

УДК 657

**ПРИНЦИП НАЧИСЛЕНИЯ И СООТВЕТСТВИЯ ДОХОДОВ И
РАСХОДОВ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ**

Горбачев В.А.

старший преподаватель

ФГАОУ ВО «Крымский Федеральный университет имени В. И. Вернадского»,

Институт экономки и управления

Симферополь, Россия

Кулякина Е.Л.

ассистент

ФГАОУ ВО «Крымский Федеральный университет имени В. И. Вернадского»,

Институт экономки и управления

Симферополь, Россия

Шмикидилова А.А.

студент

ФГАОУ ВО «Крымский Федеральный университет имени В. И. Вернадского»,

Институт экономки и управления

Симферополь, Россия

Аннотация. В данной статье рассмотрены особенности методологического обеспечения, принципа соответствия доходов и расходов по национальным стандартам и его практические проявления в бухгалтерской (финансовой) отчётности.

Ключевые слова. Доходы, расходы, бухгалтерская отчётность, финансовая отчётность на предприятии соответствие доходов и расходов, финансовая деятельность

**THE PRINCIPLE OF ACCRUAL AND CONFORMITY OF INCOME AND
EXPENSES IN THE FINANCIAL STATEMENTS**

Gorbachev V.A.

senior lecturer

*FGAOU VO "Crimean Federal University named after VI Vernadsky", Institute of Economy and Management
Simferopol, Russia*

Kulyakina E.L.

assistant

*FGAOU VO "Crimean Federal University named after VI Vernadsky", Institute of Economy and Management
Simferopol, Russia*

Shmikiidilova A.A.

student

*FGAOU VO "Crimean Federal University named after VI Vernadsky", Institute of Economy and Management
Simferopol, Russia*

Abstract. In this article, the peculiarities of methodological support, the principle of the correspondence of incomes and expenditures to national standards and its practical manifestations in accounting (financial) reporting.

Keywords. Revenues, expenses, financial statements, financial reporting in the company according to revenues and expenditures, financial activities

Введение. Значимость принципа начисления и соответствия доходов и расходов заключается в их значениях в отчётах и экономическом обосновании сумм доходов и расходов, которые формируют финансовые результаты отчётного периода в органической взаимозависимости от видов обычной деятельности: операционной, инвестиционной и финансовой. Пользователи финансовой отчётности нуждаются в информации относительно составляющих прибыли отчётного периода, с которых имеет прибыль от основной и другой операционной деятельности, что отражает уставную деятельность, регистрация которой соответствует требованию кредитования и финансирования со стороны кредиторов, инвесторов, акционеров. (Доходы и расходы по вопросам происшествий не имеют постоянный характер, поэтому их влияние на

финансовое состояние и финансовые результаты нельзя обозначать как приоритетные для пользователей отчётности).

Результаты исследования. В экономической литературе исследования принципов бухгалтерского учёта и финансовой отчётности проводили: И. В. Буфатина [3], А.В. Рабошук [8] и др. Более активно эти вопросы изучаются российскими учёными, такими как: Я.В. Соколов [4], О.В. Соловьева [9].

Для теоретического обоснования содержания и значимости данного принципа его целесообразно структурировать по определённым событиям: начисление и соответствие, которые характеризуют отличные совокупности доходов и расходов, отображаемые в разных финансовых отчётах, что определяется как стандартам МСФО, так и стандартам GAAP. Так, Концептуальные основы составления и представления финансовой отчётности выделяют принцип начисления, который по своим содержанием отличается от принципа начисления и соответствия доходов и расходов, определённого законодательством по аналогии стандарта GAAP, основной упор в котором сделан на дату признания результатов операций и других событий: „, согласно с этим принципом результаты операций и других событий определяются тогда, когда они происходят (а не тогда, когда получаются или выплачиваются денежные средства или их эквивалент), и они отображаются в учётных регистрах и наводящие в отчётах тех периодов, к которым они относятся. Финансовые отчёты, составленные согласно принципу начисления, информируют пользователей не только о прошедшей операции, которые вмещали в себе выплату или получение копеечных средств, но и об обязательствах выплатить денежные средства в будущем. Итак, они предоставляют тот тип информации в котором отображается прошлая операция и прошлое событие, которое является наиболее полезной для пользователей при принятии ими экономических решений "[6, 49].

Таким образом, принцип начисления не ограничивается непосредственно лишь доходами и расходами как заключительный показатель проведения

некогда хозяйственных операций, а охватывает дату проведения и отражения в финансовой отчётности актов и обязательств, которые образуют различные структурные элементы будущих доходов и расходов по периодами их возникновения и периодами получения экономических выгод от операции, что обеспечивает достоверность информации не лишь отчёта о финансовых результатах, но и других финансовых отчётностей.

Принципы ведения учёта по GAAP определяются так: следует отражать доходы и расходы в отчётности компаний, выделяя принцип признания расходов, принцип признания доходов, принцип соотношения доходов и расходов [1, 75; 5, 32-33; 9, 96], что обеспечивает нормативное регулирование признание доходов и расходов и их сопоставление: «соотношение доходов и расходов предполагает, что расходы наводнением будут отражены в бухгалтерском учёте в тот же период, что и доход» [5, 33].

Национальный принцип начисления и соответствия доходов и расходов в большей степени касается непосредственно структуры показателей отчёта о финансовых результатах: « для определения финансового результата отчётного периода необходимо сравнить доходы отчётного периода с расходами, что были осуществлены для получения этих доходов. При этом доходы и расходы отражаются в бухгалтерском учёте и финансовой отчётности в момент их возникновения, Независимости от даты поступления или уплаты денежных средств» [2, 7-8].

Приведённые критерии начисления доходов и расходов по МСФО, GAAP, национальными стандартами направлены на определение даты их отражения в финансовых отчётах и не связаны с установлением размеров, обеспечивается принципом осмотрительности и другими принципами, которые регулируют денежную оценку.

Основными критериями признания доходов и расходов отчётного периода, которые формируют финансовые результаты, являются:

1 — доходы признаются в отчёте о прибылях и убытках, когда возникает рост будущих экономических выгод, связанных с увеличением актива или с уменьшением обязательства;

2 — расходы признаются в отчёте о прибылях и убытках, когда возникает уменьшение будущих экономических выгод, связанных с уменьшением активов или увеличением обязательств.

3 — соответствие доходов и расходов отчётного периода по видам деятельности.

Наряду с этим, принцип начисления определяет общие правила признания хозяйственных операций по доходам и расходам как отчётного, так и будущих периодов, поскольку не все начисленные доходы и расходы формируют финансовые результаты отчётного периода. Часть доходов и расходов, характеризующих финансовое состояние предприятия в составе Баланса: незавершённое производство, расходы будущих периодов, доходы будущих периодов, а также авансы полученные (будущие доходы) и авансы выданные (будущие расходы). Приведённые элементы характеризуют доходы и расходы, которые признаны, но будут включены в финансовые результаты следующих отчётных периодов по мере выполнения принципа соответствия.

Одновременно все другие активы, характеризующих финансовое состояние предприятия, отражают прошлые операции по уплате денежных средств и обязательства в будущем оплатить денежные средства за приобретённые активы, воплощают в себе будущие экономические выгоды, и таким образом, это делает их потенциальными доходами. Обязательства, кроме авансов полученных и доходов будущих периодов, в свою очередь, характеризует задолженность, возникшая в результате прошлых событий и погашение которой в будущем приведёт к уменьшению ресурсов предприятия, воплощающих в себе экономические выгоды, а следовательно они являются потенциальными затратами.

Проведённые логические исследования по принципу начисления доходов и расходов показывают, что все они делятся по периодам их признания в

составе финансовых результатов: отчётного периода, отображаемых в отчёте о финансовых результатах будущих периодов, которые признаны как доходы и расходы, но будущих отчётных периодов и потенциальные доходы и расходы, которые генерируют будущие экономические выгоды и потери от содержания активов и обязательств, и которые будут, вероятно, формировать финансовые результаты в будущем по мере их использования или погашения. Будущие и потенциальные доходы и расходы отражаются в составе баланса до времени их использования, после чего они включаются в расчёт финансового результата отчётного периода.

Таким образом, все активы, которые воплощают в себе будущие экономические выгоды, являются потенциальными доходами, признание которых в финансовых отчётах должна проводиться в момент получения прав контроля их использования, а обязательства, возникшие в результате прошлых событий, приведут к уменьшению ресурсов предприятия, а следовательно являются расходами, которые должны признаваться в момент их возникновения, независимо от даты погашения такой задолженности.

Определение принципа начисления и соответствия доходов и расходов в законе РФ [2, 7-8] показывает, что его содержание содержит методологическое противоречие первого предложения со вторым, поскольку первое - характеризует условия признания доходов и расходов отчётного периода для определения финансового результата, а второе - как бы продолжает содержание первого, поскольку содержит вводное словосочетание „при этом“ , но касается уже в целом финансовой отчётности, а не только отчёта о финансовых результатах, что действительно имеет место для признания всех потенциальных доходов (активов) и расходов (обязательств). Для определения финансового результата отчётного периода необходимо сравнить доходы отчётного периода с расходами, которые были осуществлены для получения этих доходов ”.

Основным требованием соответствия доходов и расходов является то, что расходы должны быть отражены в финансовой отчётности за тот же период,

что и доходы, для получения которых они были сделаны. При этом расходы, которые были сделаны для получения доходов в будущих периодах, отражаются в финансовых отчётах в составе активов к периоду, в котором будет признано соответствующий им доход. Обеспечены доходами расходы, формируют финансовый результат деятельности отчётного периода и списываются с баланса с одновременным включением их в отчёт о финансовых результатах. Также в составе расходов отчётного периода отражают и такие из них, которые осуществлены в отчётном периоде и которые невозможно прямо связать с доходом отчётного периода. Соответствие расходов доходам предусматривает одновременное или комбинированное признание доходов и расходов, которые возникают непосредственно и вместе в результате тех же операций или других событий, например, различные компоненты расходов, составляющих себестоимость реализованной продукции, признаются одновременно на момент получения дохода, возникающего в результате реализации продукции.

По доходам и расходам отчётного периода, то это требование дополняется принципом соответствия их по видам деятельности: обычная (в том числе основная, другая операционная, финансовая, инвестиционная) и чрезвычайная.

Все расходы основной деятельности по мере их выполнения до получения законченного технологическим процессом изделия связанные с получением доходов того отчётного периода, в котором происходит передача права собственности покупателю на готовый продукт. Начисление дохода происходит независимо от времени поступления денежных средств, даже при условии отсрочки платежа на несколько отчётных периодов. Сумма дохода отчётного периода определяется исходя из суммы расходов, которые реализованы.

«Отчёт о финансовых результатах»: «Основная деятельность - операции, связанные с производством или реализацией (выделено автором) продукции (товаров, работ, услуг), является главной целью создания предприятия и

обеспечивают основную долю его дохода »[2, 220]. По данным определением можно считать, что доходы и расходы основной деятельности отчётного периода сельскохозяйственные предприятия формируют по факту производства, а не реализации, как это делается в других отраслях экономики. При этом, финансовые результаты от основной и в целом операционной деятельности рассчитываются отдельными показателями в составе обычной деятельности.

Переоценка текущих биологических активов на дату отчётности также относится к основной деятельности и поэтому результаты дооценки или уценки биологических преобразований целесообразно отражать в составе доходов и расходов основной деятельности, а не другой операционной, как это рекомендовано нормативными актами [7, 281]. Реализация требований данного принципа проявляется в отчёте о финансовых результатах по расчётам валовой прибыли (убытка), финансовых результатов от операционной деятельности, показатели которых являются основополагающими для определения доходности капитала и доходности акций.

Инвестиционная деятельность отражает операции с основными средствами, нематериальными активами, финансовыми инвестициями, доходы и расходы, полученные в результате их использования или содержания. Определение инвестиционной деятельности как „ приобретение и реализация тех необоротных активов, а также тех финансовых инвестиций (выделено автором), которые не являются составной частью эквивалентов денежных средств »[2, 251] выделяет е составляющие: внеоборотные активы и финансовые инвестиции. Внеоборотные активы, отражённые в первом разделе актива баланса, состоят из нематериальных активов, незавершённого строительства, основных средств, долгосрочных биологических активов, долгосрочных финансовых инвестиций, долгосрочной дебиторской задолженности, отсроченных налоговых активов и других необоротных активов. Из этого перечня статей баланса непосредственное отношение к инвестиционной деятельности имеют нематериальные активы, незавершённое

строительство, основные средства, долгосрочные биологические активы, финансовые инвестиции. Другие статьи, как правило, не характеризуют инвестиционную деятельность и поэтому не должны включаться в определение. Кроме того, определение инвестиционной деятельности делает акцент на „ необоротных активах ", которые не являются составными эквивалентов денежных средств. Как известно, эквивалентами денежных средств являются краткосрочные высоколиквидные финансовые инвестиции [2, 251] и потому сделанное определение инвестиционной деятельности не является корректным. В данном случае определение инвестиционной деятельности следует прямо связать с соответствующими активами: «Инвестиционная деятельность - приобретение и реализация нематериальных активов, основных средств, долгосрочных биологических активов, а также тех финансовых инвестиций, которые не являются эквивалентами денежных средств».

С позиций классификации доходов и расходов отчёт о финансовых результатах является связующим звеном между балансовыми отчётами прошлого и отчётного периодов, отражая за счёт чего произошли изменения в отчётном балансе по сравнению с прошлым, то есть обеспечивая именно тот тип информации о прошлых операциях и прошлых событиях, который является наиболее полезным пользователям при принятии ими экономических решений.

Выводы. Изучение теоретических аспектов принципа начисления и соответствия доходов и расходов показывает, что они нуждаются в уточнении и увязки с действующими отраслевыми ПБУ, детальной классификации доходов и расходов по периодам их признания и использования с целью формирования реальных показателей финансового состояния, финансовых результатов, отчёта о движении денежных средств отчётного периода. Соблюдение требований принципа начисления и соответствия доходов и расходов в отчёте о финансовом положении и отчёте о прибылях и убытках обеспечивает отображение прошлых операций и прошлых событий и их изменения в отчётном периоде, что полезно при принятии экономических решений.

Библиографический список

1. Антони Р. Основы бухгалтерского учета. - М.: СП "Триада НТТ", 1992. - 320с.
2. Бухгалтерский учет на предприятиях АПК. Том 1. Пособие по применению нормативно-методических документов по бухгалтерскому учету. / Под ред. В.М. Пархоменко и В.М. Жука. - М.: ИАЭ, 2004. - 826 с.
3. Буфатина И.В. Информационные и методологические основы формирования и анализа финансовых отчетов предприятий: дис. канд.економ. наук: 08.06.04. - М., 2002. - 213 с.
4. Бухгалтерский учет: история и современность. Т. 1. Соколов Я.В. Принципы и концепции бухгалтерского учета. - Уфа, 2000. -213 с.
5. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в согласовании со стандартами GAAP. - 3-е изд. М.: Дело. - 2000. - 432 с.
6. Международные стандарты бухгалтерского учета 2000 / перев. С англ .. под ред. С.Ф. Голова. / - М.: Федерация профессиональных бухгалтеров и аудиторов Украины, 2000. - 1272 с.
7. Учет сельскохозяйственной деятельности: Учебное пособие / Под ред .. Жука В.М. - М.: Издательство ООО „Юр-Агро-Веста ", 2007. -368 с.
8. Рабошук А.В. Принципы, стандарты и профессиональное суждение в бухгалтерском учете: теоретико-методический аспект: дис. канд.економ. наук: 08.06.04.-К., 2006.-274 с.
9. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. Учебное пособие. - М.: Аналитика - Пресс, 1998. - 288с.