

А. А. Чигина

annachigina@mail.ru

Гомельский государственный университет им. Ф. Скорины, Беларусь

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СОСТАВЕ МЕХАНИЗМА УПРАВЛЕНИЯ ПРИБЫЛЬЮ

При разработке методик учета прибыли необходимо создать комплексную систему, основанную на подходах к трактовке категории прибыли в экономической теории, финансовом менеджменте и бухгалтерском учете, обусловленную концепцией поддержания капитала организации.

Одной из наиболее актуальных задач бухгалтерского учета по настоящее время является внедрение инновационной модели учета финансовых результатов как составляющей механизма управления прибылью. Концептуальные основы финансовой отчетности допускают, что коммерческая организация в отчетном году заработала прибыль лишь в том случае, если она сохранила и преумножила свой капитал. Существуют две концепции сохранения капитала. **Концепция сохранения (поддержания) финансового капитала** базируется на показателе

РЕПОЗИТОРИЙ ГГУ ИМЕНИ Ф. СКОРИНЫ

чистых активов, то есть подразумевает под капиталом инвестированные средства. Согласно **концепции сохранения физического капитала**, условием признания деятельности организации прибыльной является преумножение ее производственной мощности. При этом под производственной мощностью может подразумеваться как объем реализации продукции, так и объем ресурсов, необходимых для достижения такой мощности.

Концепция поддержания финансового капитала восходит к статической теории баланса и в большей степени удовлетворяет интересы инвесторов, а концепция поддержания физического капитала – к динамической теории баланса и имеет важное значение для внутренних пользователей (менеджмент организации). Обе концепции поддержания капитала основаны на том, что организация не может быть прибыльной, если допускается вымывание собственного капитала. Если стоимость чистых активов либо операционных возможностей организации снизилась в отчетном году по сравнению с предыдущим, то прибыль, полученная в отчетном году носит номинальный характер и не имеет реальной покупательской способности.

Таким образом, можно выделить следующие виды прибыли организации: **прибыль от владения имуществом**, которая на современном языке бизнеса определяется как прирост чистых активов или капитала и обусловлена концепцией поддержания финансового капитала; **прибыль как вознаграждение за предпринимательскую деятельность**, которая определяется как разница между доходами и расходами организации и восходит к концепции поддержания физического капитала. Методический инструментальный бухгалтерского учета, применяемый для исчисления прибыли как дохода от собственности, выражается в статической теории баланса, а для исчисления прибыли как вознаграждение за предпринимательскую деятельность – в динамической теории баланса. Исходя из данного суждения можно сделать вывод, что применение статической и динамической теории баланса для исчисления финансового результата является разной трактовкой одного и того же явления – прибыли. В бухгалтерской практике принято считать, что финансовый результат, исчисленный при помощи двух данных методик, одинаков, что обусловлено применением метода двойной записи.

Мы полагаем, что лишь единство двух теорий поддержания капитала, и, как следствие, применение двух методик исчисления финансового результата, создаст условия для получения полных сведений об эффективности организации, покажет реальную выгоду собственника как точки зрения стоимости его вложений, так и с точки зрения причитающихся ему дивидендов.

Поскольку получение дивидендов собственником является ключевым фактором осуществления им финансовых вложений в виде участия в создании коммерческой организации, приоритетом в разработке учетной политики является достоверно исчисленный финансовый результат как показатель эффективности управляющего звена, являющийся базой для расчета дивидендов. В данном случае перед бухгалтером стоит задача рассчитать разницу между доходами и соответствующими им расходами, то есть применить динамическую теорию баланса. Данная методика применяется организациями Республики Беларусь и утверждена законодательно в инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов. Таким образом, рассчитанный финансовый результат после уплаты налогов и платежей направляется на выплату дивидендов или капитализируется на счете 84 «Нераспределенная прибыль / непокрытый убыток». Однако, в соответствии с концепцией поддержания физического капитала, прибыль организации не может быть зарегистрирована, распределена, если производственные мощности организации снизились по сравнению с предыдущим периодом.

Следовательно, перед утверждением и распределением суммы прибыли должен быть произведен расчет достаточности производственной мощности организации. Проведем расчет производственной мощности условной организации и определим стоимость реальной прибыли организации. В качестве источника финансирования производства продукции

является накопленная выручка от реализации продукции отчетного периода. В качестве производственной мощности отчетного периода являются затраты на производство и реализацию, включая управленческие и коммерчески расходы, поскольку только понеся данную сумму расходов, организация может реализовать заданный объем продукции. Фактором, не учитываемым современной системой бухгалтерского учета, действующей в Республике Беларусь, является инфляция, то есть рост цен на товары и услуги. Поскольку на закупку заданного объема товаров и услуг для производства и реализации продукции в будущем периоде понадобится больше финансовых ресурсов, организации следует предусмотреть будущие инфляционные потери для того, чтобы имеющихся источников финансирования производственной мощности в виде выручки было достаточно. В таблице 1 приведем расчет финансового результата условной организации с учетом фактора инфляции.

Таблица 1 – Расчет финансового результата деятельности условной организации с учетом фактора инфляции

Показатель и методика расчета	Сумма, у.е.
1 Выручка от реализации без налогов	10000
2 Полная себестоимость реализованной продукции	7500
3 Прогнозируемый прирост стоимости покупных товаров и услуг	1000
4 Финансовый результат (стр.1 – стр.2 – стр.3)	1500

Прогнозируемый прирост стоимости покупных товаров и услуг представляет собой разницу между прогнозируемой на будущий финансовый период стоимостью товаров и услуг, необходимых для производства и реализации заданного объема продукции, и фактической полной себестоимостью реализованной продукции. Прогнозируемая стоимость покупных товаров и услуг определяется исходя из прогнозируемых децентрализованных индексов цен на группы товаров и услуг. Таким образом, сумма прибыли, подлежащей распределению между собственниками либо капитализации без ущерба производственной мощности составляет 1500 у.е. По действующей же методике учета, сумма прибыли, подлежащей распределению, составляет 2500 у.е. Следовательно, сумма в 1000 у.е., необходимая для поддержания действующей производственной мощности будет привлекаться из заемных источников, либо на данную сумму будет сокращен объем производства и реализации, что является недопустимым согласно концепции поддержания физического капитала. Не менее важным для собственника является стоимость имущества, находящегося в его владении, а точнее прирост стоимости имущества как индикатор эффективности произведенного вложения. Методический инструментарий для определения финансового результата как прироста имущества организации представлен статической теорией баланса. Важным аспектом данной теории является то, что в балансе показывается историческая стоимость имущества и обязательств, либо восстановительная стоимость в случае, если активы подвергались переоценке. Однако исторически сложилось, что покупательская способность денег изменяется, что влечет за собой изменение в реальной стоимости имущества и обязательств организации, и, как следствие, искажает информацию об эффективности инвестиций собственника.

Для того, чтобы получить информацию о действительном размере капитала и его прироста по отношению к стоимости предыдущего периода, стоимость активов и обязательств организации подлежит корректировке на фактический централизованный индекс цен отчетного периода. Таким образом, стоимость имущества и обязательств будет приведена к стоимости аналогичных объектов предыдущего периода. Если приведенная стоимость капитала организации превысит аналогичный показатель предыдущего периода, сумма превышения составит финансовый результат собственника от владения имуществом.

Таблица 2 – Расчет финансового результата от владения имуществом организации

Показатель и методика расчета	2014	2015
1 Активы	12000	15000
2 Обязательства	9000	11000
3 Капитал (стр.1 – стр.2), в т.ч.	3000	4000
3.1 вложенный капитал	2000	2000
4 Прирост капитала (финансовый результат) (стр.3 – стр.3.1)	1000	2000
5 Прирост капитала в сопоставимых ценах	1000	1600
6 Прирост капитала в 2015 г. по сравнению с 2014 (столбец 3 стр. 5 – столбец 2 стр.5)	-	600

Откорректировав сумму капитала с учетом централизованного индекса цен, мы узнали его покупательскую способность в ценах 2014 года и определили, что в сопоставимых ценах капитал в 2015 году по сравнению с 2014 вырос на 600 у.е.

Если бы не была произведена корректировка величины капитала в 2015 году, прирост имущества был бы зарегистрирован в сумме 1000 у.е., что исказило бы его реальную покупательскую способность. Концепции поддержания физического и финансового капитала составляют основы для построения методики учета финансовых результатов как составляющей механизма управления прибылью, воплощая различные точки зрения на трактовку категории прибыли, существующие в экономической теории. С нашей точки зрения, необходимо изменить на базе управленческого учета организации обе концепции поддержания капитала, воплощаемые в статической и динамической теориях баланса, поскольку разные взгляды на методику оценки и бухгалтерского учета позволят создать многомерный показатель прибыли как основного показателя деятельности организации, что позволит в бухгалтерскому учету выполнить свои функции в системе менеджмента.

Литература

1. Концептуальные основы финансовой отчетности // IFRS Project [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.ade-solutions.com/IFRS_portal.html. – Дата доступа: 10.08.2016.