

сумму чистой прибыли (убытка) компании, приходящуюся на одну обыкновенную акцию компании в обращении, и рассчитывается как отношение базовой чистой прибыли к средневзвешенному количеству обыкновенных акций компании, находящихся в обращении. Базовая чистая прибыль — это чистая прибыль компании, показанная за отчетный период в отчете о прибылях и убытках, за вычетом дивидендов по привилегированным акциям.

Информация о разводненной прибыли возникает во всех случаях, когда обыкновенные акции выпускаются и размещаются по цене ниже их номинальной стоимости.

Разводненная прибыль — это чистая прибыль компании за вычетом дивидендов по акциям, проданным по заниженным ценам и прочих изменений в доходах и расходах, которые могут быть вызваны тем фактом, что ценные бумаги компании продаются по цене ниже номинальной.

Разводненная прибыль на акцию = разводненная прибыль / средневзвешенное количество обыкновенных акций в обращении.

Заключение

Подводя итог вышеизложенному, следует отметить, что изучение содержания действующей отчетности по вопросам формирования прибыли в свете требований международных стандартов позволило выявить достоинства и недостатки действующей отечественной формы отчета о прибылях и убытках и разработать предложения по совершенствованию методики его составления, содержания и структуры. Это позволяет приблизить содержание, форму и структуру белорусского отчета о прибылях и убытках к отчетности по финансовым результатам, составленным по международным стандартам.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности: учебн. пособие.— 3-е изд.— М.: Эдиториал УРСС, 2001.— 240 с.
2. Финансовый менеджмент: Учебн. пособие для вузов/ Под ред. Г.Б. Поляка.— М.: Юнити-Дана, 2004.— 527с.
3. Международные стандарты финансовой отчетности 2004: издание на русском языке.— М.: Аскери-Асса, 2004.
4. Инструкция по заполнению и предоставлению форм бухгалтерской отчетности, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 7.03.2007 № 41// НЭГ.— 13 апреля 2007.— № 28.— С. 13–34.
5. Бухгалтерский учет: Учебн. / И.И. Бочкарева, В.А. Быков и др. Под ред. Я.В. Соколова.— М.: ТК Велби, Издательство Проспект, 2004.— 768 с.
6. Бухгалтерский финансовый учет: Учебн. для вузов/ Под ред. Ю.А. Бабаева.— М., 2003.— 525с.
7. Кутер М.И., Таранец Н.Ф., Уланова И.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебн. пособие.— М.: Финансы и статистика, 2005.— 232 с.
8. Маренков Н.Л., Веселова Т.Н. Международные стандарты бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита в российских фирмах: Учебн. пособие.— Изд. 5-е.— М.: Едиториал УРСС, 2004.— 200 с.
9. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования/ Под ред. С.А. Николаевой.— Изд. 2-е перераб. и доп.— М.: «Аналитика-Пресс», 2001.— 672 с.
10. Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности.— М.: Инфра-М, 2002.— 456 с.
11. Терехова В.А. Финансовый учет: краткий курс / В.А. Терехова.— СПб.: Питер, 2005.— 368 с.
12. Учет по международным стандартам.— М.: Учет, 2003.

ОТРАЖЕНИЕ В УЧЕТЕ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С ТРЕБОВАНИЯМИ МСФО

А.И. Горбачева, доцент, БНТУ

ВВЕДЕНИЕ

Дебиторская задолженность — сумма долгов, причитающихся предприятию, от юридических или физических лиц в результате хозяйственных взаимоотношений с ними. Определяя место дебиторской задолженности в системе современного бухгалтерского учета, следует заметить, что базовыми информационными источниками является нормативно-правовые документы Республики Беларусь [1, 2].

Дебиторская задолженность (ДЗ) как вид бухгалтерского актива имеет две существенные характеристики: воплощает будущую выгоду, обеспечивающую способность прямо или косвенно создавать прирост денежных средств; представляет собой ресурсы, которыми управляет предприятие.

ДЗ относится к высоколиквидным активам организации, однако, обладающим повышенным риском. Большой объем просроченной ДЗ существенно увеличивает затраты на обслуживание заемного капитала, повышает издержки предприятия, что влечет уменьшение фактической выручки, рентабельности и ликвидности оборот-

ных средств, а значит и негативно сказывается на финансовой устойчивости, повышает риск его финансовых потерь.

Задолженности возникают в тех случаях, когда имеется разрыв между датой совершения операции и датой фактической оплаты за них. В МСФО, активно внедряемых в белорусской экономике [3], отсутствует отдельный стандарт, регламентирующий учет задолженностей. Поэтому для обеспечения соответствующих критериев признания и основы для оценки и классификации задолженностей в зависимости от вида операций, приведших к их возникновению, применяются МСФО 39 «Финансовые инструменты — признание и оценка», МСФО 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы». Кроме того, принципы учета задолженности следуют из отдельных стандартов — МСФО 1, 11, 1832 [4].

Вышеназванные стандарты трактуют ДЗ как отдельный класс финансовых активов и определяют как «непроизводные финансовые активы с фиксированными или определяемыми платежами, которые не котируются на активном рынке» [5]. Исключение составляют активы, которые предназначены для продажи, или товары (для торговых компаний), если компания планирует их выбытие в ближайшем будущем.

В бухгалтерском балансе предприятия (МСФО 1 «Представление финансовой отчетности») должны раскрываться статьи: торговая и прочая дебиторская задолженности; торговая и прочая кредиторская задолженности; оценочные обязательства; финансовые обязательства; обязательства по текущим налогам. Необходимо деление задолженности по срокам ее погашения на долгосрочную и краткосрочную.

По МСФО, чтобы актив или обязательство были признаны таковыми, необходимо одновременное соответствие следующим критериям: существует высокая вероятность получения (оттока) экономических выгод, связанных с данным активом (обязательством); стоимость актива или обязательства может быть надежно оценена. Степень вероятности поступления (выбытия) экономических выгод оценивается руководством предприятия самостоятельно. ДЗ оценивается одним из следующих методов: исторической стоимости; справедливой стоимости; чистой стоимости реализации; амортизированной стоимости [6, 7].

При отражении задолженности необходимо помнить о принципе консерватизма, согласно которому величина активов не должна быть завышена, а величина обязательств занижена. Синтетический и аналитический учет ДЗ организован таким образом, чтобы обеспечить прозрачность и простоту формирования необходимого раскрытия информации в финансовой отчетности, а также управление этими активами и обязательствами.

Детализация аналитического учета должна обеспечивать анализ оборачиваемости данного актива и погашение данного обязательства в разрезе каждого контрагента и однородных хозяйственных операций в разрезе каждого договора, а также отдельно отражать скидки и процентный доход.

В соответствии с отечественными требованиями дебиторская задолженность отражается исходя из неизменности первоначальной оценки, а МСФО требует оценивать долги в соответствии с вероятностью их взыскания, то есть должны учитываться факторы, влияющие на рыночную стоимость ДЗ. А именно: 1) условия прекращения обязательств: расчет денежными средствами, ценными эмиссионными бумагами, зачетом встречных поставок товаров; 2) сроки расчетов, предусмотренные договорами; 3) наличие обеспечения по соответствующему обязательству; 4) наличие претензий организации-дебитора по количеству и качеству поставленной ему продукции; 5) финансовое состояние организации-дебитора.

Таким образом, ДЗ должна признаваться в отчетности в качестве актива, если она может быть надежно оценена и существует вероятность получения экономических выгод. Не нужно признавать в составе активов задолженность, которая, скорее всего, не будет получена.

При первоначальном признании ДЗ оцениваются по справедливой стоимости (по стоимости сделки), включая затраты по совершению сделки, которые напрямую связаны с приобретением или выпуском финансового актива или финансового обязательства. После первоначального признания ДЗ оценивается по амортизируемой стоимости с применением метода эффективной ставки процента. При этом под амортизируемой понимается стоимость обязательства, которое было определено при его первоначальном признании, за вычетом стоимости его погашения и суммы накопленной амортизации. Эффективная ставка процента — это ставка, которая позволяет привести планируемые суммы денежных поступлений к дисконтированной балансовой стоимости финансового обязательства. По методу эффективной ставки процента рассчитывается и начисляется процентный доход или расход на выплату процентов в течение рассматриваемого периода.

Задолженность отражается за вычетом резерва под обесценение, который создается при наличии объективных свидетельств того, что долги не будут собраны в полном объеме. Существует несколько способов определения суммы резерва по МСФО. Это: определение вероятности взыскания задолженности по каждому дебитору и начисление резерва только по тем дебиторам, взыскание задолженности с которых сомнительно; начисление резерва в процентном отношении от выручки за период; разделение ДЗ на группы в зависимости от периодов просрочки и начисления резерва в процентном отношении, определяемом для каждой группы.

Финансовое обязательство признается прекращенным, когда условия, указанные в договоре, исполнены либо договор аннулирован или срок его действия истек.

Обычно ДЗ погашается путем перечисления денежных средств на счет субъекта предпринимательства, а момент прекращения обязательства — это момент поступления денежных средств на расчетный счет. Обязательство может быть погашено не только денежными средствами, но и путем взаимозачета (передачи финансового актива) или передачи нефинансового актива. Возможен отказ от признания обязательств, если должник на законных основаниях освобожден от выполнения обязательства (или его части) либо в судебном порядке, либо самим кредитором.

Выявление просроченной ДЗ для работы с сомнительными долгами и подтверждение балансовых данных на определенную дату — это основная задача инвентаризации задолженностей. Она проводится для того, чтобы соблюсти принцип консервативности, не завесить активы предприятия и не ввести пользователей в заблуждение. В международной практике распространена инвентаризация ДЗ и КЗ аудиторами. При этом акты сверки на бланке предприятия за подписью ответственных лиц направляются дебиторам и кредиторам с указанием в качестве обратного адреса почтовых реквизитов аудиторской компании. Это дает аудиторам уверенность в полноте отражения и правильности оценки задолженностей.

Учет задолженностей по МСФО сопряжен с подробным экономическим анализом деятельности предприятия. Бухгалтерские счета, на основе которых и выводится ДЗ, содержат только числовую информацию об активе. Помимо обязательного отражения величины стоимости актива в документах бухгалтерского учета, ДЗ обычно подтверждается следующими документами: договором между кредитором и дебитором с приложением первичных документов, подтверждающих собственно возникновение задолженности и время ее продолжительности; актами сверки, оформленными надлежащим образом.

Величина задолженностей определяется многими разнонаправленными факторами [8]. Условно эти факторы можно разделить на внешние и внутренние. К внешним факторам следует отнести: состояние экономики; общее состояние расчетов в стране: эффективность денежно-кредитной политики, уровень инфляции, емкость рынка и степень его насыщенности, прочее.

Внутренние факторы — это: а) кредитная политика предприятия, т.е. экономически оправданное установление сроков и условий предоставления отсрочек и товарных кредитов, объективное определение критериев кредитоспособности и платежеспособности клиентов, умелое сочетание предоставления скидок при досрочной уплате ими счетов, учет других рисков; б) наличие системы контроля над дебиторской задолженностью; в) профессиональные качества менеджмента предприятия, занимающегося управлением и оценкой ДЗ.

ВЫВОДЫ

Управление и оценка ДЗ существенно влияет на величину оборотного капитала предприятия, позволяет эффективно использовать временно свободные средства и не допускать появления безнадежных долгов. Учет ДЗ по МСФО требует квалифицированного анализа и классификации задолженностей по срокам и реалиям погашения.

Оценка задолженностей зависят от профессионализма финансового менеджмента предприятия, от владения им искусством управления дебиторской задолженностью. Внедрение стандартов, несомненно, приведет к ускоренному и расширенному внедрению управленческого учета, к повышению требований к бухгалтерам, финансистам и аудиторам.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Типовой план счетов бухгалтерского учета и инструкция по применению типового плана счетов бухгалтерского учета. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь 30.05.2003 № 89/ Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 05.09.2003 г. № 8/9975.
2. Об утверждении форм бухгалтерской отчетности, Инструкции по заполнению и представлению форм бухгалтерской отчетности. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь 07.03.2007 № 41/ Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 27 марта 2007 г. № 8/16156.
3. О Государственной программе перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 04.05.1998 № 694 /Собрание декретов, указов Президента и постановлений Правительства Республики Беларусь.— 1998.— № 13.— С. 341.
4. Бахрушина М. А. и др. Международные стандарты финансовой отчетности. Методики трансформирования российской отчетности: Учебн. пособие для вузов.— М.: Омега-Л, 2006.— 568 с.
5. Международные стандарты финансовой отчетности 2006. Справочное руководство/ Под ред. Л.В. Горбатовой.— М.: Волтерс Клувер.— 556с.
6. Международные стандарты финансовой отчетности.— М.: Аскери, 2006.— 1060 с.
7. Практический курс по Международным стандартам финансовой отчетности.— М.: НАУФОР, 2005.— 340 с.
8. Шокибаева Г. Учет дебиторской и кредиторской задолженности в соответствии с требованиями МСФО/ Файл бухгалтера.— 2006.— № 40.