

Интернет-журнал «Наукоедение» ISSN 2223-5167 <http://naukovedenie.ru/>

Том 8, №6 (2016) <http://naukovedenie.ru/vol8-6.php>

URL статьи: <http://naukovedenie.ru/PDF/151EVN616.pdf>

Статья опубликована 31.01.2017

**Ссылка для цитирования этой статьи:**

Пасько Ю.С. Раскрытие информации о формировании и распределении прибыли в бухгалтерской отчетности // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 8, №6 (2016) <http://naukovedenie.ru/PDF/151EVN616.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

**УДК 657.6**

**Пасько Юлия Сергеевна**

ФГАОУ ВО «Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого», Россия, Санкт-Петербург<sup>1</sup>

Институт промышленного менеджмента, экономики и торговли

Аспирант «Высшей школы внутренней и внешней торговли»

E-mail: [ppjss@yandex.ru](mailto:ppjss@yandex.ru)

ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-8959-9125>

## **Раскрытие информации о формировании и распределении прибыли в бухгалтерской отчетности**

**Аннотация.** Реформирование системы бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности в Российской Федерации направлено на формирование достоверной информации о результатах деятельности организации, необходимых для внутренних и внешних пользователей. В статье рассматриваются проблемы раскрытия информации о формировании и распределении прибыли организации. Установлено, что отечественное нормативное правовое поле, регулирующее область бухгалтерского учета, предписывает применение определенной методики составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в отношении информации о формировании и распределении прибыли. Однако действующий порядок учета использования нераспределенной прибыли не в полной мере отвечает запросам пользователей. В связи с этим предлагается усовершенствовать действующие отчетные формы, а именно бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет об изменениях капитала в части отражения показателей прибыли в составе собственного капитала и дополнить их новой формой «Отчет о нераспределенной прибыли». Автор считает, что внедрение в практику предложенных рекомендаций по совершенствованию бухгалтерской (финансовой) отчетности в части раскрытия информации о формировании и распределении прибыли улучшит качество учетно-аналитической работы и даст возможность повысить обоснованность и эффективность принимаемых управленческих решений.

**Ключевые слова:** прибыль; нераспределенная прибыль; собственный капитал; бухгалтерская (финансовая) отчетность; отчетный период; виды деятельности; управленческие решения

Отечественное нормативное правовое поле, регулирующее область бухгалтерского учета, предписывает применение определенной методики составления бухгалтерской

---

<sup>1</sup> 194021, Санкт-Петербург, Новороссийская ул., дом 50

(финансовой) отчетности в отношении информации о формировании и распределении прибыли.

Однако, как выявило проведенное исследование, существующие проблемы, с которыми сталкиваются организации в процессе распределения прибыли, показали необходимость совершенствования правил формирования и раскрытия информации о прибыли в составе собственного капитала организации в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Отражение в бухгалтерской отчетности нераспределенной прибыли в составе собственного капитала организации не должно ограничиваться только включением в него чистой прибыли отчетного периода. Само наличие прибыли предполагает ее распределение по различным направлениям, [1, 5, 10] что, по сути, скрывается от пользователей отчетности. Такое положение обусловлено тем, что действующий порядок учета использования нераспределенной прибыли не в полной мере отвечает запросам пользователей [9]. В связи с этим отчетные формы, рекомендуемые действующими нормативными актами, требуют доработки для повышения качества информации, которая предоставляется пользователям бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Информация о прибыли организации в обязательном порядке отражается в бухгалтерской отчетности. Это позволяет пользователям отчетности сформировать мнение о финансовом положении и результатах деятельности организации.

Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) и Приказом Минфина России от 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» установлено, что к бухгалтерской (финансовой) отчетности, отражающей информацию о финансовых результатах организации, относятся такие отчетные формы как: бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет об изменениях капитала и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

В бухгалтерском балансе информация по показателям прибыли сформирована исходя из структуры Плана счетов. Аккумулятивное нераспределенной прибыли, а также образование за счет нее специальных резервов выделяет указанные элементы собственного капитала в специфические финансовые результаты деятельности организации.

А.И. Нечитайло [3] к таким элементам собственного капитала относит нераспределенную прибыль (непокрытый убыток) и резервный капитал.

С точки зрения Н.А. Лытневой, в бухгалтерском балансе показатели прибыли необходимо отражать в составе собственного капитала как: нераспределенную прибыль прошлых лет (непокрытый убыток), нераспределенную прибыль отчетного года (непокрытый убыток), реинвестированный капитал, дивиденды объявленные и дивиденды по кумулятивным привилегированным акциям. Отражение в балансе реинвестированного капитала характеризует использование чистой прибыли организации на накопление собственного капитала, в том числе создание специальных фондов, что является одной из основных целей собственников и организации. Сумма объявленных дивидендов отражается в уменьшение нераспределенной прибыли, в то время как дивиденды по кумулятивным акциям представляют собой часть распределенной, но не выплаченной прибыли [2].

На наш взгляд, для повышения информационной значимости бухгалтерского баланса в структуру III раздела «Капитал и резервы» необходимо внести изменения посредством дополнительных статей, обеспечивающих раскрытие информации о показателях прибыли в составе собственного капитала организации, которые формируются на бухгалтерских счетах, предложенных нами: 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет», 85 «Прибыль (убыток) отчётного года», 87 «Прибыль изъятая», 88 «Прибыль капитализированная» и 89 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток) отчётного года» [7].

Для отражения инвестированного капитала в бухгалтерском балансе предусмотрены две статьи - «Уставный капитал» и «Добавочный капитал» (эмиссионный доход; курсовые разницы, связанные с формированием уставного капитала; сумма налога на добавленную стоимость (НДС) по материальным ценностям, полученным в качестве вклада в уставный капитал; курсовые разницы по активам и обязательствам организации, используемым для ведения деятельности за пределами Российской Федерации) [8]. Уставный капитал организации формируется за вычетом статьи «Собственные акции, выкупленные у акционеров».

Накопленный капитал в бухгалтерском балансе определяется по статьям: «Переоценка внеоборотных активов», «Резервный капитал», «Прибыль капитализированная», «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет» и «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года».

Статья «Переоценка внеоборотных активов» характеризует сумму добавочного капитала организации, который сформировался за счет прироста стоимости имущества при переоценке.

Статья «Резервный капитал» уточняет зарезервированную величину собственного капитала при сложившихся условиях.

Представление в бухгалтерском балансе статьи «Прибыль (убыток) отчетного года» раскрывает информацию о сумме прибыли (убытка) отчетного года, которая подлежит распределению.

Статья «Прибыль изъятая» отражает сумму расходования чистой прибыли организации и представляет собой потребленный капитал в процессе осуществления хозяйственной деятельности.

Выделение статьи «Прибыль капитализированная» позволяет отразить использование чистой прибыли, полученной организацией, на накопление собственного капитала, в том числе на финансирование развития производства.

Отметим, что действующий порядок формирования нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) в бухгалтерском балансе не дает полную характеристику финансового результата в привязке к отчетным периодам. При отражении нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) в одной строке пользователи бухгалтерской отчетности «не видят» финансовый результат (прибыль или убыток) отчетного года и менеджмент организации получает возможность при наличии нераспределенной прибыли прошлых лет нивелировать убыток отчетного года. Тем самым собственники организации лишаются возможности принять решение о покрытии убытков за счет других источников, например, резервного капитала. Кроме того, отражение агрегированного показателя нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) в рассматриваемой отчетной форме ведет к проблеме осуществления анализа его формирования, использования, а также управления этим показателем. В результате пользователям бухгалтерской отчетности для получения полного представления о финансовых результатах организации требуется обращение к другим отчетным формам, которые не всегда представлены в открытом доступе.

Разграничение нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) между отчетными периодами, по нашему мнению, будет способствовать реальному отражению сформированных показателей, а также предоставит собственникам необходимую информацию для принятия решений об использовании собственных средств для покрытия убытка отчетного года [6].

И, наконец, для полного отражения состава собственного капитала в бухгалтерском балансе предусмотрена статья «Прочий капитал». Указанный показатель позволяет отразить

величину капитала, сформированного организацией, за счет внешних источников, таких как средства целевого финансирования и прочие взносы от юридических и физических лиц.

Исходя из вышесказанного, III раздел бухгалтерского баланса «Капитал и резервы» следует переименовать в «Собственный капитал», поскольку такое название более полно отражает сущность данного раздела. Аналогичное изменение можно внести в Инструкцию по применению Плана счетов бухгалтерского учета. В ней указывается, что счета раздела VII «Капитал» предназначены «для обобщения информации о состоянии и движении капитала организации». Также это название представляется не совсем логически правильным, в силу того, что в данном разделе отражаются элементы не совокупного, а собственного капитала, а из резервов отражается только резервный капитал, входящий в состав собственного капитала организации. Кроме того, можно утверждать, что отчет об изменениях капитала должен быть переименован в «Отчет об изменениях собственного капитала».

С учетом всех сформулированных предложений, принимая во внимание потребности пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, III раздел бухгалтерского баланса трансформируется следующим образом (таблица 1).

**Таблица 1**

**Отражение информации о прибыли в бухгалтерском балансе организации**

<b>Действующая структура III раздела бухгалтерского баланса III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>	<b>Рекомендуемая структура III раздела бухгалтерского баланса III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ</b>
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)
Собственные акции, выкупленные у акционеров (-)	Собственные акции, выкупленные у акционеров (-)
Переоценка внеоборотных активов	Переоценка внеоборотных активов
Добавочный капитал (без переоценки)	Добавочный капитал (без переоценки)
Резервный капитал	Резервный капитал, в том числе: - резервный капитал, образованный в соответствии с законодательством РФ - резервный капитал, образованный в соответствии с учредительными документами организации
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет
	Прибыль (убыток) отчетного года
	Прибыль изъятая, в том числе: - текущие изменения (корректировки) прибыли (-) - чистая прибыль, направленная на выплату дивидендов (доходов) (-) - чистая прибыль, направленная на погашение убытка прошлых лет (-) - чистая прибыль, направленная на увеличение уставного капитал (-) - чистая прибыль, использованная на формирование резервного капитала (-) - чистая прибыль, использованная на финансирование развития производства (-)
	Прибыль капитализированная
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года
	Прочий капитал, в том числе: - целевое финансирование - прочие взносы от юридических и физических лиц
Итого по разделу III	Итого по разделу III

*Составлено автором*

Анализ представленного формата раздела III бухгалтерского баланса, позволяет установить соблюдаются ли требования законодательства в части создания резервного капитала, а также, какова величина прибыли, полученной организацией, и сколько ее уже израсходовано. Это будет способствовать тому, что бухгалтерская (финансовая) отчетность станет более информативной для пользователей, и в результате они получают возможность оценки накопленной и нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) за весь период деятельности организации, сумму капитализированной прибыли, полученную прибыль (убыток) и ее нераспределенный остаток в разрезе каждого отчетного периода.

Таким образом, повышается качество информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности, за счет расширения *объема представляемых показателей, что выполняет требования «уместности» к качеству данных бухгалтерской отчетности, а, следовательно, сближает российские правила составления отчетности с требованиями МСФО.*

Необходимым дополнением к бухгалтерскому балансу и наиболее значимой отчетной формой, характеризующей формирование финансовых результатов, прибыли организации, является отчет о финансовых результатах. Он выступает связующим звеном между прошлым и текущим отчетными периодами и показывает, за счет чего произошли изменения в бухгалтерском балансе текущего периода по сравнению с прошлым. Этот отчет отражает изменение собственного капитала организации под воздействием доходов и расходов, осуществленных в текущем периоде.

В основу построения регулируемой формы отчета о финансовых результатах положена его последовательная структура представления информации многошаговым способом, исходя из классификации доходов и расходов по отношению к видам деятельности организации. В результате рассчитываются промежуточные итоги, позволяющие формировать оценочные показатели для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности по видам деятельности организации. Такой подход к формированию отчета о финансовых результатах присущ большинству развитых западных стран. Главным вопросом при его формировании является совокупность представляемых показателей по доходам и расходам организации и определение разницы между ними. Увеличение совокупности таких показателей дает больше информации для заинтересованных пользователей и обеспечивает более широкие возможности при анализе их возникновения и изменения, а уменьшение - представляет их в более удобной для чтения форме, но сокращает объем информации, которая необходима пользователям, и раскрытие условий возникновения прибылей и убытков представляется практически невозможным.

Формирование показателей отчета о финансовых результатах совершается на основании данных синтетического и аналитического учетов, представленных в различных регистрах. Такие регистры должны быть построены организациями для создания информационных массивов в разрезе счетов синтетического учета, аналитические данные которых отражаются в указанном отчете [4].

Набор показателей отчета о финансовых результатах закреплен в Положении по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). При этом конкретная система показателей может меняться в зависимости от изменений нормативного порядка и целей, устанавливаемых перед указанной отчетной формой.

Действующая система показателей отчета о финансовых результатах предписана Приказом Минфина России от 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Форма отчета содержит количественные значения следующих показателей: выручка, себестоимость продаж, валовая прибыль (убыток), коммерческие расходы, управленческие расходы, прибыль (убыток) от продаж, доходы от участия в других организациях, проценты к получению, проценты к уплате, прочие доходы, прочие расходы,

прибыль (убыток) до налогообложения, текущий налог на прибыль, в том числе постоянные налоговые обязательства, изменение отложенных налоговых обязательств, изменение отложенных налоговых активов, прочее, чистая прибыль (убыток), 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, базовая прибыль (убыток) на акцию, разводненная прибыль (убыток) на акцию.

Таким образом, стандартная форма отчета о финансовых результатах достаточно информативна и, как правило, полностью удовлетворяет органы государственного управления. Однако в тоже время для удовлетворения информационных потребностей пользователей система показателей финансовых результатов, представленная в ней, требует дополнительного раскрытия информации о формировании финансовых результатов по видам деятельности организации. Исходя из этого, а также на основе классификации видов прибыли, доходы и расходы в действующей форме отчета о финансовых результатах целесообразно сгруппировать по видам деятельности (основной, прочей операционной, инвестиционной, финансовой и инновационной) и дополнить показателями финансовых результатов, используя комбинированный подход к раскрытию информации.

Фрагмент предлагаемой формы отчета о финансовых результатах показан в таблице 2.

Предложенный порядок составления отчета о финансовых результатах обеспечит взаимосвязь его показателей с информацией отчета о движении денежных средств, поскольку в ряде случаев при принятии решений для ключевых пользователей (руководителей, собственников, инвесторов) необходима информация о движении денежных потоков во взаимосвязи с финансовыми результатами в разрезе соответствующих видов деятельности.

Кроме этого, в рекомендуемой форме предусмотрена расшифровка выручки по основной деятельности, а также себестоимость, что позволяет определить и проанализировать валовую прибыль в целом от основной деятельности, а также по ее видам (производство, торговля, услуги и т.д.).

Информация о финансовых результатах от инвестиционной, финансовой и инновационной деятельности дает возможность оценить их эффективность и принять управленческие решения по расширению или сокращению таких видов деятельности. Рекомендуемая форма отчетности, как и действующий отчет о финансовых результатах, имеет ступенчатую структуру построения и предназначена для принятия управленческих решений по формированию прибыли по видам деятельности, но с большей детализацией, что способствует поиску резервов повышения эффективности деятельности организаций.

**Таблица 2**

**Фрагмент рекомендованной формы отчета о финансовых результатах за 20\_\_ г.**

Пояснения	Наименование показателя	Код	За _____	За _____
			20__ г.	20__ г.
А	1	2	3	4
	<b>Доходы и расходы по основной деятельности, тыс. руб.</b>			
	Выручка от основной деятельности - всего	2110		
	в том числе от продажи:			
	- продукции	2111		
	- товаров	2112		
	- работ и услуг	2113		
	Себестоимость продаж - всего	2120	( )	( )
	в том числе:			
	- продукции	2121	( )	( )
	- товаров	2122	( )	( )
	- работ и услуг	2123	( )	( )

Пояснения	Наименование показателя	Код	За _____ 20__ г.	За _____ 20__ г.
	Валовая прибыль (убыток)	2100		
	Коммерческие расходы	2210	( )	( )
	Управленческие расходы	2220	( )	( )
	<i>Прибыль (убыток) от продаж (от основной деятельности)</i>	2200		
	<b>Доходы и расходы по прочей операционной деятельности, тыс. руб.</b>			
	Прочие доходы	2310		
	Прочие расходы	2320	( )	( )
	<i>Прибыль (убыток) от прочей операционной деятельности</i>	2300		
	<b>Доходы и расходы по инвестиционной деятельности, тыс. руб.</b>			
	Выручка от инвестиционной деятельности - всего	2410		
	в том числе от продажи:			
	- внеоборотных активов	2411		
	- ценных бумаг	2412		
	- иных финансовых вложений	2413		
	Расходы от инвестиционной деятельности - всего	2420	( )	( )
	в том числе от реализации:			
	- внеоборотных активов	2421	( )	( )
	- ценных бумаг	2422	( )	( )
	- иных финансовых вложений	2423	( )	( )
	Доходы от участия в других организациях - всего	2430		
	в том числе:			
	- дивиденды полученные	2431		
	- доходы от совместной деятельности	2432		
	Прочие доходы	2440		
	Прочие расходы	2450	( )	( )
	<i>Прибыль (убыток) от инвестиционной деятельности</i>	2400		
	<b>Доходы и расходы по финансовой деятельности, тыс. руб.</b>			
	Проценты к получению	2510		
	Проценты к уплате	2520	( )	( )
	Прочие доходы	2530		
	Прочие расходы	2540	( )	( )
	<i>Прибыль (убыток) от финансовой деятельности</i>	2500		
	<b>Доходы и расходы по инновационной деятельности, тыс. руб.</b>			
	Выручка от продажи наукоемкой продукции - всего	2610		
	в том числе:			
	- инноваций	2611		
	- технологий	2612		
	Себестоимости наукоемкой продукции - всего	2620	( )	( )
	в том числе:			
	- инноваций	2621	( )	( )
	- технологий	2622	( )	( )
	Доходы от внедренных инноваций	2630		
	Расходы на освоение инноваций	2640	( )	( )
	<i>Прибыль (убыток) от инновационной деятельности</i>	2600		
	<b>Доходы и расходы от исключительных событий, тыс. руб.</b>			
	Доходы от исключительных событий	2710		
	Расходы от исключительных событий	2720	( )	( )
	<i>Прибыль (убыток) от исключительных событий</i>	2700		
	<i>Прибыль (убыток) до налогообложения</i>	2800		
	Текущий налог на прибыль	2910	( )	( )
	в том числе постоянные налоговые обязательства (активы)	2911		
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2920		
	Изменение отложенных налоговых активов	2930		

Пояснения	Наименование показателя	Код	За _____ 20__ г.	За _____ 20__ г.
	Прочее	2940		
	<i>Прибыль (убыток) отчетного года</i>	2900		
	СПРАВОЧНО			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2950		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2960		
	Совокупный финансовый результат периода	2970		
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2980		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2990		

*Составлено автором*

Повышение информационной значимости рассматриваемой отчетности осуществляется с помощью дополнительного раскрытия информации о показателях прибыли в составе собственного капитала организации.

В российской учетной практике первая отчетная форма, связанная с отражением показателей прибыли в составе собственного капитала, появилась в момент перехода экономики от централизованно-плановых способов управления к рыночным. Хотя отдельные элементы, сейчас составляющие капитал, отражались в отчетности и при централизованно-плановой экономике. Так, в составе годового отчета была предусмотрена форма, которая отражала движение фондов экономического стимулирования, являвшихся частью прибыли, зарезервированной организацией для строго определенных целей. Однако основной целью этой формы являлось не представление информации о динамике указанных фондов, а контроль их создания и использования в пределах нормативов, которые устанавливала вышестоящая организация. Соответственно, в данной форме контрольные функции отражаемой категории значительно превалировали над раскрытием ее экономического содержания и взаимосвязи с деятельностью организации [6].

В настоящее время информация о капитале организации широко используется в практике экономического анализа при определении финансового положения организации и выявлении основных показателей ее деятельности. Для отражения информации о капитале предусмотрена форма «Отчет об изменениях капитала».

Отчет об изменениях капитала является расшифровкой III раздела бухгалтерского баланса и содержит информацию о состоянии и изменениях, произошедших с собственным капиталом, в целом и его структурными элементами на начало и конец отчетного периода, а также информацию о чистых активах организации. К показателям финансовых результатов, включаемым в данный отчет в первом его разделе «Движение капитала», относятся: чистая прибыль, дивиденды, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) и резервный капитал. Второй раздел отчета «Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок» полностью связан с формированием нераспределенной прибыли, которая выступает регулятором всех вносимых изменений. Однако информация о нераспределенной прибыли представляется в узком виде. В результате пользователи ограничены в показателях, позволяющих оценить наличие чистой прибыли, ее формирование и распределение, а также факторы снижения чистой прибыли.

Несомненным достоинством рассматриваемого отчета выступает выделение в самостоятельный раздел информации о корректировках в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок. Ее обособление связано с повышением контроля за манипуляцией величиной нераспределенной прибыли посредством изменения учетной политики и исправлением ошибочных записей в текущем учете. Вступление в законную силу



Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010) успешно решило эту давнюю проблему.

Учитывая выше изложенное, с целью повышения значимости данных отчета, а также для обеспечения монизма в представлении информации в вертикальной структуре отчета об изменениях собственного капитала целесообразно отразить элементы собственного капитала в соответствии с источниками формирования и их отражением в бухгалтерском балансе: инвестированный капитал (уставный капитал, добавочный капитал (без переоценки)), потребленный капитал (прибыль изъятая), накопленный капитал (переоценка внеоборотных активов, резервный капитал, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет, нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года, прибыль капитализированная), прочий капитал (целевое финансирование, прочие взносы от юридических и физических лиц). Такие показатели, как собственные акции, выкупленные у акционеров, прибыль (убыток) отчетного года, считаем возможным, не представлять в вертикальной части отчета, так как данные показатели корректирует элементы собственного капитала и должны отражаться в горизонтальной структуре отчета, как факторы, вызывающие его изменения. Данные факторы представляют собой результаты хозяйственных операций, отражающих движение собственного капитала, а сами хозяйственные операции - это объект бухгалтерского учета. Следовательно, они также подлежат обязательному раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности при удовлетворении требований полезности и существенности.

Формат отчета об изменениях собственного капитала, предложенный автором, представлен в таблице 3.

Полагаем, что предложенный порядок формирования отчета об изменениях собственного капитала будет обеспечивать пользователей более полной информацией для анализа собственного капитала организации.

В целях детализации информации о величине, накопленной нераспределенной прибыли на начало и конец отчетного периода, ее изменениях за период и распределении предлагаем уместным выделить самостоятельную форму отчетности - отчета о нераспределенной прибыли, который должен быть выделен в самостоятельную отчетную форму (таблица 4).

Формирование информации в разработанной форме отчета о нераспределенной прибыли осуществляется по данным предложенной ранее учетной подсистемы распределения прибыли коммерческой организации [7]. В данной форме показатель нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет характеризует прибыль (убыток), накопленную организацией с момента начала ее деятельности, а прибыль (убыток) отчетного года определяет сумму чистой прибыли, полученную по итогам отчетного года. Разграничение этих показателей в отчетности позволяет осуществлять анализ их распределения. При этом убытки отчетного года, не перекрываются имеющейся прибылью прошлых лет. Кроме того, в отчете отражаются показатели изъятых и капитализированной прибыли с начала деятельности организации, а также изменение нераспределенной прибыли, обусловленное корректировками балансовых показателей в соответствии с требованиями учетных стандартов.

Таблица 3

Рекомендованный формат отчета об изменениях собственного капитала

1. Движение собственного капитала

Наименование показателя	Код	Инвестированный капитал		Потребленный капитал	Накопленный капитал					Прочий капитал		Итого
		Уставный капитал	Добавочный капитал (без переоценки)	Прибыль изъятая	Переоценка внеоборотных активов	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года	Прибыль капитализированная	Целевое финансирование	Прочие взносы от юридических и физических лиц	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	12
Собственный капитал на 31 декабря 20__ г.	3100											
За 20__ г. Увеличение собственного капитала - всего:	3200											
в том числе: прибыль отчетного года	3210	X	X		X	X	X			X	X	
дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)	3211		X	X	X	X	X	X	X	X	X	
увеличение номинальной стоимости акций (долей)	3212		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
эмиссионный доход	3213	X		X	X	X	X	X	X	X	X	
курсовые разницы, связанные с формированием уставного капитала	3214	X		X	X	X	X	X	X	X	X	
сумма НДС по материальным ценностям, полученным в качестве вклада в уставный капитал	3215	X		X	X	X	X	X	X	X	X	

Наименование показателя	Код	Инвестированный капитал		Потребленный капитал	Накопленный капитал					Прочий капитал		Итого
		Уставный капитал	Добавочный капитал (без переоценки)	Прибыль изъятая	Переоценка внеоборотных активов	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года	Прибыль капитализированная	Целевое финансирование	Прочие взносы от юридических и физических лиц	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	12
курсовые разницы по активам и обязательствам организации, используемым для ведения деятельности за пределами РФ	3216	X		X	X	X	X	X	X	X	X	
переоценка имущества	3217	X	X	X		X	X	X	X	X	X	
получение целевых поступлений	3218	X	X	X	X	X	X	X	X		X	
безвозмездные поступления	3219	X	X	X	X	X	X	X	X	X		
реорганизация юридического лица	3220											
Уменьшение собственного капитала - всего:	3300	( )	( )	X	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )
в том числе: убыток отчетного года	3310	X	X	X	X	X	X	( )	X	X	X	( )
уменьшение количества акций (погашение долей)	3311	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
уменьшение номинальной стоимости акций (долей)	3312	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
собственные акции, выкупленные у акционеров	3313	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	X	( )

Наименование показателя	Код	Инвестированный капитал		Потребленный капитал	Накопленный капитал					Прочий капитал		Итого
		Уставный капитал	Добавочный капитал (без переоценки)	Прибыль изъятая	Переоценка внеоборотных активов	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года	Прибыль капитализированная	Целевое финансирование	Прочие взносы от юридических и физических лиц	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	12
расходы на эмиссию акций	3314	X	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
курсовые разницы, связанные с формированием уставного капитала	3315	X	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
курсовые разницы по активам и обязательствам организации, используемым для ведения деятельности за пределами РФ	3316	X	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
переоценка имущества	3317	X	X	X	( )	X	X	X	X	X	X	( )
использование целевых средств на финансирование расходов	3318	X	X	X	X	X	X	X	X	( )	X	( )
отражение безвозмездно полученных средств в составе прочих доходов	3319	X	X	X	X	X	X	X	X	X	( )	( )
дивиденды (доходы)	3320	X	X	X	X	X	( )	( )	X	X	X	( )
реорганизация юридического лица	3321											( )
Изменение уставного капитала	3322		X	X	( )	( )		X	X	X	X	X

Наименование показателя	Код	Инвестированный капитал		Потребленный капитал	Накопленный капитал					Прочий капитал		Итого
		Уставный капитал	Добавочный капитал (без переоценки)	Прибыль изъятая	Переоценка внеоборотных активов	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года	Прибыль капитализированная	Целевое финансирование	Прочие взносы от юридических и физических лиц	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	12
Изменение добавочного капитала (без переоценки)	3323	X		X	X			X	X	X	X	X
Изменение резервного капитала	3324	X	X	X	X			X	X	X	X	X
Изменение нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет	3325			X			( )			X	X	X
Изменение нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчетного года	3326	X	X	X	X	X			X	X	X	X
Собственный капитал на 31 декабря 20__ г.	3400											
За 20__ г. Увеличение собственного капитала - всего:	3500											
в том числе: прибыль отчетного года	3510	X	X		X	X	X			X	X	
дополнительный выпуск акций (дополнительные вклады)	3511		X	X	X	X	X	X	X	X	X	
увеличение номинальной стоимости акций (долей)	3512		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Наименование показателя	Код	Инвестированный капитал		Потребленный капитал	Накопленный капитал					Прочий капитал		Итого
		Уставный капитал	Добавочный капитал (без переоценки)	Прибыль изъятая	Переоценка внеоборотных активов	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года	Прибыль капитализированная	Целевое финансирование	Прочие взносы от юридических и физических лиц	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	12
эмиссионный доход	3513	X		X	X	X	X	X	X	X	X	
курсовые разницы, связанные с формированием уставного капитала	3514	X		X	X	X	X	X	X	X	X	
сумма НДС по материальным ценностям, полученным в качестве вклада в уставный капитал	3515	X		X	X	X	X	X	X	X	X	
курсовые разницы по активам и обязательствам организации, используемым для ведения деятельности за пределами РФ	3516	X		X	X	X	X	X	X	X	X	
переоценка имущества	3517	X	X	X		X	X	X	X	X	X	
получение целевых поступлений	3518	X	X	X	X	X	X	X	X		X	
безвозмездные поступления	3519	X	X	X	X	X	X	X	X	X		
реорганизация юридического лица	3520											
Уменьшение собственного капитала - всего:	3600	( )	( )	X	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )	( )

Наименование показателя	Код	Инвестированный капитал		Потребленный капитал	Накопленный капитал					Прочий капитал		Итого
		Уставный капитал	Добавочный капитал (без переоценки)	Прибыль изъятая	Переоценка внеоборотных активов	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года	Прибыль капитализированная	Целевое финансирование	Прочие взносы от юридических и физических лиц	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	12
в том числе: убыток отчетного года	3610	X	X	X	X	X	X	( )	X	X	X	( )
уменьшение количества акций (погашение долей)	3611	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
уменьшение номинальной стоимости акций (долей)	3612	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
собственные акции, выкупленные у акционеров	3613	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
расходы на эмиссию акций	3614	X	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
курсовые разницы, связанные с формированием уставного капитала	3615	X	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
курсовые разницы по активам и обязательствам организации, используемым для ведения деятельности за пределами РФ	3616	X	( )	X	X	X	X	X	X	X	X	( )
переоценка имущества	3617	X	X	X	( )	X	X	X	X	X	X	( )

Наименование показателя	Код	Инвестированный капитал		Потребленный капитал	Накопленный капитал					Прочий капитал		Итого
		Уставный капитал	Добавочный капитал (без переоценки)	Прибыль изъятая	Переоценка внеоборотных активов	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года	Прибыль капитализированная	Целевое финансирование	Прочие взносы от юридических и физических лиц	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	12
использование целевых средств на финансирование расходов	3618	X	X	X	X	X	X	X	X	( )	X	( )
отражение безвозмездно полученных средств в составе прочих доходов	3619	X	X	X	X	X	X	X	X	X	( )	( )
реорганизация юридического лица	3620											( )
дивиденды (доходы)	3621	X	X	X	X	X	( )	( )	X	X	X	( )
Изменение уставного капитала	3622		X	X	( )	( )		X	X	X	X	X
Изменение добавочного капитала	3623	X		X	X			X	X	X	X	X
Изменение резервного капитала	3624	X	X	X	X			X	X	X	X	X
Изменение нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет	3625			X			( )			X	X	X
Изменение нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчетного года	3626	X	X	X	X	X			X	X	X	X



Наименование показателя	Код	Инвестированный капитал		Потребленный капитал	Накопленный капитал					Прочий капитал		Итого
		Уставный капитал	Добавочный капитал (без переоценки)	Прибыль изъятая	Переоценка внеоборотных активов	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года	Прибыль капитализированная	Целевое финансирование	Прочие взносы от юридических и физических лиц	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	12
Собственный капитал на 31 декабря 20__ г.	3700											

## 2. Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 20__ г.	Изменения собственного капитала за 20__ г.		На 31 декабря 20__ г.
			за счет прибыли (убытка) отчетного года	за счет иных факторов	
1	2	3	4	5	6
Собственный капитал - всего до корректировок	3800				
корректировка в связи с: изменением учетной политики	3810				
исправлением ошибок	3820				
после корректировок	3900				
в том числе: нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет: до корректировок	3801				
корректировка в связи с: изменением учетной политики	3811				
исправлением ошибок	3821				
после корректировок	3901				

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 20__г.	Изменения собственного капитала за 20__г.		На 31 декабря 20__г.
			за счет прибыли (убытка) отчетного года	за счет иных факторов	
1	2	3	4	5	6
нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года: до корректировок	3802				
корректировка в связи с: изменением учетной политики	3812				
исправлением ошибок	3822				
после корректировок	3902				
другие статьи капитала, по которым осуществлены корректировки: (по статьям) до корректировок	3803				
корректировка в связи с: изменением учетной политики	3813				
исправлением ошибок	3822				
после корректировок	3903				

### 3. Чистые активы

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 20__г.	На 31 декабря 20__г.	На 31 декабря 20__г.
1	2	3	4	5
Чистые активы	3904			

Составлено автором

**Таблица 4**

**Рекомендуемая форма отчета о нераспределенной прибыли**

Наименование Показателя	Код	На начало отчетного периода	Текущие изменения (корректировки) прибыли				Поступило	Выбыло (использовано)	На конец отчетного периода
			Изменение оценочных значений нематериальных активов	Списание дооценки выбывающих основных средств	Изменение учетной политики	Исправление существенных ошибок			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	5110								
Прибыль (убыток) отчетного года	5120								
Прибыль изъятая - всего	5130								
в том числе:									
формирование резервного капитала	5131								
увеличение уставного капитал	5132								
погашение убытка прошлых лет	5133								
выплата дивидендов (доходов)	5134								
финансирование развития производства	5135								
Прибыль капитализированная	5140								
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года	5150								

*Разработано автором*

Использование отчета о нераспределенной прибыли, на наш взгляд, делает процесс распределения прибыли более прозрачным для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности и вместе с другими показателями сформирует систему данных для оценки собственного капитала и финансовых результатов хозяйственной деятельности организации. При этом дополнительная информация о формировании и распределении прибыли организации должна раскрываться в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Таким образом, внедрение в практику предложенных рекомендаций по совершенствованию бухгалтерской (финансовой) отчетности в части раскрытия информации о формировании и распределении прибыли улучшит качество учетно-аналитической работы и даст возможность повысить обоснованность и эффективность принимаемых управленческих решений.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Короткова А.В. Принципы формирования информации о трансфертных финансовых результатах холдинга / А.В. Короткова // Экономические науки. - 2012. - №05. - С. 154-161.
2. Лытнева Н.А. Методология концепции учета, анализа и аудита собственного капитала: автореферат дис. док. экон. наук [Текст] / Н.А. Лытнева. - М.: РГТЭУ, 2006. - 44 с.
3. Нечитайло А.И. Бухгалтерский учет и налогообложение финансовых результатов в системе управления организацией / А.И. Нечитайло, Л.В. Панкова, И.А. Нечитайло, И.Н. Томшинская. - Ростов н/Д: Феникс, 2014. - 281 с. - (Высшее образование).
4. Нечитайло А.И. Бухгалтерская финансовая отчетность [Текст]: учебник - Изд. 2-е, доп. и перераб. / А.И. Нечитайло - Ростов н/Д: Феникс, 2013. - 654 с.
5. Новикова Н.Е. Распределение и использование прибыли / Н.Е. Новикова // Все для бухгалтера. - 2014. - №1. - С. 25-27.
6. Пасько Ю.С. Информация о формировании и распределении прибыли в бухгалтерской отчетности организации / Ю.С. Пасько // ИННОВАЦИОННЫЕ ПРОЦЕССЫ В НАУЧНОЙ СРЕДЕ: сборник статей Международной научно - практической конференции (8 декабря 2016 г., г. Новосибирск). В 4 ч. Ч.1 / - Уфа: МЦИИ ОМЕГА САЙНС, 2016. С. 212-218.
7. Феофилова Т.Ю., Пасько Ю.С. Интерпретация показателей структуры собственного капитал организации / Т.Ю. Феофилова, Ю.С. Пасько // Известия Санкт-Петербургского аграрного университета. - 2016. - №43. - С. 269-274.
8. Феофилова Т.Ю., Пасько Ю.С. Проблемы учета распределения прибыли коммерческой организации / Т.Ю. Феофилова, Ю.С. Пасько // Сборник научных статей. Труды Международной научной конференции «Современная наука: актуальные проблемы и пути их решения» (Российская Федерация, г. Липецк, 16 ноября 2015 г.) / Под ред. М.Ю. Левина. - Липецк: ООО «Максимал информационные технологии», 2015. - С. 56-59.
9. Феофилова Т.Ю., Пасько Ю.С. Учет распределения прибыли и рекомендации по его совершенствованию / Т.Ю. Феофилова, Ю.С. Пасько // Проблемы экономики и управления в торговле и промышленности. - 2015. - №3 (11). - С. 20-26.
10. Щепочкина Н.А. Финансовые результаты: бухгалтерский учет и отчетность: Учеб. пособие. - Белгород: БУПК, 2010. - 157 с.

**Pasko Yuliya Sergeevna**

Peter the great St. Petersburg polytechnic university, Russia, St. Petersburg  
E-mail: [ppjss@yandex.ru](mailto:ppjss@yandex.ru)

## **Disclosure of information on the forming and profit distribution in financial statements**

**Abstract.** Reforming the system of accounting and financial statements in the Russian Federation is directed on formation of reliable information about the organization's performance required for internal and external users. The article considers the problems of disclosure of formation and distribution of profit of the organization. It is established that the domestic standard legal framework regulating the field of accounting orders application of a certain technique of drawing up financial statements concerning information on formation and distribution of profit. However, the operating order of the accounting of use of undistributed profit not fully answers inquiries of users. In this regard it is offered to improve the operating forms of financial statements, namely the balance sheet, the statement on financial results, the statement on changes of the equity included in part reflect the profits figures consisting of equity and to complement them with a new form of «Statement of undistributed profit». The author considers that introduction in practice of the offered recommendations about improvement of financial statements regarding disclosure of information on formation and distribution of profit will improve quality of registration and analytical work and will give the chance to increase validity and efficiency of the made management decisions.

**Keywords:** profit; undistributed profit; equity; financial statements; accounting period; types of activity; management decisions

## REFERENCES

1. Korotkova A.V. Principles of formation of information about transfer financial results of holding / A.V. Korotkova // Economic sciences. - 2012. - №05. - P. 154-161.
2. Lytneva N.A. Methodology of accounting concepts, analysis and audit equity: abstract dis. holder of an Advanced Doctorate in Economic Sciences [text] / N.A. Lytneva. - M.: RGTEU, 2006. - 44 p.
3. Nechitailo A.I. Accounting and taxation of financial results in the control system of the organization / A.I. Nechitaylo, L.V. Pankova, I.A. Nechitailo, I.N. Tomshinskaya. - Rostov-on-Don: Phoenix, 2014. - 281 p. - (Higher education).
4. Nechitailo A.I. Accounting financial reporting [Text]: textbook - Prod. the 2nd, additional and reslave / A.I. Nechitaylo - Rostov N/Д: Phoenix, 2013. - 654 p.
5. Novikova N.E. Distribution and use have arrived / N.E. Novikova // In total for the accountant. - 2014. - №1. - P. 25-27.
6. Pasko Yu.S. Information on forming and profit distribution in financial statements organization / Yu.S. Pasko // INNOVATIVE PROCESSES IN the SCIENTIFIC ENVIRONMENT: the collection of articles International it is scientific - a practical conference (on December 8, 2016, Novosibirsk). In 4 h. P.1 / - Ufa: MTsII OMEGA of SAYNS, 2016. P. 212-218.
7. Feofilova T.Yu., Pasko Yu.S. Accounting for profit distribution and recommendations for its improvement / T.Yu. Feofilova, Yu.S. Pasko // Problems of Economics and management in trade and industry. - 2015. - №3 (11). - P. 20-26.
8. Feofilova T.Yu., Pasko Yu.S. Interpretation of indicators of structure equity of the organization / T.Yu. Feofilova, Yu.S. Pasko // News of the St. Petersburg agricultural university. - 2016. - No. 43. - P. 269-274.
9. Feofilova T.Yu., Pasko Yu.S. Problems of accounting for profit distribution of the commercial organization / T.Yu. Feofilova, Yu.S. Pasko // Collection of scientific articles. Works of the International scientific conference "Modern science: urgent problems and ways of their decision" (Russian Federation, Lipetsk, on November 16, 2015) / Under the editorship of M. Yu. Levin. - Lipetsk: LLC Maksimal informatsionnye tekhnologii, 2015. - P. 56-59.
10. Shchepochkina N.A. Financial results: financial accounting and reporting: Studies. Benefit / N.A. Shchepochkina - Belgorod: BUPK, 2010. - 157 p.