

**И.Очилов - Доцент кафедры
«Бухгалтерский учет» ТФИ
Ш. Калонов - Студент отдела
Магистратуры ТФИ**

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ПРЕДПРИЯТИЙ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ

Аннотация. Развитие предпринимательской деятельности, широкое привлечение иностранных инвестиций в национальную экономику, техническое и технологическое перевооружений предприятий реального сектора экономики вызывают необходимость совершенствования бухгалтерского учета предприятий в соответствии с международными стандартами. В частности, требуется обоснование бухгалтерского учета финансовых результатов предприятий в соответствии с требованиями международных стандартов бухгалтерского учета.

В статье разработаны научные предложения, направленных на совершенствование бухгалтерского учета предприятий в соответствии с требованиями международных стандартов.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, финансовый результат, международный стандарт, доход, расход, прибыль, предприятия, стоимость, финансовая отчетность.

Введение. Концепция составления и публикация отчетности сопряжена с рядом проблем не только в Узбекистане, но и в других странах мира. Важной проблемой является выбор показателей финансового отчета, которые наиболее детально раскрывают финансовое состояние предприятия.

Необходимо отметить, что, во-первых, по показателям доходности предприятия существует различия между отечественными и международными принципами бухгалтерского учета; во-вторых, вопросы совершенствования бухгалтерского учета финансовых результатов предприятий в соответствии с международными стандартами изучены отечественными учеными недостаточно глубоко. Это обуславливает необходимость научного исследования данного вопроса.

Обзор литературы по теме.

По мнению Э.Хендриксена «основная цель бухгалтерской отчетности – воздействие на курс ценных бумаг» [1].

А. Гаррисон впервые обратил внимание на то, что истинным измерителем может быть только натуральный, хорошее управление должно быть основано на нем, только на нем или его не будет вовсе [2].

Большая заслуга Гаррисона в бухгалтерской науке является то, что идея стандарт-костинга у Гаррисона трансформировалась в два правила:

- все расходы должны быть указаны в сопоставлении со стандартами;
- увеличение или уменьшение при сравнении действительных расходов со стандартами должно быть по причинам [3].

И.Шерр пришел к выводу, что все счета по отношению к балансу должны быть разделены на активные и пассивные счета. Содержание их сторон рассматривается как противоположное: дебет активного счета – увеличение, кредит – уменьшение. В пассивных счетах – наоборот [4].

По заключению А.Глущенко и А.Колычева, «международная система бухгалтерского учета явилась своего рода обобщением опыт мировых систем. Американские стандарты бухгалтерского учета уделяют много внимания конкретно акционерам предприятия (пример – обязательный расчет показателя прибыли на одну акцию). В немецкой системе превалирует принцип осмотрительности (наиболее ярко он выражается в общепринятом в Германии принципе учета «разрешено то, что разрешено», в отличие от американского «разрешено то, что не запрещено»). Российская система в большей мере отвечает целям налоговых и государственных органов. Приоритетом для международной системы является раскрытие реального финансового положения предприятия, отражение его хозяйственных операций с глубоким экономическим смыслом, а если точнее – финансовый учет с дальнейшим анализом финансового состояния предприятия» [5].

По мнению А. Зудилина, перед работниками учета в последнее время возникла проблема не просто фиксировать все производственные операции, а активно воздействовать на процесс управления предприятием и обеспечить этот процесс необходимыми учетными и аналитическими данными. То есть бухгалтер принимает на себя важнейшую функцию, а именно организацию учета финансовых результатов в соответствии с требованиями управления производством [6].

Анализ и результаты.

Согласно Концепцию учета методом начисления операции учитываются в балансе и в отчете о прибылях и убытках как часть элементов информации на момент их возникновения, а не в момент поступления или выплаты денежных средств. По международным стандартам моментом реализации продукции является не поступление денежных средств от покупателя, в отгрузка товаров.

В западном учете очень распространена практика начислений (accruals) и «предоплат». В бухгалтерском учете республики больше распространена практика «предоплат», которые учитываются на счетах 3100 «Расходы будущих периодов» и 4000 «Доходы будущих периодов». «Начислениям» уделяется меньше внимания. Наиболее распространенным видом «начислений» является начислений заработной платы, учитываемое на счете 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Необходимо подчеркнуть, что в условиях инфляции использование метода ФИФО приведет к недооценки себестоимости реализованных товаров и переоценки прибыли от реализации. Поскольку, в методе ФИФО конечный остаток будет оценен по стоимости дорогих (поздних) закупок, а себестоимость – по стоимости дешевых (ранних) закупок (название метода ФИФО – от английского «first in – first out» – «первым вошёл – первым вышел»).

В условиях инфляции метод ЛИФО показывает более реальную величину прибыли. Поскольку, в данном методе конечный остаток показывается в балансе по стоимости дешевых (ранних) закупок, а себестоимость реализованных товаров показывается в отчете о прибылях и убытках по стоимости дорогих (поздних) закупок (название метода ЛИФО – от английского «Last in – first out» – «последним вошёл – первым вышел»).

В системе бухгалтерского учета финансовых результатов важное значение имеет правильное оформление бухгалтерского учета амортизационных отчислений по амортизируемым активам.

В отечественном учете показателю ликвидационной стоимости, величина которого может оказаться значительный для принятия экономических решений, не уделяется должного внимания. Но, в международном стандарте №16 серьезное внимание уделяется определению ликвидационной стоимости основных средств для начисления износа.

В предприятиях Узбекистана амортизационные отчисления по основным средствам начисляется по прямолинейному методу. Однако, в зарубежной практике имеются случаи параллельного применения методов начисления амортизации. Так, в США предприятия для целей составления финансовой отчетности могут использовать прямолинейный метод амортизации основных средств, а для целей налогообложения – ускоренный.

Один из основных бухгалтерских принципов - требование осмотрительности, которое предусматривает большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов.

Поэтому если договор на работы или услуги с длительным сроком исполнения не предусматривает поэтапной сдачи работ или услуг, то, следуя

принципу осмотрительности, в бухгалтерском учете не допускается признание условного дохода. Признание дохода в бухгалтерском учете по таким договорам должно быть в момент исполнения договора и принятия его результатов заказчиком.

Согласно Национальному стандарту бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ №3) «Отчет о финансовых результатах», в отчете о финансовых результатах предприятий необходимо раскрыть следующие информации:

- чистую выручку от реализации;
- валовой финансовый результат от реализации;
- прочий операционный доход и расход от основной деятельности;
- финансовый результат (прибыль или убыток) от основной хозяйственной деятельности;
- прочий доход и расход по финансовой деятельности;
- финансовый результат от общехозяйственной деятельности;
- чрезвычайную прибыль и убыток;
- общий финансовый результат (прибыль или убыток) до уплаты налога на доход (прибыль);
- чистую прибыль (убыток) отчетного периода [7].

Таблица 1

Отчет О финансовых результатах АО «Узбекистон темир йуллари» по итогам 2017 года [8]

Показатели	млн. сум
Чистая выручка от реализации продукции	5 180
Себестоимость реализованной продукции	3 191
Валовая прибыль от реализации продукции	1 989
Расходы периода	752
Другие операционные расходы	178
Прибыль от основной деятельности	1 415
Расходы по финансовой деятельности	833
Прибыль от финансовой деятельности	506
Прибыль до налога на прибыль	1 088
Чрезвычайные прибыли и убытки	0
Налог на прибыль	30
Другие налоги и сборы от прибыли	83
Чистая прибыль отчетного периода	975

Как видно из таблицы 1, в отчете о финансовых результатах АО «Узбекистон темир йуллари» выделяются три формы прибыли:

- валовая прибыль;

- прибыль от основной деятельности;
- чистая прибыль.

Расходы периода и другие операционные расходы не включаются в себестоимость продукции.

Многие налоги, уменьшающие прибыль до налогообложения, по международным стандартам относятся на себестоимость продукции. Информация о налогах, уплачиваемых из прибыли, отражается по счету 9800 «Использование прибыли для уплаты налоговых сборов».

В международной практике в учете налогов используется метод учета налогового эффекта, в соответствии с которым налоги считаются расходами, понесенным предприятием при зарабатывании дохода и отражаются в том же периоде, что и доходы, и расходы.

Научные предложения

На наш взгляд, для совершенствования бухгалтерского учета финансовых результатов предприятий в соответствии с международными стандартами необходимо принять следующие меры:

1. Необходимо перегруппировать значительную часть статей баланса и отчета о прибылях и убытках для достижения соответствия содержания показателей требованиям международных стандартов.

Например, из материальных запасов в балансе следует исключить стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов, списав их на операционные расходы в отчете о прибылях и убытках.

Такие группировки можно осуществлять с помощью условных исправительных бухгалтерских проводок.

2. Необходимо более подробно рассмотреть альтернативные способы ведения учета конкретных операций, представляющие собой разделы приказа об учетной политике, которые очень существенно влияют на финансовые результаты предприятия.

Надо признать, что руководства многих предприятий не понимают значения и возможностей учетной политики, как действенного механизма корректировки финансовых показателей.

ИСПОЛЬЗОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА

1. Э.С. Хендриксен. Теория бухгалтерского учета. Пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 2000. – С. 173.
2. А.Гаррисон. Управленческий учет. – Спб.: Питер, 2011. – С. 85.
3. А.Гаррисон. Управленческий учет. – Спб.: Питер, 2011. – С. 101.
4. И.Ф. Шерр. Бухгалтерия и баланс. Пер. с нем. – М.: Экономическая жизнь, 1925. – С. 250.
5. А.В. Глущенко, А.В. Колычев. Учет финансовых результатов и составление отчетности в соответствии с международными стандартами. Монография. – Волгоград: ВолГУ, 2002. – С. 20-21.
6. А.П. Зудилин. Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности в промышленности развивающихся стран. Монография. – М.: РУДН, 1995. – С. 92.
7. Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ №3) «Отчет о финансовых результатах». Зарегистрирован Министерством юстиции Республики Узбекистан 27 августа 1998 года под номером 484. www.lex.uz.
8. Отчет О финансовых результатах АО «Узбекистон темир йуллари» по итогам 2017 года. www.railway.uz.