

Учет доходов и отражение их в отчетности в международной и российской практике

Ширнэнгийн Ольга Батбаяровна

студент

Финансовый университет при Правительстве РФ, Учет и аудит, Москва, Россия

E-mail: olivejixiang@mail.ru

В настоящее время в сфере бухгалтерского учета многие страны придерживаются Международных стандартов финансовой отчетности, которые выступают «универсальным языком», понятным финансистам и инвесторам во всем мире. В России происходит процесс реформирования стандартов бухгалтерского учета в соответствии с МСФО. В данной работе были проанализированы расхождения в отражении доходов в международной и российской практике. Актуальность темы заключается в том, что в составе доходов содержится выручка - один из ключевых показателей бухгалтерской отчетности. Она является ключевым фактором прибыли, оценивая которую строятся многие финансовые показатели, показывающие рентабельность деятельности организации и окупаемость инвестиций. Исходя из этого, вопросы учета доходов и их отражение в отчетности имеют чрезвычайно существенное значение при формировании картины финансового положения фирмы.

Принципами учета доходов в российской практике выступает ПБУ 9/99 «Доходы организации», а в международной системе учета – МСФО 18 «Выручка». Отличительной чертой российских стандартов бухгалтерского учета от МСФО является их детализация и обязательность к применению. В «Концептуальной основе составления финансовой отчетности» доход определяется как увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притоков или увеличения активов либо уменьшения обязательств, приводящее к увеличению капитала, не связанного с взносами участников капитала. Таким образом, доходы не всегда могут быть связаны с физическим поступлением активов, т.к. доходом также признается увеличение стоимости активов в результате переоценки. Определения, данные доходу в МСФО и ПБУ очень схожи, тем не менее по МСФО доходы раскрываются чуть шире, т.к. в соответствии с ПБУ 9/99 увеличение экономических выгод связано только с поступлением активов, тогда как в МСФО – и с увеличением их стоимости. В данном случае нет принципиального расхождения в определениях, потому что в российском стандарте предусмотрено, что сумма дооценки активов является прочими доходами. [2, п.7]

Согласно МСФО 18, выручка – валовое поступление экономических выгод за определенный период в ходе обычной деятельности предприятия, приводящее к увеличению капитала, не связанного с взносами участников капитала. Данный стандарт применяется при учете выручки, полученной от продажи товаров, предоставлении услуг и использовании другими сторонами активов предприятия, приносящих проценты, роялти и дивиденды. [1, п.1] Определение выручки, данное в МСФО соответствует определению дохода, данному в ПБУ 9/99, однако в МСФО, опять же, понятие раскрывается чуть шире, включая доходы от использования активов, приносящих проценты, дивиденды и роялти.

В зависимости от видов хозяйственной деятельности предприятия можно выделить следующие критерии признания выручки:

- выручка от продажи товаров – В ПБУ 9/99 даны более широкие критерии признания. В частности, переход права владения товаром согласно РСБУ соотносится с передачей рисков в МСФО, переход права собственности – с получением контроля над товарами. В российском учете сумма выручки, а также понесенные (ожидаемые) затраты могут быть определены, в то время как в МСФО – надежно оценены.

- выручка от оказания услуг – аналогично выручке от продаже товаров, однако в МСФО выручка может быть признана в соответствии с методом учета долгосрочных договоров. В ПБУ 9/99 данное условие не определено.

- многокомпонентные сделки – в обоих стандартах нет конкретных критериев по учету таких сделок, на практике применяются общие критерии признания выручки в отношении каждого элемента сделки. Однако в МСФО дополнительно указано, что, если отдельный элемент сделки не обладает коммерческим содержанием, то отдельные компоненты объединяются и учитываются в качестве единой сделки.

- выручка по договорам на строительство – в российской практике она признается двумя методами: поэтапным и методом завершеного договора. В соответствии с МСФО договоры на строительство учитываются поэтапным методом, либо признание выручки ограничивается возмещаемыми затратами. В отличие от ПБУ 2/08 в МСФО применение метода завершеного договора не допускается.

Выручка по МСФО должна оцениваться по справедливой стоимости полученного или подлежащего получению возмещения. [1, п.9] Справедливая стоимость – сумма, на которую можно обменять актив или произвести расчет по обязательству при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами. В российской практике учета справедливую оценку можно идентифицировать с договорной.

Если оплата по договору осуществляется денежными средствами или их эквивалентами по факту поставки, то справедливая стоимость дохода, отражаемая в отчетности, равна, как правило, сумме полученного вознаграждения. В случае, если оплата денежными средствами производится значительно позже поставки товаров, вознаграждение дисконтируется с учетом беспроцентного кредита, предоставленного поставщиком. Несмотря на то, что в ПБУ 9/99 не отражен порядок учета дисконтированной стоимости, по комментариям работников Министерства финансов в настоящее время готовится проект нового ПБУ 9, в котором будет рассмотрена дисконтированная стоимость.

Кроме того, имеются существенные различия в ситуациях, когда продажная цена товара включает определенную сумму для последующего обслуживания. В МСФО эта сумма переносится и признается как выручка за период, в течение которого производится обслуживание. Согласно РСБУ выручка признается сразу в полном объеме. Существуют также различия и в учете бартерных операций: в российском бухгалтерском учете бартерные операции всегда рассматриваются в качестве реализации, а в МСФО сделка по обмену однородных и подобных по стоимости товаров (услуг) реализацией не признается.

На основании проведенных сравнений можно сделать следующие выводы:

- Определение категории «доход» и в ПБУ 9/99 и в МСФО 18 связано с увеличением экономических выгод в результате поступления активов и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников. При этом оба стандарта подразделяют доход на выручку и прочий доход.

- В российском ПБУ 9/99 приводится более детальная характеристика прочих доходов, в то время как МСФО не устанавливает подробный перечень таковых.

- Критерии признания выручки отличаются, но не существенно.

- В качестве одного из элементов корректировки ПБУ 9/99 необходимо сделать дисконтирование будущих поступлений денежных средств при условии отсрочки платежа.

Список литературы

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка»
2. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина России от 06.05.1999 №32н