

Международные стандарты учета и отчетности (МСФО)

Темченко Оксана Станиславовна, к.э.н., доцент,
член НП «Российская Коллегия аудиторov»

Тема 5. Предоплаты и начисления, денежные средства и обязательства

- ▣ *В Отчете о прибылях и убытках должны отражаться только те суммы расходов и доходов, которые относятся к отчетному периоду.*
- ▣ *Однако бухгалтерские счета могут содержать суммы, не относящиеся к расходам отчетного периода, и, наоборот, не содержать информацию о расходах отчетного периода.*
- ▣ *Решение данного вопроса требует **дополнительных корректировок.***

Тема 5. Предоплаты и начисления, денежные средства и обязательства

- ▣ **Принцип начисления (*accruals concept*)** является основополагающим в бухгалтерском учете. Доходы признаются в том отчетном периоде, когда они заработаны. С доходами соотносятся расходы, которые были понесены для их получения.
- ▣ Например, выручка от продажи учитывается в Отчете о прибылях и убытках того периода, когда была осуществлена продажа. Таким образом, продажа в кредит признается в Отчете о прибылях и убытках, как только сделка состоялась.
- ▣ Дебет Дебиторская задолженность
- ▣ Кредит Выручка от продаж

Тема 5. Предоплаты и начисления, денежные средства и обязательства

- ▣ **Закупки** в кредит учитываются в том периоде, в котором они осуществлены, и в Отчете о финансовом положении учитывается кредиторская задолженность.
- ▣ Дебет Закупки
- ▣ Кредит Кредиторская задолженность
- ▣ **Себестоимость продаж** включает только себестоимость проданных товаров, оставшиеся товары учитываются как актив – запас на начало следующего периода.

Тема 5. Предоплаты и начисления, денежные средства и обязательства

- ▣ *В расходы, которые несет предприятие, кроме себестоимости проданного товара, входят также **расходы на аренду, электричество, связь и т.д.** Эти расходы должны быть соотнесены с продажами за период и включены в Отчет о прибылях и убытках.*
- ▣ *Например, если предприятие завершает финансовый год 31.12.2012, имея к этому времени счета за электричество: оплаченные за три квартала 2012г. на сумму 36000 руб. и неоплаченный – за последний квартала на сумму 10100 руб., то общая сумма расходов на электричество составит 46100 руб.*

Тема 5. Начисления, предоплаты. Денежные средства и обязательства.

- ▣ Например, 01.01.2012г. предприятие оплатило страховку здания за 18 месяцев в сумме 94000 руб.. В этом случае расходы на страхование за 2012г. составят 62667 руб. ($12/18 \times 94000$ руб.)
- ▣ **Начисленные расходы (accrued expense)** – это расходы понесенные, но не оплаченные в отчетном периоде
- ▣ Порядок учета начисленных расходов:
 - ▣ - отражение по дебету счета расходов суммы, неоплаченной в учетном периоде (увеличиваются расходы, переносимые в Отчет о прибылях и убытках
 - ▣ - формирование сальдо после переноса, являющегося начисленным расходом и представление этой суммы в Отчете о финансовом положении в кредиторской задолженности (начисленные расходы).

Тема 5. Начисления, предоплаты. Денежные средства и обязательства.

- ▣ *Предоплаты (prepaid expense) – это расходы, которые оплачены в текущем отчетном периоде, хотя относятся к следующему.*
- ▣ *Предоплаты (расходы будущих периодов) не должны отражаться в Отчете о прибылях и убытках.*
- ▣ *Порядок учета предоплаты:*
 - ▣ *- отражение по кредиту счета расходов суммы предоплаты (уменьшение расходов, переносимых в Отчет о прибылях и убытках)*
 - ▣ *- формирование сальдо после переноса, являющегося предоплатой и отражение его в Отчете о финансовом положении как предоплаты (расходы будущих периодов).*

Тема 5. Предоплаты и начисления, денежные средства и обязательства

- ▣ *Начисления и предоплаты относятся в большинстве случаев к расходам. Однако доходы также могут быть авансовыми (предоплаченными) или начисленными.*
- ▣ *Доходы, полученные авансом, отражаются в Отчете о финансовом положении как кредиторская задолженность (авансовый доход).*
- ▣ *Начисленные доходы отражаются в Отчете о финансовом положении как краткосрочные активы.*

Тема 5. Предоплаты и начисления, денежные средства и обязательства

- ▣ *Обязательства (liabilities) – это текущая задолженность обязанность предприятия, которая связана с прошлыми событиями и от выполнения которой ожидается отток экономических выгод (покупка товаров, получение займа и т.п.)*
- ▣ *В Отчете о финансовом положении обязательства классифицируются на краткосрочные (current liability) и долгосрочные (non-current liability).*
- ▣ *Денежные средства на расчетном счете и в кассе являются наиболее ликвидными активами предприятия и чаще всего представляются в Отчете о финансовом положении одной статьей «Денежные средства» (cash at bank and in hand).*

Тема 5. Предоплаты и начисления, денежные средства и обязательства

- ▣ *Контрольные вопросы:*
- ▣ *1. Объясните принцип начисления.*
- ▣ *2. Как рассчитывается себестоимость продаж?*
- ▣ *3. Что представляют собой начисленные расходы?*
- ▣ *4. Что представляют собой предоплаты?*
- ▣ *5. Как отражается в Отчете о финансовом положении оплата товара, полученная авансом?*

Тема 6. Дебиторская задолженность , безнадежные долги и резервы

Принцип реализации (*realisation concept*)

позволяет признавать доход в случае обоснованной уверенности в получении экономических выгод. Таким образом, продажа в кредит может быть признана доходом.

Безнадежный долг (*bad debt*) – вероятность оплаты низкая (покупатель в процессе ликвидации)

Сомнительный долг (*doubtful*) – оплата долга возможна, но есть сомнения в надежности должника.

Тема 6. Дебиторская задолженность , безнадежные долги и резервы

В соответствии с принципом осмотрительности безнадежные долги исключаются из дебиторской задолженности и признаются в Отчете о прибылях и убытках как расходы

Дебет Расходы на безнадежные долги

Кредит Дебиторская задолженность

Для сомнительных долгов создаются резервы, при этом сумма долга остается на счетах бухгалтерского учета

Тема 6. Дебиторская задолженность , безнадежные долги и резервы

*Дебет Расходы на безнадежные долги Кредит
Резерв по сомнительным долгам*

*Сумма резерва по сомнительным долгам
(кредитовое сальдо) и сумма дебиторской
задолженности (дебетовое сальдо)
взаимозасчитываются и показывают в Отчете о
финансовом положении сумму дебиторской
задолженности, которая может быть оплачена.*

Тема 6. Дебиторская задолженность , безнадежные долги и резервы

ООО «Альянс» имеет 1125000 руб. дебиторской задолженности. При этом, должник ИП Дмитриев Г.Я, который должен 20540 руб., объявлен банкротом. А должник ИП Краснов Н.С., который должен 33480 руб., вовсе исчез.

Тема 6. Дебиторская задолженность , безнадежные долги и резервы

Отчет о финансовом положении

	руб.	руб.
Краткосрочные активы		
Дебиторская задолженность	1070980 (1125000-54020)	

Отчет о прибылях и убытках

Расходы	
Безнадежные долги	54020

Тема 6. Дебиторская задолженность , безнадежные долги и резервы

- На 31.12.2012г. У ИП Матвеева С.Б. имелась дебиторская задолженность на 250000 руб. на основании прошлого опыта ИП Матвеев С.Б. прогнозирует, что 4% должников, скорее всего, никогда не отдадут ему долг, и поэтому он решил создать резерв по сомнительным долгам на эту сумму.
- В течение 2013 года ИП Матвеев С.Б. продала товаров в кредит на 2600000 руб. и получил от своих покупателей 2538000 руб. Он по-прежнему посчитала сомнительными 4% дебиторской задолженности и зарезервировал их.
- В течение 2014 года ИП Матвеев С.Б. продал товаров на сумму 2660000 руб. и собрал с дебиторов 2688000 руб. На 31 декабря 2014 года ИП Матвеев С.Б. снова зарезервировал 4% сомнительных долгов.

Тема 6. Дебиторская задолженность , безнадежные долги и резервы

Отчет о финансовом положении

	руб.	руб.
Краткосрочные активы		
Дебиторская задолженность	250000	
За вычетом: резерв по сомнительным долгам	10000	
		<u>240000</u>

Отчет о прибылях и убытках

Расходы	
Оценочный резерв по сомнительным долгам	(10000)

Тема 6. Дебиторская задолженность , безнадежные долги и резервы

Отчет о финансовом положении

	руб.	руб.
Краткосрочные активы		
Дебиторская задолженность	312000	
За вычетом: резерв по сомнительным долгам	12480	
		<u>299520</u>

Отчет о прибылях и убытках

Расходы	
Оценочный резерв по сомнительным долгам	(2480)

Тема 6. Дебиторская задолженность , безнадежные долги и резервы

Отчет о финансовом положении

	руб.	руб.
Краткосрочные активы		
Дебиторская задолженность	284000	
За вычетом: резерв по сомнительным долгам	11360	
		<u>272640</u>

Отчет о прибылях и убытках

Расходы	
Оценочный резерв по сомнительным долгам	1120

Тема 6. Дебиторская задолженность , безнадежные долги и резервы

- Бывают ситуации, когда долг (или его часть), признанный как безнадежный в одном учетном периоде, вдруг неожиданно погашается в каком-либо из следующих периодов.
- Дебет Дебиторская задолженность (восстановление долга)
- Кредит Возмещенные безнадежные долги (затем закрывается на счет Прибыли и убытки)
- и
- Дебет Денежные средства
- Кредит Дебиторская задолженность