

МЕТОДИКА ФОРМИРОВАНИЯ ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ О РАСХОДАХ ОТ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Секирина Н. В.

*ГО ВПО «Донецкий национальный университет экономики и торговли
им. Миаила Туган-Барановского», Донецк, ДНР, natroma-sekirin@mail.ru*

Аннотация. В данной статье рассмотрены вопросы, касающиеся отражения расходов от операционной деятельности в финансовой отчетности. Проанализирована структура отчетности, составляемой по национальным и международным стандартам, в результате чего разработаны рекомендации в части усиления ее информационной емкости.

В современном мире усиливается роль бухгалтерской отчетности как в управлении хозяйственной жизнедеятельности предприятий в целом, так и в развитии партнерских взаимоотношений между предприятиями-производителями, торговыми предприятиями и другими рыночными субъектами. Бухгалтерская (финансовая) отчетность торгового предприятия является завершающим этапом учетного процесса. В ней отражаются итоговые данные, характеризующие имущественное и финансовое положение предприятия, результаты его хозяйственной деятельности.

Одним из наиболее значимых участков учета любого предприятия является учет расходов. Кроме этого, необходимо отметить, что в условиях интеграции экономики разных стран вопросам сближения национальных стандартов с международными на всех уровнях управления отводится особенное значение. Обобщение информации в финансовой отчетности относительно расходов от операционной деятельности предприятия торговли – важнейший этап учетного цикла. Анализ данных бухгалтерской отчетности позволяет определить истинное имущественное и финансовое состояние предприятия. По данным бухгалтерской отчетности устанавливается излишек или недостаток источников средств для формирования затрат, при этом имеется возможность определить обеспеченность предприятия собственными и заемными источниками.

Следует отметить, что в Донецкой Народной Республике разработана своя структура финансовой отчетности, которая не в полной мере соответствует требованиям МСФО. Считаем, что она может быть приемлема только в данный переходный период, поскольку ДНР является достаточно молодым государством и не имеет достаточного опыта в привлечении крупных иностранных инвесторов. Рассмотрим дальнейшие перспективы ее совершенствования. Для этого исследуем особенности отражения информации об операционных расходах в форме № 2 бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятий – «Отчет о финансовых результатах (совокупном доходе)» – в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО), Положениями

(стандартами) бухгалтерского учета Украины (П(С)БУ) и Российскими положениями по бухгалтерскому учету (РПБУ).

Несмотря на то, что национальные стандарты базируются на международных стандартах финансовой отчетности, они не тождественны. Главный принцип МСФО основывается на том, что они носят не законодательно-правовой, а рекомендательный характер. Отличие отчетной информации, базирующейся на принципах МСФО, состоит в ее высокой аналитической емкости. Прежде всего, это высокая информативная насыщенность и полезность отчетных данных для принятия экономических решений.

Целью финансовой отчетности, сформулированной в статье 5 МСФО «Представление финансовой отчетности», является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах, расходах и доходах, а также движении денежных средств предприятия, полезной для широкого круга внутренних и внешних пользователей при принятии управленческих решений.

Одной из важнейших форм финансовой отчетности является форма № 2 «Отчет о финансовых результатах (о совокупном доходе)», которая раскрывает информацию о доходах, расходах, прибыли и убытках, прочем совокупном доходе и доходе предприятия за отчетный период. Конечно же, такая информация должна соответствовать общим критериям, которые определены НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности». Данные отчета о финансовых результатах занимают существенную часть бухгалтерской отчетности, что расширяет, разъясняет, уточняет и дополняет информативный поток, представленный в бухгалтерском балансе, а также других формах финансовой отчетности.

Проведем сравнительный анализ отражения расходов в Отчете о финансовых результатах в соответствии с МСФО, РПБУ и НП(С)БУ (табл. 1).

Таблица 1 – Раскрытие информации о расходах в бухгалтерской отчетности

МСФО	НП(С)БУ	РПБУ
Предусмотрено два варианта представления расходов в Отчете (по элементам или по видам деятельности), а также представления анализа затрат. Требуется предоставления объяснения по несоответствия суммы расходов по элементам и суммы расходов по видами деятельности	Раздел I. Финансовые результаты содержит информацию о потерях по видам деятельности (себестоимость реализованной продукции (работ, услуг), расходы на сбыт, административные расходы, прочие операционные расходы). В Разделе III «Элементы операционных расходов» отражаются расходы по элементам (материальные затраты, расходы на оплату труда, отчисления на социальные мероприятия, амортизация, прочие операционные расходы)	Раскрытие информации в финансовой отчетности В отчете о прибылях и убытках расходы организации отражаются с подразделением на: – себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг; – коммерческие расходы; – управленческие расходы; – прочие расходы

Как видно из табл. 1, значительным требованием, связанным с раскрытием информации о расходах, является установленная МСБУ 1 обязанность субъекта хозяйственной деятельности предоставлять в отчетности анализ расходов,

который требует особого внимания. Так существуют варианты такого анализа: с применением классификации, основанной на характере расходов или на их функции в предприятия. Выбор метода такого анализа существенным образом зависит от того, какой из названных видов обеспечивает предоставление более аргументированной и уместной информации. В табл.2 представлена их сравнительная характеристика.

Таблица 2 – Сравнение методов анализа расходов согласно МСФО 1 «Представление финансовой отчетности»

Виды методов	Характеристика метода
Метод «характера расходов»	Объединение расходов в прибыль или убыток осуществляется согласно их характеру (например, амортизация, приобретение материалов, транспортные расходы, выплаты работникам, выплаты на социальные мероприятия, расходы на рекламу и другие) и не предусматривает их перераспределения по функциям в рамках предприятия
Метод «функции расходов»	Расходы классифицируются в соответствии с их функциями как части себестоимости (например, административных расходов, расходов на сбыт и т. д.). Этот метод предполагает, что субъект раскрывает, как минимум, информацию о себестоимости реализации отдельно от других расходов МСБУ 1 обязывает субъекта хозяйствования при осуществлении классификации расходов по функциям, раскрывать дополнительную информацию о характере расходов, включая затраты на амортизацию и расходы на вознаграждения работникам

Требование, представленное в методе «функции расходов», в целом, соблюдено в действующем в ДНР формате «Отчета о финансовых результатах (Отчете о совокупном доходе)». Необходимо отметить, что в бухгалтерской (финансовой) отчетности в российской практике также подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- расходы по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат;
- изменение величины расходов, не имеющих отношения к исчислению себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном году;
- расходы, равные величине отчислений в связи с образованием в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов (предстоящих расходов, оценочных резервов и др.).

Кроме этого, в вопросах построения форм и моделей различных финансовых отчетов МСФО (IAS) национальные стандарты США (USGAAP) и Великобритании (UKGAAP) демонстрируют большую гибкость, чем отечественные стандарты бухгалтерского учета. Обобщая американский опыт составления финансовой отчетности для внешних пользователей, О. В. Соловьева, Е. М. Гра-

чева, А. В. Баранов, А. Е. Жминькой другие авторы отмечают, что наряду с полной может формироваться и краткая финансовая отчетность, так как пользователи не всегда нуждаются в представлении развернутой информации. Отчет о финансовых результатах может представляться в двух форматах: «одношаговым», отличающемся простотой, и «многошаговым», представляющим собой последовательный расчет чистой прибыли при увязке соответствующих доходов и расходов.

Также международными стандартами финансовой отчетности не предъявляются жесткие требования к форме отчета о финансовых результатах, в них отсутствует исчерпывающий перечень статей отчетности, не регламентированы порядок расположения и названия статей. Конкретная форма отчета разрабатывается экономическим субъектом самостоятельно на основе минимально определенных требований к содержанию раскрываемой информации и представленных рекомендаций по его структуре.

Отечественная форма № 2 охватывает расходы от операционной деятельности, которые отражаются по статьям: 2050 «Себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг)», 2130 «Административные расходы», 2150 «Расходы на сбыт», 2180 «Прочие операционные расходы». Для обеспечения эффективного управления предприятиям необходимы расширение и усиление аналитической составляющей финансовой отчетности путем представления информации, полезной широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений, в связи с чем нами предлагается введение дополнительного Приложения (для торговых предприятий) к форме № 2, в которой будет раскрыта сумма таких расходов как: расходы на оплату труда административных работников, вспомогательные расходы, служебные расходы, другие административные расходы, расходы на хранение товаров, на рекламу и маркетинг, на упаковку товаров, на сбыт (реализацию) товаров. Содержание таких статей представлено в табл. 3.

Таким образом, можно сделать вывод, что обобщение информации относительно расходов от операционной деятельности предприятия в отчетности очень важный элемент учета. Мы отметили, что в отчете о финансовых результатах (о совокупном доходе) расходы отражаются по 3-м статьям согласно классификации в каждом из изученных отчетов, несмотря на расхождения в наименованиях статей. Международная же практика показывает, что отчетность, сформированная согласно МСФО, отличается высокой информативностью и полезностью для пользователей.

Таблица 3 – Содержание и порядок заполнения статей расходов от операционной деятельности приложения к форме № 2 «Отчет о финансовых результатах (о совокупном доходе)»

Наименование статьи	Содержание статьи расходов от операционной деятельности	Оборотно-сальдовая ведомость
Административные расходы	Показывают расходы на управление и обслуживание предприятия. Их перечень приведен в п. 18 П(С)БУ 16 «Расходы», в частности: – расходы на управление предприятием (зарплата админ. персонала, расходы на его командировки); – налоги, сборы и прочие обязательные платежи (кроме тех, которые включают в производственную себестоимость); – корпоративные расходы (на проведение сборов акционеров, представительские расходы); – юридические, аудиторские услуги, судебные издержки	Оборот по Кт счета 92 «Административные расходы» в корреспонденции с Дтсубсчета 791
*расходы на оплату труда		Ктсубсчета 921 Дтсубсчета 791
*вспомогательные расходы		Ктсубсчета 922 Дтсубсчета 791
*служебные расходы		Ктсубсчета 923 Дтсубсчета 791
*другие административные расходы		Ктсубсчета 924 Дтсубсчета 791
Расходы на сбыт	В этой строке отражаются все расходы, связанные с продажей продукции: зарплата работникам, которые обеспечивают хранение, рекламу, упаковку и сбыт товаров, расходы на рекламу, страхование и транспортировку грузов, гарантийное обслуживание, стоимость упаковочных материалов и т. д. У торговых предприятий в эту строку попадут расходы обращения, за исключением административных и прочих операционных и финансовых расходов	Оборот по Кт счета 93 «Расходы на сбыт» в корреспонденции с Дтсубсчета 791
*расходы на хранение товаров		Ктсубсчета 931 Дтсубсчета 791
*расходы на рекламу и маркетинг		Ктсубсчета 932 Дтсубсчета 791
*расходы на упаковку товаров		Ктсубсчета 933 Дтсубсчета 791
*расходы на сбыт (реализацию) товаров		Ктсубсчета 934 Дтсубсчета 791