывают выручку от реализации имущества, то в расходах следует показать ее использование по назначению (увеличение амортизационного фонда по долгосрочным активам и простое воспроизводство оборотных средств, но не прибавление к выручке от реализации продукции). Этим будет нивелировано искажающее влияние существующей практики на конечные результаты деятельности предприятия — текущие доходы, расходы, прибыль.

Следует отметить, что не все страны, использующие международные стандарты финансовой отчетности, копируют их спорные или излишне усложненные положения.

К спорным вопросам практики относится также включение изменения отложенных налоговых активов и обязательств в расчет чистой прибыли и в «Отчет о прибылях и убытках». Активы — это капитальная стоимость и представлена в балансе предприятия, там же должны отражаться отложенные налоговые активы и обязательства.

Аналогичная ошибка в инструкции № 102 имеет место при расчете нового показателя — совокупной прибыли. По методике ее расчета, нужно к чистой прибыли добавить результат от переоценки долгосрочных активов. Опять смешиваются понятия и показатели текущей и капитальной стоимости. Место переоценки долгосрочных и краткосрочных активов — в активах и пассивах бухгалтерского баланса, но не в «Отчете о прибылях и убытках».

Нужно отметить еще один момент несоответствия названия показателя и методики его расчета, а именно: себестоимости реализованной продукции, работ, услуг. Если записано «себестоимость реализованной продукции, работ, услуг» это значит, что себестоимость полная. В «Отчете о прибылях и убытках» по этой строке (020) указывается производственная себестоимость. Следовательно, в рассматриваемой форме бухгалтерской отчетности необходимо добавить слово «производственная» или убрать три последующих показателя — валовая прибыль, управленческие расходы, расходы по реализации.

Исходя из представленного анализа понятийного аппарата и методики расчета важнейших экономических показателей текущей стоимости организации в инструкции № 102, можно предложить та-

кую формулировку показателей «Отчета о прибылях и убытках»:

1. Доходы от текущей деятельности (выручка от реализации продукции, работ, услуг).

2. Расходы по текущей деятельности (себестоимость реализованной продукции, работ, услуг).

3. Прибыль (убыток) от реализации продукции, работ, услуг.

4. Доходы от инвестиционной деятельности.

5. Расходы по инвестиционной деятельности.

6. Прибыль (убыток) от инвестиционной деятельности.

7. Доходы от финансовой деятельности.

8. Расходы по финансовой деятельности.

9. Прибыль (убыток) от финансовой деятельности.

10. Доходы от иной деятельности.

11. Расходы по иной деятельности.

12. Прибыль (убыток) от иной деятельности.

13. Доходы организации (1 + 4 + 7 + 10).

14. Расходы организации (2 + 5 + 8 + 11).

15. Прибыль (убыток) до налогообложения (балансовая прибыль), (3 + 6 + 9 + 12) или (13 – 14).

16. Налоги из прибыли.

17. Чистая прибыль (убыток), (15 – 16).

В соответствии с инструкцией № 102 предлагается рассчитывать еще три показателя:

– совокупная прибыль (убыток);

– базовая прибыль (убыток) на акцию, которая отражает часть прибыли (убытка) отчетного периода, причитающаяся владельцам простых акций;

– разводненная прибыль (убыток) на акцию — отражает возможное снижение уровня базовой прибыли (увеличение убытка) на акцию в последующем отчетном периоде.

Расчет базовой и разводненной прибыли проводится в Стандарте бухгалтерской отчетности (2), который изложен на девяти страницах текста. Методика расчета чрезмерно усложнена. Опыт России и Казахстана, перешедших на международные стандарты финансовой отчетности, свидетельствует о том, что эти показатели в «Отчете о прибылях и убытках», как правило, не заполняются.

Для оценки экономической эффективности интерес представляет показатель рентабельности акции как отношение чистой прибыли на одну акцию к бухгалтерской стоимости акции и доходность акции как отношение дивидендов на акцию к ее бухгалтерской стоимости. Здесь дивиденды — это разновидность дохода от управления капиталом (инвестиционная деятельность).

Капитальные доходы и расходы организации

Классическое понимание бухгалтерского баланса в виде равенства активов и пассивов и их классификация дают основание для того, чтобы найти там место для перечисленных выше спорных позиций, а именно:

– переоценка долгосрочных активов (не имеющая отношения к прибыли);

– изменение отложенных налоговых активов и обязательств (не имеющих отношения к чистой прибыли);

– отсутствие записи о чистой прибыли в конце отчетного года по Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности, п. 40 (3).

Переоценку долгосрочных активов можно проиллюстрировать на примере кризисного 2011 г., когда в результате инфляции основные средства были переоценены в диапазоне от одного до 1000 процентов. Все убыточные организации стали прибыльными, а прибыльные — высоко рентабельными.

Место переоценки долгосрочных активов — в строке 180 «Прочие долгосрочные активы» и строке 450 «Добавочный капитал».

Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства представлены в балансе (строки 160 и 530). Их изменение дает информацию для анализа ситуации и принятия соответствующих управленческих решений.

Чистая прибыль — это прибыль после уплаты налога и конечный результат деятельности организации. Она нужна для оценки экономической эффективности организации. Отношение чистой прибыли (от всех видов деятельности) к собственному капиталу показывает уровень ее экономической эффективности.

Отсутствие показателя чистой прибыли в пассиве баланса как стоимостной оценки приращения собственного капитала происходит от нечеткого представления взаимосвязи «Отчета о прибылях и убытках» и «Бухгалтерского баланса». *Экономическая логика двух основных форм финансовой отчетности состоит в следующем: в результате всех видов деятельности организации за год получена чистая прибыль (прибыль после налога), которая увеличила бухгалтерскую стоимость организации. Часть чистой прибыли капитализируется и является инвестициями, то есть капитальными расходами. Капитальные доходы — это увеличение вклада собственников, очередная эмиссия акций, кредиты и другое.*

Литература / References

1. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов: постановление Мин. финансов Респ. Беларусь от 30 сент. 2011 г. № 102.
Ob utverzhdenii instruktsii po bukhgalterskomu uchetu dokhodov i raskhodov: postanovleniye Min. finansov Resp. Belarus ot 30 sent. 2011 g. №102.
2. Об утверждении стандарта бухгалтерской отчетности «Прибыль на акцию»: постановление Мин. финансов Респ. Беларусь от 31 дек. 2004 г. № 198.
Ob utverzhdenii standarta bukhgalterskoy otchetnosti «Pribyl na aktsiyu»: postanovleniye Min. finansov Resp. Belarus ot 31 dek. 2004 g. № 198.
3. Об установлении форм бухгалтерской отчетности, утверждении инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности: постановление Мин. финансов Респ. Беларусь от 31 окт. 2011 г. № 111.
Ob ustanovlenii form bukhgalterskoy otchetnosti, utverzhdenii instruktsii o poryadke sostavleniya bukhgalterskoy otchetnosti: postanovleniye Min. finansov Resp. Belarus ot 31 okt. 2011 g. № 111.