

Критерии признания активов, обязательств, доходов и расходов в бухгалтерской отчётности



Бухгалтерская отчётность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах её хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учёта по установленным формам. Бухгалтерская отчётность, как уже было отмечено, состоит из:

- бухгалтерского баланса;
- отчёта о прибылях и убытках ;
- пояснений к ним ;
- пояснительной записки;
- аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчётности, если она в соответствии с требованиями законодательства подлежит обязательному аудиту.

АКТИВЫ

- Бухгалтерский баланс состоит из актива и пассива. Понятие «актив» (лат. *Agree* – действовать) отражает совокупность имущественных средств хозяйствующей единицы. Причём в активе отражаются внеоборотные и оборотные активы. Актив показывает вероятное получение экономической выгоды в будущем и её стоимость.
- Согласно п. 7.2 Концепции бухгалтерского учёта в рыночной экономике России активами (имуществом) признаются хозяйственные средства, которые контролируются организацией в результате прошлых событий её хозяйственной деятельности и должны принести ей экономические выгоды в будущем.

АКТИВЫ

- Будущие экономические выгоды – это потенциальная возможность активов прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств или их эквивалентов в организацию. Считается, что актив принесёт в будущем экономические выгоды организации, когда он может быть:
- использован обособленно или в сочетании с другими активами в процессе производства продукции (работ, услуг), предназначенных для продажи;
- обменён на другой актив;
- использован для погашения обязательств;
- распределён между собственниками организации.

Активы

- **Активы** – это совокупность имущественных средств хозяйствующего субъекта. В международных стандартах финансовой отчётности (МСФО) активы трактуются более широко и определяются как ресурсы, контролируемые организацией в результате событий прошлых периодов, от которых она ожидает экономические выгоды в будущем. Важнейшими признаками включения хозяйственных ресурсов в активы является то, что активы должны:
 - приносить хозяйственную выгоду (доходы, прибыль, деньги) в будущем;
 - находиться в распоряжении хозяйствующего субъекта, который мог бы их беспрепятственно использовать по собственному усмотрению или продать;
 - быть результатом ранее совершённых сделок (быть готовыми к использованию в данный момент, а не находиться на стадии изготовления или доставки в рамках соответствующего договора, контракта).



Обязательства

- **Обязательства** (кредиторская задолженность) – это существующая на отчётную дату задолженность организации, которая является следствием прошлых событий её хозяйственной деятельности и расчёты по которой должны привести к оттоку активов. Обязательство может возникнуть в силу действия договора или правовой нормы, а также обычаев делового оборота

Обязательства в учёте могут быть дифференцированы: по срокам погашения, виду обеспечения, группе получателей (поставщики, кредитные учреждения и т.д.). Так, например, внешние обязательства могут быть подразделены следующим образом:

- **займы (долгосрочные и краткосрочные);**
- **обязательства по отношению к различным кредитным учреждениям;**
- **авансы полученные;**
- **обязательства за поставленную продукцию и оказанные услуги;**
- **вексельные обязательства;**
- **обязательства перед дочерними обществами;**
- **обязательства по налогам;**
- **прочие обязательства.**

Капитал

- *Капитал* – это вложения собственника и прибыль, накопленная за всё время деятельности организации. При определении финансового положения организации величина капитала определяется как разница между активами и обязательствами, т.е. она должна соответствовать величине чистых активов.

Капитал

- Обязательства перед собственниками подразделяются на два вида. Одни возникают в силу первоначального вноса собственника при создании новой организации и последующих дополнительных взносов, но взносов извне, ни в коей мере не связанных с внутренними процессами хозяйственной деятельности. Такие источники называются уставным капиталом. Другие обязательства перед собственниками, превышающие взносы над уставным капиталом, являются накоплением средств вследствие прибыли, остающейся в распоряжении организации. Эта часть обязательств находит отражение в таких статьях пассива баланса, как «Резервный капитал», «Добавочный капитал», «Нераспределённая прибыль». Оба вида обязательств перед собственником объединяются общим понятием «собственный капитал». Собственный капитал, как уже отмечалось, состоит из двух основных частей: капитала, который организация получает от акционеров, пайщиков, и капитала, который она генерирует в процессе своей деятельности.

Доходы организации

- Элементами формируемой в бухгалтерском учёте информации о финансовых результатах деятельности организации, которые отражаются в отчёте о прибылях и убытках, являются доходы и расходы организации.
- Согласно п. 2 положения по бухгалтерскому учёту «Доходы организации», доходами организации признаётся увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Доходы организации

Не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

- сумм НДС, акцизов, экспортных пошлин и иных обязательных платежей;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- авансов в счёт оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- задатка;
- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- в погашение кредита, займа, предоставленного заёмщику.

Доходы организации

Доходы организации в зависимости от их характера, условий получения и направлений деятельности организации подразделяются следующим образом:

- **доходы от обычных видов деятельности;**
- **операционные доходы;**
- **внереализационные доходы.**

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями.

Расходы организации

В соответствии с п. 2 положения по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» (ПБУ 10/99) расходами организации признаётся уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)

Не признаётся расходами организации выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, не завершённого строительства, нематериальных активов и т.п.);
- в связи с вкладами в уставные капиталы других организаций, приобретением акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в виде авансов, задатка в счёт оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.

Расходы организации

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются следующим образом:

- расходы от обычных видов деятельности;
- операционные расходы;
- внереализационные расходы.

Расходы организации

В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами. К прочим расходам также относятся чрезвычайные расходы.

В соответствии с Концепцией бухгалтерского учёта в рыночной экономике России для признания, т.е. включения в бухгалтерский баланс или отчёт о прибылях и убытках, активы, обязательства, доходы и расходы должны отвечать соответствующему определению и следующим критериям:

- существует вероятность того, что организация получит или потеряет какие-либо будущие экономические выгоды, обусловленные данным объектом;
- оценка производится на основе доказательств, существующих на дату составления бухгалтерской отчётности.

Признание активов

Актив признаётся в бухгалтерском балансе, когда вероятно получение организацией экономических выгод в будущем от этого актива и когда его стоимость может быть измерена с достаточной степенью надёжности. Актив не признаётся в бухгалтерском балансе, если нет вероятности того, что понесённые организацией расходы принесут ей экономические выгоды в периоды, следующие за отчётным.

Признание кредиторской задолженности

Кредиторская задолженность (обязательство) признаётся в бухгалтерском балансе, когда вследствие исполнения существующего обязательства существует вероятность оттока ресурсов, способных приносить организации экономические выгоды, и когда величина этого обязательства может быть измерена с достаточной степенью надёжности.

Признание доходов

Доходы признаются в отчёте о прибылях и убытках, когда возникшее увеличение в будущих экономических выгодах, связанных с соответствующим активом, или уменьшение в обязательствах может быть измерено с достаточной степенью надёжности.

В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» в отчёте о прибылях и убытках доходы организации за отчётный период отражаются с подразделением на выручку, операционные доходы и внереализационные доходы, чрезвычайные доходы. Выручка, операционные и внереализационные доходы (выручка от продажи продукции товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг) и т. п.), составляющие 5 % и более от общей суммы доходов организации за отчётный период, отражаются по каждому виду в отдельности.

Прочие доходы организации за отчётный период, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учёта не зачисляются на счёт прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчётности обособленно. Построение бухгалтерского учёта должно обеспечить возможность раскрытия информации о доходах организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

Признание расходов

Расходы признаются в отчёте о прибылях и убытках, когда возникшее уменьшение в будущих экономических выгодах, обусловленное уменьшением актива, или увеличение обязательства может быть измерено с достаточной степенью надёжности. Они признаются с отражением прямой связи между произведёнными затратами и поступлениями по соответствующей статье (соответствие доходов и расходов). Если расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчётных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена чётко или определяется опосредованно, расходы признаются в отчёте о прибылях и убытках путём их обоснованного распределения между периодами.

Признание расходов

В соответствии с ПБУ 10/99 расходы признаются в отчёте о прибылях и убытках:

- с учётом связи между произведёнными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);
- путём их обоснованного распределения между отчётными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчётных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена чётко или определяется косвенным путём;
- по расходам, признанным в отчётном периоде, когда по ним становится определённым неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;
- независимо как они принимаются для целей расчёта налогооблагаемой базы;
- когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

Признание расходов

Операционные и внереализационные расходы могут не показываться в отчёте о прибылях и убытках развёрнуто по отношению к соответствующим расходам, когда:

- соответствующие правила бухгалтерского учёта предусматривают или не запрещают такое отражение расходов;
- расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

В бухгалтерской отчётности также подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- расходы по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат;
- изменение величины расходов, не имеющих отношения к исчислению себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчётном году;
- расход, равный величине отчислений в связи с образованием в соответствии с правилами бухгалтерского учёта резервов (предстоящих расходов, резервов и др.).

Оценка активов, обязательств, доходов и расходов

Для оценки активов, обязательств, доходов и расходов, т.е. определения, в какой сумме должен быть признан тот или иной объект в бухгалтерской отчётности согласно п. 9 Концепции бухгалтерского учёта в рыночной экономике России, могут быть использованы следующие виды оценки:

- фактическая (первоначальная) стоимость (себестоимость) т.е. сумма денежных средств или их эквивалентов, уплаченная или начисленная при приобретении или производстве объекта (или при учёте кредиторской задолженности);
- текущая (восстановительная) стоимость (себестоимость), т.е. сумма денежных средств или их эквивалентов, которая должна быть уплачена в настоящее время в случае необходимости замены какого-либо объекта;
- текущая рыночная стоимость (стоимость реализации), т.е. сумма денежных средств или их эквивалентов, которая может быть получена в результате продажи объекта или при наступлении срока его ликвидации;

Оценка активов, обязательств, доходов и расходов

При отсутствии иной базы измерения для оценки может быть использована дисконтированная стоимость – величина будущих денежных поступлений или их эквивалентов, за которую предположительно должен быть приобретён объект в ходе обычной хозяйственной деятельности.