

РАСХОДЫ В МЕЖДУНАРОДНОЙ И РОССИЙСКОЙ СИСТЕМЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

*Рабаданова Ж.Б. к.э.н., доцент кафедры
«Бухгалтерский учет»*

Габибова М.А. ст.ЭФ

*ФГБОУ ВПО «Дагестанский государственный университет»,
г. Махачкала, Россия*

Jariuat77@mail.ru

Важным элементом бухгалтерской отчетности являются расходы организации, которые служат основой для принятия управленческих решений и составляют базовую категорию бухгалтерского учёта. Неоднозначная интерпретация данного понятия послужила причиной разделения бухгалтерского учёта на финансовый, управленческий и налоговый.

Порядок учета расходов в отечественной практике устанавливается ПБУ 10/99 «Расходы организации». Также различия в трактовке расходов в отечественном и международном учёте свидетельствуют о недостаточной разработанности отдельных положений финансового учёта расходов. Проанализируем понятие расходов в международном и российском аспекте.

В МСФО нет специального стандарта, устанавливающего порядок учета расходов, аналогичного ПБУ 10/99 «Расходы организации». Определение расходов и условия их признания в финансовой отчётности содержит документ «Принципы подготовки и составления финансовой отчётности». Общие вопросы представления расходов также рассматриваются в МСФО 1 «Представление финансовой отчётности». Вопросы учёта отдельных видов расходов рассматриваются в большинстве стандартов, регламентирующих учёт отдельных видов активов и обязательств, видов и направлений деятельности. В частности, МСФО 2 «Запасы» регулирует оценку расходов по материалам, МСФО 16 «Основные средства» - затраты по амортизации. МСФО 19 «Вознаграждения работникам» регулирует расходы по оплате труда. Данные стандарты регулируют порядок включения затрат в первоначальную стоимость продукции, основных средств и нематериальных активов, а также порядок их

списания в виде амортизации или выбытия. Кроме того, МСФО 23 «Затраты по займам» определяет порядок учёта расходов по займам. Он требует сразу признавать затраты по займам в качестве расходов, но также допускает в качестве альтернативного порядка учёта капитализацию затрат по займам, непосредственно относящимся к приобретению, строительству или производству актива, отвечающего определенным требованиям [2].

Определение расходов для целей МСФО и в российском ПБУ 10/99 почти совпадает. «Расходы - это уменьшение экономических выгод в течение отчётного периода, происходящее в форме выбытия или уменьшения стоимости активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанному с его распределением между участниками».

МСФО не требуют обязательного соблюдения первого критерия признания расходов, предусмотренного ПБУ 10/99, - наличие договора и требований законодательства. При составлении отчётности по МСФО они учитываются при решении вопроса о признании выручки в отчетности. Отражение расходов во многом зависит от признания выручки в соответствии с принципом сопоставимости доходов и расходов. Но для составления отчётности по МСФО бухгалтера интересуют другие условия договора.

Кроме того должны выполняться условия для признания расходов в отчётности по МСФО. Критерии признания расходов в соответствии с МСФО и российской практикой показаны в таблице.

РСБУ	МСФО
1. Расход производится в соответствии с конкретным договором, требованиями законодательства, обычаями делового оборота	1. Данное условие отсутствует
2. Сумма расхода может быть определена	2. Сумма расхода может быть надёжно оценена

3. Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации	3. Возникает уменьшение будущих экономических выгод, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательства
4. Расходы признаются по принципу начисления	4. Расходы признаются по принципу начисления
5. Расходы обязательно должны быть подтверждены документально	5. Отражение хозяйственных операций не связывается с наличием или отсутствием первичной документации

При составлении отчетности по МСФО и определении момента признания выручки, необходимо обратить внимание не на переход права собственности, а на переход рисков владения от продавца к покупателю и возможность компании контролировать актив. Следовательно, и расходы будут признаны в отчётности в момент признания выручки.

При составлении отчётности по российским стандартам выручка от продажи оборудования и расходы в сумме его балансовой стоимости признаются в момент перехода права собственности, который, как правило, совпадает с моментом передачи оборудования от продавца к покупателю. В отчётности по МСФО выручка признается только после установки оборудования и его проверки, так как именно тогда состоится переход рисков владения. Тогда же будут признаны и соответствующие ей расходы.

Согласно ПБУ 10/99 и Принципам предусмотрена классификация расходов по отношению к видам деятельности организации. Несмотря на схожесть в разделении, существуют и различия. Например, МСФО 1 «Представление финансовой отчётности» запрещает представление каких-либо статей доходов и расходов в качестве чрезвычайных статей в Отчете о прибылях и убытках и в примечаниях к финансовой отчётности. ПБУ 10/99

приводит определение чрезвычайных расходов и требует их обособленного представления.

Ещё одним отличием является то, что ПБУ 10/99 предполагает отражение убытков прошлых лет, выявленных в отчётном году, в Отчёте о прибылях и убытках. В соответствии с МСФО8 «Учетная политика, изменения в расчётных оценках и ошибки» все ошибки прошлых лет не должны влиять на прибыли и убытки текущего года.

Также в отчётности по российским стандартам требуется раскрытие расходов, состоящих из отчислений в резервы предстоящих расходов. МСФО не предполагает создание таких резервов.

В соответствии с МСФО1 «Представление финансовой отчётности» расходы могут быть отражены в Отчёте о прибылях и убытках двумя способами (в российской практике только одним): по методу «характера расходов»; по методу «функции расходов».

Международный стандарт финансовой отчётности 2 «Запасы» содержит нормы, которые определяют порядок учёта затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции. Стандарт регулирует правила выбора методов калькулирования, которые оказывают влияние на величину прибыли отчётного периода. В нем также даются рекомендации по распределению косвенных накладных расходов производственного характера, по распределению услуг комплексных производств и по разграничению затрат между капитализируемыми и не капитализируемыми в балансе.

В настоящее время российская теория и практика производственного учёта предлагает ряд методов калькулирования себестоимости продукции: метод полной себестоимости, директ-костинг, нормативный, позаказный, попередельный методы, которые должны быть отражены в учетной политике. Однако в положениях по бухгалтерскому учёту (ПБУ 5/01 «Материально-производственные запасы» и ПБУ 10/99 «Расходы организации») нет никаких указаний по этому вопросу.

МСФО 2 «Запасы» регламентирует применение метода полной себестоимости, при котором производственная себестоимость включает переменные и постоянные затраты. «Директ-костинг» в целях финансовой отчётности не разрешен и применяется западными предприятиями только для составления управленческой отчётности.

В соответствии с МСФО2 в бухгалтерском учете находит свое применение и нормативный учет. В п. 14 стандарт регламентирует процедуру отнесения сверхнормативных затрат к периодическим, т.е. в полном объеме относить их на уменьшение прибыли отчётного периода. Сверхнормативные потери сырья, заработной платы, др. не должны попасть в состав запасов, отражаемых в активе баланса. Нормативный метод используется только для оценки запасов материалов, незавершенного производства и готовой продукции.

Следует отметить, что определение косвенных затрат в 25 гл. Налогового кодекса и в МСФО 2 «Запасы» не равнозначны. В МСФО под косвенными понимаются затраты, которые невозможно или экономически нецелесообразно прямо относить на себестоимость конкретной продукции (услуги). Поэтому они собираются в течение отчётного периода на специальном бухгалтерском счёте (в рос. учете-25 «Общепроизводственные расходы»), в конце периода распределяются по видам продукции косвенным путём.

В российском законодательстве отсутствуют нормы, регулирующие включение в формируемую в бухгалтерском (финансовом) учёте производственную себестоимость продукции косвенных переменных и постоянных производственных расходов. Согласно п. 11 МСФО2 переменные косвенные производственные расходы входят в состав себестоимости продукции пропорционально фактическому объёму произведенной продукции.

Согласно МСФО 2 «Запасы» постоянные накладные производственные расходы включаются в себестоимость продукции пропорционально прогнозному объёму производства продукции при работе в нормальных условиях. То есть базой распределения этих расходов является показатель

«нормальная производственная мощность». Стандартом также допускается альтернативный вариант - использование в качестве базы распределения фактического объёма производства в том случае, если он приближается к нормальной мощности.

В современных условиях первоочередной задачей для отечественного учета является исследование международной практики учёта расходов, осмысление основополагающих идей и смысла международных стандартов, что в свою очередь обеспечит в дальнейшем успешное их применение.

Список литературы:

1. Доходы и расходы организации: трактовка МСФО. [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.buh.ru/document-1204>
2. Орлова В.М. Роль и значение Международных стандартов финансовой отчётности в гармонизации системы бухгалтерского учёта [Электронный ресурс]. –Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».