

27 НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ. КОРРЕКТИРОВКА ПРЕДЫДУЩИХ ПЕРИОДОВ

1. Определение нераспределенной прибыли
 2. Отчет о нераспределенной прибыли
 3. Дивиденды
 4. Ассигнования
 5. Корректировки нераспределенной прибыли
 6. Раскрытие информации по нераспределенной прибыли
-

1. ОПРЕДЕЛЕНИЕ НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ

Нераспределенная прибыль представляет собой часть собственного капитала, которая не была распределена между акционерами в качестве дивидендов. Наряду с выпущенным капиталом, нераспределенная прибыль является источником приобретения активов.

Остаток по кредиту счета “Нераспределенная прибыль” представляет собой сумму чистой прибыли за все время существования субъекта за вычетом убытков, выплат по дивидендам и прибыли, реинвестированной в выпущенный акционерный капитал. Нераспределенная прибыль не является активом предприятия, ее наличие означает, что активы предприятия увеличились за счет операций, по которым получена прибыль.

2. ОТЧЕТ О НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ

Подавляющее большинство компаний включают в годовой отчет четыре вида финансовых отчетов: баланс, отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности, отчет о нераспределенной прибыли и отчет о движении денежных средств. Отчет о нераспределенной прибыли отражает причины изменений в структуре нераспределенной прибыли за отчетный период. Например основная структура отчета о нераспределенной прибыли следующая:

Компания XXXX
Отчет о нераспределенной прибыли за год,
заканчивающийся 31 декабря 19xx г.

Остаток нераспределенной прибыли на январь 19xx	500,000
Плюс: Чистая прибыль	278,000
Минус: Дивиденды	<u>100,000</u>
Остаток нераспределенной прибыли на 31 декабря 19xx.....	<u>678,000</u>

3. ДИВИДЕНДЫ

Дивиденды представляют собой распределение прибыли субъекта между его акционерами. Обычно дивиденды выплачиваются наличными деньгами или дополнительно выпущенными акциями. Другой формой дивидендов могут быть дивиденды в натуральной форме, например, дивиденды, выплачиваемые готовой продукцией, товаром, акциями других предприятий (такие дивиденды оцениваются по рыночной стоимости распределенных активов).

а) Денежные дивиденды

Денежные дивиденды представляют собой распределение чистой прибыли компании акционерам в денежной форме. Например, 21 января 1997 г. Совет директоров объявил квартальный 2%- ный денежный дивиденд от суммы \$100,000 (1/4 часть годового дивиденда на одну тысячу 8 % -ных привилегированных акций, номинальной стоимостью \$100). Дивиденды будут выплачены 1 марта 1997 г.

21 января 1997г.

Дт Нераспределенная прибыль	\$2,000
Кт Дивиденды к оплате	\$2,000

1 марта 1997г.

Дт Дивиденды к оплате	\$2,000
Кт Денежные средства	\$2,000

б) Дивиденды, выплачиваемые акциями

Выплата дивидендов акциями не приводит к изменениям в активах или обязательствах компании, поскольку нет распределения средств как в случае, когда дивиденды выплачиваются в виде денежных средств. Выплата дивидендов акциями приводит только к изменению в структуре капитала.

Совет директоров может объявить дивиденды, выплачиваемые акциями в целях:

- 1) сберечь текущие активы компании;
- 2) снизить рыночную цену акции, увеличив количество акций;
- 3) избежать двойного налогообложения, т.к. такое распределение не считается доходом и соответственно не облагается налогом;
- 4) увеличить оплаченный капитал компании за счет перевода средств из нераспределенной прибыли.

Дивиденды, выплаченные акциями, не влияют на общую величину собственного капитала. Результат этого - перевод суммы дивидендов из статьи баланса “Нераспределенная прибыль” в статьи “Простые акции” или “Привилегированные акции” на дату объявления дивидендов. Эта сумма определяется как стоимость дополнительно выпущенных акций в текущих рыночных ценах.

Например, компания имеет следующую структуру собственного капитала:

Собственный капитал:

Простые акции ном. \$5	150,000
Дополнительный оплаченный капитал.....	<u>30,000</u>
Итого оплаченный капитал	180,000
Нераспределенная прибыль	<u>900,000</u>
Всего собственный капитал	1,080,000

25 февраля Совет директоров объявил дивиденды, выплачиваемые акциями, подлежащие распределению 31 марта между акционерами, зарегистрированными на 15 марта, в размере 10% акций, находящихся в обращении. Рыночная стоимость акций на 25 февраля составляла \$20.

25 февраля:

Нераспределенная прибыль	60,000
--------------------------------	--------

Нераспределенная прибыль. Корректировка предыдущих периодов

Простые акции, подлежащие распределению 15 000
Дополнительный оплаченный капитал 45,000

30,000 акций × 10% = 3,000 акц.; 3,000 акций × \$20 за акц. = \$60,000; 3,000
акций × \$5 за акц. = \$15,000.

31 марта:

Простые акции, подлежащие распределению 15,000
Простые акции 15,000

Результат приведенного примера - перевод рыночной стоимости собственного капитала в \$60,000 из нераспределенной прибыли в оплаченный капитал и увеличение количества обращающихся акций на 3,000.

4. АССИГНОВАНИЯ НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ

Нераспределенная прибыль может ассигноваться на определенные цели, или резервироваться в результате действий руководства субъекта либо в соответствии с законодательством. При этом, учет ассигнований ведется одинаково.

Ассигнованная нераспределенная прибыль, также известная как резервы, включает резервы на определенные планы руководства, такие как расширение производственных мощностей, и другие цели, такие как страховые резервы.

Единственная цель ассигнований нераспределенной прибыли - ограничить распределение дивидендов держателям акций. Ассигнования не связаны с владением определенными активами и не означают помещение определенной суммы наличных или прочих активов в специальный фонд. Сумма наличных, которая может быть распределена как дивиденды, будет использована для определенных целей или заморожена для обеспечения фондов, например, на покрытие долгов.

Ассигнования из нераспределенной прибыли осуществляются путем перевода сумм со счета “Нераспределенная доход” на счет “Резервный капитал”.

Дт Нераспределенный доход отчетного года 25,000
Кт Прочий резервный капитал 25,000

Нераспределенная прибыль. Корректировка предыдущих периодов

После того как ассигнования послужат своей цели или ограничения будут сняты, ассигнованные суммы должны быть возвращены в состав нераспределенной прибыли.

Поскольку ассигнования предназначены на определенные цели, по крайней мере раз в год должен проводиться анализ всех ассигнованных сумм и точности ассигнования.

Учет ассигнований нераспределенной прибыли

Отчет о нераспределенной прибыли обычно делится на два основных раздела:

- (1) Ассигновано;
- (2) Неассигновано.

В первом разделе, для счета ассигнованных сумм представлен начальный остаток по счету, любые увеличения или уменьшения суммы за период, конечный остаток по счету.

Во втором разделе для счета неассигнованной нераспределенной прибыли представлен начальный остаток по счету, чистый доход или чистый убыток за период, дивиденды, переводы на счет и со счета ассигнований, конечный остаток по счету. Конечная цифра в отчете - это конечная нераспределенная прибыль на конец периода.

Пример: Отчет о нераспределенной прибыли, содержащий ассигнования

Ассигнованные суммы:

Ассигнования на расширение производства на 1 января 1997 г.....	\$ 180000
Дополнительные ассигнования (см. ниже).....	<u>\$ 100,000</u>
Ассигнованная нераспределенная прибыль на 31 декабря 1997 г.....	<u>\$280,000</u>
Неассигнованные суммы:	
Остаток на 1 января 1997 г.....	\$ 1,414,500
Чистая прибыль за год.....	<u>\$ 580,000</u> 1,994,500
Объявленные денежные дивиденды.....	\$ 125,000
Перевод на ассигнования на	

Нераспределенная прибыль. Корректировка предыдущих периодов

расширение производства (см. выше)	\$ 100,000	<u>225,000</u>
Свободная нераспр. прибыль на 31 дек. 1997г			<u>\$1,769,500</u>
<i>Всего нераспределенная прибыль на 31 дек. 1997</i>			<u>\$2,049,500</u>

5. КОРРЕКТИРОВКА НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ

Те операции, которые напрямую влияют на нераспределенную прибыль, раскрываются в отчете о нераспределенной прибыли.

Изменения в принципах учета

Чистая прибыль и финансовое положение могут существенно меняться за счет изменения учетных принципов, например, изменений в методах оценки товарно-материальных запасов или начисления амортизации. Хотя, согласно КСБУ 1 “Учетная политика и ее раскрытие”, субъекты обязаны неизменно применять один и тот же метод, изменения можно проводить в случае, если новый метод предпочтительнее старого и если данные изменения своевременно отражаются в финансовой отчетности.

Например, компания приобрела 2 января 1995 года станок со сроком службы 5 лет за \$30,000. Компания начисляла амортизацию методом суммы чисел, а в начале 1997 года было решено его изменить и перейти к методу равномерного списания стоимости. Влияние изменений в принципах учета рассчитывается следующим образом:

Методом суммы чисел:

Амортизация за 1995 г. - $\$30,000 \times 5/15$	10,000
Амортизация за 1996 г. - $\$30,000 \times 4/15$	8,000
Сальдо накопленной амортизации на начало 1997г.	18,000

Методом равномерной амортизации (если бы использовалась):

Амортизация за 1995 г. - $\$30,000/5$	6,000
Амортизация за 1996 г. -	6,000
Сальдо накопленной амортизации, которое было бы на начало 1997г.	12,000

Разница **\$6,000**

При применении метода равномерной амортизации сальдо по счету накопленной амортизации было бы на \$6,000 меньше и на эту же сумму

Нераспределенная прибыль. Корректировка предыдущих периодов

меньше были бы расходы по амортизации за два года. Налог на прибыль в результате изменений был бы на \$1,800 больше ($\$6,000 \times 30\%$). Чистый эффект от изменения равен \$4,200 ($\$6,000 - \$1,800$).

Корректировка на изменения в принципах учета:

Дт Накопленная амортизация - станки	\$6,000
Кт Нераспределенный доход отчетного года	\$4,200
Кт Текущий подоходный налог к выплате	\$1,800

Корректировки за предыдущие периоды

Корректировки за прошедшие периоды отражают операции, произошедшие в предыдущем отчетном периоде, но не отраженные в нем, и, в большинстве случаев, являются исправлением ошибок в опубликованных финансовых отчетах.

Нераспределенная прибыль корректируется на величину исправления случайных ошибок, которые могли произойти из-за неправильного использования принципов учета или математических ошибок. Текущие поправки и исправления, которые, естественно, возникают в результате учетной деятельности, а также ошибки, исправленные в течение учетного периода, не относятся к корректировкам за предыдущие периоды. Согласно КСБУ №2, ошибки, влияющие на предыдущие периоды, могут быть исправлены в текущем отчетном периоде или можно провести корректировку нераспределенной прибыли.

Например, оборудование, купленное компанией за \$20,000, было отражено на счете затрат, вместо счета оборудования. Обнаружение данной ошибки 1 мая 1997г., после публикации финансовой отчетности за 1996г., потребует корректировки счета "Нераспределенная прибыль". Допустим, что из-за этой ошибки был недоплачен налог на сумму \$8,000 в 1997г., тогда корректирующая проводка будет выглядеть следующим образом:

1 мая 1997г:

Дт Оборудование	\$20,000
Кт Нераспределенный доход предыдущих лет	\$12,000
Кт Текущий подоходный налог к выплате	\$8,000

Данные корректировки не отражаются в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности, но показываются в финансовой отчетности в

Нераспределенная прибыль. Корректировка предыдущих периодов

качестве поправок к начальному остатку нераспределенной прибыли в Отчете о нераспределенной прибыли:

Компания _____
Отчет о нераспределенной прибыли
за 1997 год

Нераспределенная прибыль на 1 января 1997г.	\$500,000
Корректировка за предыдущий период:	
Исправление ошибки в отнесении стоимости	
оборудования на затраты на производство	
(за вычетом налогов в сумме \$8,000).....	<u>12,000</u>
Скорректированная нераспределенная прибыль	512,000
Плюс: Чистая прибыль	557,760
Минус: Дивиденды	<u>50,000</u> <u>507,760</u>
Нераспределенная прибыль на 31 декабря 1997 г.	<u>1,019,760</u>

6. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ ПО НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ

Необходимо обязательное раскрытие в финансовых отчетах или пояснительной записке к ним:

- а) структуры нераспределенной прибыли - нераспределенная прибыль прошлых лет, отчетного периода, вычитаемые убытки прошлых лет, отчетного периода;
- б) ассигнований нераспределенной прибыли, структуры резервного капитала;
- в) ограничений, налагаемых на нераспределенную прибыль, сроков действия ограничений;
- г) условий выплаты дивидендов, сумм и формы дивидендов, в случае кумулятивных привилегированных акций - сумм аккумулированных дивидендов;
- д) при раскрытии информации о нераспределенной прибыли должна содержаться в дополнительная информация о собственном капитале и его структуре.

Рассмотрим пример:

Нераспределенная прибыль. Корректировка предыдущих периодов

Нераспределенная прибыль. Корректировка предыдущих периодов

**Телекс Инкорпорейтид
Отчет об акционерном капитале
на 31 декабря 1995 г.**

	Привилегированные акции	Простые акции	Оплач. капитал, превыш. номинал простых акций	Свободная нераспре- деленная прибыль	Нераспред. Прибыль, ассигнованная на выкуп собственных акции	Выкупл. собственные (простые) акции	Всего
Остаток на 1 янв. 1995	\$5,000,000	\$10,000,000	\$3,000,000	\$1,500,000	\$500,000	\$(500,000)	\$19,500,000
Чистая прибыль				850,000			850,000
Дивиденды по привилегированным акциям				(250,000)			(250,000)
Дивиденды по простым акциям				(400,000)			(400,000)
Дополнительный выпуск простых акций		500,000	50,000				550,000
Покупка собственных акций						(30,000)	(30,000)
Увеличение ассигнований на собственных акции				(30,000)	30,000		
Остаток на 31 дек. 1995	<u>\$5,000,000</u>	<u>\$10,500,000</u>	<u>\$3,050,000</u>	<u>\$1,670,000</u>	<u>\$530,000</u>	<u>\$(530,000)</u>	<u>\$20,220,000</u>

ПРАКТИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ

НЕРАСПРЕДЕЛЕННАЯ ПРИБЫЛЬ

Даны следующие данные о деятельности и положении компании ABC за 1996:

		Включается ли в отчет о нераспределенной прибыли	
		Да	Нет
Амортизация за 1996	\$21,400		
Чистая прибыль за 1996	34,100		
Уменьшение ТМЗ	24,000		
Выплаченные дивиденды	12,000		
Инвестиции в капитал	57,500		
Убытки от выбытия оборудования	4,000		
Нераспределенная прибыль на 31.12.95	167,300		

Задание:

1. Отметьте какие из вышеперечисленных данных включаются в отчет о нераспределенной прибыли за 1996.
2. Подготовьте отчет о нераспределенной прибыли на 31 декабря 1996.