

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИЧЕСКОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА

Трофимова Е.А.¹

¹ВГЛТУ- Воронежский государственный лесотехнический университет им. Г.Ф. Морозова, Россия, Воронеж, e-mail: zinovirs@mail.ru

Существующая концепция бухгалтерского учёта, направленная на сближение российских стандартов бухгалтерского учёта (РСБУ) с международными стандартами финансовой отчётности (МСФО) трактует понятие «доходов» и «расходов» организации по экономическому содержанию близко к понятием «доходов» и «расходов» в МСФО.

Международные подходы в трактовку данных понятий вкладывают формирование в течение отчётного периода экономических выгод хозяйствующего субъекта с одной стороны, с другой стороны- снижение сформировавшейся кредиторской задолженности как фактор увеличения капитала организации без участия в данном процессе вкладов её собственников.

Как известно, в международной экономической среде понятие «расходы» связывают с процессом уменьшения экономических выгод компании или же росте неоправданных её обязательств контрагентам, который в свою очередь влияет на снижение капитала хозяйствующего субъекта [1].

Концепция развития БУ подходит к признанию факта «дохода» и «расхода» с позиции надёжности измерения степени признания «дохода» и признания его в том отчётном периоде, когда произошёл возникновения «дохода». Расходы (согласно концепции) признаются так же с позиции достаточной степени надёжности измерения, т.е в момент уменьшения экономических выгод (в будущем), на которые повлияли факты уменьшения активов хозяйствующего субъекта или произошёл рост его кредиторской задолженности.

Из всего сказанного можно сделать вывод, что надёжность информационной базы по отражению увеличения или уменьшения экономических выгод предприятия является основным критерием в признании доходов и расходов.

IMPROVEMENT OF METHODOLOGICAL TOOLS FOR THE FORMATION OF FINANCIAL RESULTS

Trofimova E.A.¹

¹ВГЛТУ- The Voronezh state timber university of G. F. Morozova, Russia, Voronezh, e-mail: zinovirs@mail.ru

The existing accounting concept aimed at bringing Russian accounting standards (RAS) closer to international financial reporting standards (IFRS) treats the concept of "income" and "expenses" of an organization in terms of economic content close to the concept of "income" and "expenses" in IFRS.

International approaches to the interpretation of these concepts include the formation during the reporting period of economic benefits of the economic entity on the one hand, on the other hand - the reduction of the formed accounts payable as a factor of increasing the capital of the organization without the participation in this process of contributions of its owners.

As is known, in the international economic environment, the concept of "expenses" is associated with the process of reducing the economic benefits of the company or the growth of its unjustified obligations to contractors, which in turn affects the reduction of the capital of the economic entity [1].

Concept development-BU suitable to the recognition of "income" and "expenses" from the standpoint of reliability of measurement recognition of "income" and the recognition in the period when there was the emergence of "income." Expenses (according to the concept) are also recognized from the position of a sufficient degree of reliability of measurement, i.e. at the moment of reduction of economic benefits (in the future), which were affected by the facts of reduction of assets of the economic entity or there was an increase in its accounts payable.

From all this, we can conclude that the reliability of the information base to reflect the increase or decrease in economic benefits of the enterprise is the main criterion in the recognition of income and expenses.

Введение

В понятие «надёжности» информации включается подход исключения в ней так называемых «существенных» ошибок, т.е. ошибок, которые могут привести отчётность организации, а именно её финансового результата к искажению. Основу надёжности информации составляет применения на практике принципа осмотрительности в оценках и суждениях в условиях неопределённости. Принцип осмотрительности должен быть применён таким образом, что бы полученные доходы и имеющиеся активы хозяйствующего субъекта не были завышены в своей оценке, а произведённые расходы и сформированные в организации обязательства не имели заниженных сумм. Данный подход направлен на то, что бы хозяйствующий субъект не имел скрытых резервов и заниженных затрат, т.к. из данных составляющих на предприятии формируется финансовый результат деятельности.

Изучив МСФО и Концепцию развития РСБУ можно прийти к выводу о том, что для правильного формирования финансового результата хозяйствующего субъекта необходимо осмотрительно признавать факт доходов и расходов в организации, применяя осмотрительность и надёжность их стоимостной оценки. При формировании такого вывода необходимо сделать оговорку о том, что концепция бухгалтерского учёта в настоящее время не носит нормативно-законодательный характер документа, следовательно, концепцией можно регламентировать подходы в признании доходов и расходов организации, основываясь на утверждённых КБУ принципах, в случаях, когда в нормативно-законодательной базе отсутствуют руководства по спорным вопросам учёта финансовых результатов вследствие отсутствия их разрешения в существующих стандартах БФУ.

Методы и методология

Проведём анализ условия признания доходов и расходов, установленных в Концепции и их реализацию данных условий на существующем нормативном уровне ведения РСБУ.

Согласно Программы реформирования БУ в соответствии с международными стандартами ФО в РФ разработаны, утверждены и применяются в практике РСБУ положения по ведению бухгалтерского учёта доходов КО - ПБУ 9/99 «Доходы организации» и расходов КО ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Российские стандарты (пункту 12 ПБУ 9/99) признают выручка как доход от основной деятельности при соблюдений определённых условий, это документ характеризует подходы к признаю прочих доходов как выручку хозяйствующего субъекта и определяет их по различным. Для признания расходов в БУ должны быть выполнены требования соотнесения у каждого расхода к конкретному договору при условии выполнения всех нормативно-законодательных требований и требований документооборота; определение суммы

произведённого расхода; правоты со стороны операции, результаты, которые приведут к уменьшения экономических выгод предприятия (при существующем факторе неопределённости).

Наличие неопределённости всегда сопутствует с риском осуществления любых действий хозяйствующего субъекта и его наличие может проявиться на любом этапе её осуществления:

1. Подбор контрагентов, поставщиков, покупателей.
2. Заключение договора в процессе ведения переговоров.
3. Передача ТРУ.
4. Оплата ТРУ.

При подборе контрагентов, поставщиков и подрядчиков, а так же в момент признания их второй стороной участником договорных отношений предприятия отражения возникающих сумм оплат или получения в учёте как расходы и доходы организации – не отражаются, потому что ни один из критериев признания «дохода» и «расхода» на данных этапах (включая даже процесс заключения договора) не выполнен.

Этап 4-3 сопережены с процессом признания доходов и расходов организации при выполнении принципа допущения временной определённости факторов хозяйственной деятельности КО и учёте принципа осмотрительности.

На этих этапах сделки на процесс признания доходов и расходов в учёте существенное влияние оказывает условия подписанного договора, по которому предусмотрен обычный порядок перехода права собственности.

В данном случае в учёте задействованы счета и следующие проводки Д-т 62 К-т 90/1, Д-т 90/2 К-т 20, 41, 43, затем Д-т 45 К-т 20, 41, 20 и конечная проводка Д-т 90 К-т 45.

- предусмотрен особый порядок перехода права собственности.

В данном случае в БУ будут отражены следующие проводки Д-т 45 К-т 20, 41, 20 и конечная проводка Д-т 90 К-т 45.

Развития экономика зарубежных стран строится на принципе полной уверенности выполнения партнёрских обязательств по заключённым сделкам, договорам, контрактам, фактор неопределённости в данном случае ничтожно мал, участники договорных отношений получают увеличение экономической выгоды (с одной стороны) и экономически обоснованный расход с другой стороны. В данном механизме заложен процесс устойчивого финансового положения сторон сделки и рост положительной репутации участников договорных отношений.

В исключительных случаях неисполнение сделки влечёт за собой юридическую ответственность по договору. На практике, размер такой штрафных санкций по договору

может превышать цену сделки в разы.

Российская действительность в экономических отношениях хозяйствующих субъектов такова, что предприятия не могут быть уверены в выполнении требований договора сделки. И данный факт не всегда зависит от предприятия, как правило, на срыв договора влияют не только субъективные внутренние причины, но и внешние факторы, на которые хозяйствующий субъект не может повлиять (инфляция, кризисы, неустойчивость банковской системы кредитования и др. факторы). Российские стандарты содержат в себе положения, регулирующие признание доходов и расходов хозяйствующего субъекта при наличии допущения временной определённости фактов деятельности.

Из рассмотренных выше документов и положений ФХДО относят в тот временной период, когда эти факты имели место быть, без учёта факта поступления или выбытия ДС. При учёте данных обстоятельств бухгалтеру необходимо в условиях неопределённости придерживаться требованиям одного из основных принципов ведения БУ- принципа осмотрительности.

Основой данного принципа является факт признания доходов и расходов в деятельности коммерческой организации только в случае получения ДС на р/счёт или в кассу организации, несмотря на факт, определённый в договоре как «момент перехода права собственности» [5].

В бухгалтерском учёте момент получения дебиторской задолженности является достоверным фактом определения сумм «дохода» продавца и отражается в учёте в дебет счёта 45 «Товары отгруженные» без признания суммы выручки как полученного дохода. Из практики ведения бухгалтерского учёта часто возникает противоречие между признанием «дохода» и «расхода» и фактом допущения временной неопределённости и требованием выполнения принципа осмотрительности [3, с. 432].

«Принцип бухгалтерского учета» и его категория определения в РСБУ как таковые – отсутствуют. Оно заменяется понятиями «допущения» и «требования» согласно положению по ведению БУ 1/98 «Учетная политика организации».

Автор присоединяется к многочисленным мнениям экономистов и бухгалтеров о необходимости утверждения таких понятий и замена ими «требований допущений», не имеющих приоритетный порядок следования для признания «доходов» и «расходов». Разрешения такой ситуации в международных стандартах финансовой отчетности происходит посредством применения профессионального суждения бухгалтера, регламентирующего 45 МСФО. Такой подход в учёте на взгляд автора является новацией, которая в ФЗ «О бухгалтерском учёте» имеет приоритетное значение перед нормативным законодательством. Присутствие термина «профессиональное суждение бухгалтера» как определение и термин в российском законодательстве пока отсутствует. В широком смысле

по мнению автора и других экономистов в это понятие вложен принцип «умения принятия обоснованного решения в условиях неопределённости (риска) с последующей ответственностью за него» [2].

Следование тому или иному принципу является компетенцией бухгалтера КО, учитывающего в данный момент задачи решаемые по тому или иному факту финансово-хозяйственной деятельности предприятия, повлекшие за собой увеличение или уменьшение финансового результата деятельности. Следование тому или иному принципу БУ должно обеспечиваться выполнение основного предназначения БФО, заключающее в себе объективную информацию о финансовом положении хозяйствующего субъекта для внешних и внутренних заинтересованных пользователей.

Результаты

Факт признания «доходов» и «расходов» организации является фактом, несущим в себе статическую, не развивающуюся на перспективу оценку хозяйственной операции, в которой отсутствует планирование дальнейшего развития деятельности хозяйствующего субъекта, включающих в себя объёмы будущих финансовых потоков организации. Следовательно, применяя принцип профессионального суждения организация в конкретном случае признает свой доход или расход, используя требования осмотрительности тесно связанной с фактом получения денежных средств.

Однако, при составлении бухгалтерской финансовой отчетности в пояснительной записке предприятие обязано отразить отступления от допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности. В момент передачи или получения актива при признании доходов и расходов на практике полностью реализуется принцип временной определенности фактов хозяйственной жизни, так как фактор неопределенность и риска при таких условиях ничтожно малы. В это время может быть реализован принцип осмотрительности [2].

На критерий признания «дохода» и «расхода» оказывает большое влияние экономическая деятельность хозяйствующего субъекта. Особенно данное влияние существенно в производстве с технологическими циклами.

На рисунке 1 приведены критерии признания доходов и расходов промышленных предприятий с технологическими циклами.



Рис. 1- Методический инструментарий признания доходов и расходов

Принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности (то есть по мере передачи продукции ,работ, услуг), при котором обеспечивается в полной мере реализация подхода «осмотрительности» является существенным инструментарием при признании доходов и расходов коммерческой организации с целью формирования конечного финансового результатов деятельности предприятия с обычным технологическим циклом [4, с. 117].

Предприятия, имеющие длительный производственно-технологический цикл при определении момента признания доходов и расходов должны руководствоваться приоритетом уместности информации по сравнению с другими принципами, то есть ее возможностью влиять на экономические решения пользователей.

В связи с этим, по моему мнению многих исследователей экономистов и автора работы, им следует определять доходы и расходы методом по степени готовности продукции (работы, услуги).

В таблице 1 представим данные подходы в определении оптимальных индикаторов подсистем финансового, налогового и управленческого учёта.

Таблица 1 – Основные индикаторы подсистем учёта финансовых результатов коммерческого предприятия

Финансовый результат		
Подсистема Финансового учёта	Подсистема налогового учёта	Подсистема Управленческого учёта
Индикаторы		
Выручка	Доходы: доходы от реализации; -внереализационные доходы	Доходы (валовые доходы предприятия)
Себестоимость	Расходы: связанные с производством и реализацией; внереализационные расходы	Расходы: издержки, затратоотдача.
Валовая прибыль (убыток)		Обязательства
Коммерческие и управленческие расходы		
Прочие доходы и расходы		
Прибыль (убыток) до налогообложения		
Налог на прибыль		
Финансовый результат: Чистая прибыль (убыток)	Финансовый результат: Доходы, уменьшенные на Расходы	Финансовый результат: Маржинальная прибыль и рентабельность

Для прогнозирования финансового результата коммерческой организации необходимо сформировать оптимальную систему индикаторов в подсистемах финансового, налогового и управленческого учёта хозяйствующего субъекта.

Для формирования оптимальной системы индикаторов необходимо помнить, что формирование финансовых результатов в обозначенных выше системах имеют различные подходы в виду целей и задач данных подсистем.

Использование предложенных выше индикаторы из различных систем учёта (финансовой, налоговой и управленческой) по мнению автора будет способствовать оптимальному подходу в системе моделирования прогнозных значений финансового результата хозяйствующего субъекта.

Выводы

Из вышесказанного, можно сделать вывод, что для мебельного предприятия АО ПДК «Апшеронск» с обычным технологическим циклом методическим инструментарием для признания момента доходов и расходов с целью формирования и учёта финансовых результатов является критерий временной определенности фактов хозяйственной

деятельности (то есть по моментом определения доходов и расходов является момент передачи продукции (работ, услуг), при котором обеспечивается в значительной мере требование осмотрительности [1].

Список литературы

1. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99: Приказ Минфина РФ № 32н от 6 мая 1999г. (в ред. от 06.04.2015): – М.:Эксмо. - 2018. – 192 с.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации», ПБУ 10/99 (утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 №33н , в ред.от 06.04.2015): –М.:Эксмо. - 2018. – 192 с.
3. Макарьева, В.И. Формирование финансовых результатов для целей налогообложения. Налог на прибыль / В. И. Макарьева. – М.: Дело. - 2016. – 329 с.
4. Поздняков, В.Я. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий / В.Я.Поздняков. – М.: ИНФРА-М. - 2015. - 617 с.
5. Сибиряткина, И.В. Сближение бухгалтерского и налогового учёта финансовых результатов / И.В. Сибиряткина, Е.В.Анохина // VII Международная студенческая электронная научная конференция, электронное издание.- 2015.