

для исчисления прибыли мы полученные доходы должны сопоставить с суммами средств, вложенных компанией с целью их (доходов) получения, т.е. оценка по рыночной стоимости в данном случае недопустима.

Оценка способом ФИФО основана на допущении, что запасы используются в течение отчетного периода в последовательности их приобретения (поступления), то есть запасы, первыми поступающие в производство (реализацию), должны быть оценены по себестоимости первых в последовательности приобретений и с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало отчетного периода. В том случае, если первые по времени приобретения партии стоят дешевле, а последующие дороже, применение метода ФИФО приводит к следующему результату: материалы списываются в производство по меньшей стоимости, соответственно себестоимость продукции ниже и прибыль выше. Если цены на материалы имеют тенденцию к снижению, то, наоборот, при применении метода ФИФО прибыль будет уменьшаться.

Увеличение прибыли, с одной стороны, выгодно для предприятия, а с другой, ведет к увеличению налога на прибыль и является выгодным для государственных органов. Государству важно, чтобы применяемая бухгалтерская методология позволяла исчислить как можно большую величину прибыли с тем, чтобы иметь больше налоговых поступлений. Однако все, что выигрывает государство, проигрывают собственники предприятия и его служащие.

Можно выделить два аспекта влияния выбора метода оценки на прибыль: на величину прибыли и на достоверность оценки финансовых результатов. Влияние на величину прибыли оценки запасов очевидно. Чем выше стоимость материалов, израсходованных в производстве, тем меньше прибыль, и наоборот. Что же касается достоверности оценки, то здесь все гораздо сложнее. Поскольку прибыль является результатом сопоставления доходов и расходов, то необходимо реально оценить стоимость материалов, израсходованных при производстве продукции, которая принесла нам доход. Какой же метод в наибольшей степени отвечает поставленным задачам?

Если сравнивать полученные доходы с теми реальными расходами, которые предприятие понесло при приобретении материалов в прошлые периоды, то материалы надо оценивать по «исторической» стоимости, то есть по методу ФИФО. Но некоторые ученые считают, что «историческую» оценку необходимо корректировать до уровня современных цен, которые имеют тенденцию к постоянному росту. В этом случае целесообразнее использовать метод оценки «по средней себестоимости».

В то же время сам автор теории динамического баланса подчеркивает, что оценка активов фирмы, используемая для целей исчисления ее прибыли, не отражает их действительной (реальной) стоимости. Она фиктивна с точки зрения текущего положения дел, но при этом объективна как основа сопоставления доходов компании с ее расходами. Так, по Шмаленбаху, фиктивная, надуманная, совершенно искусственная, устаревшая оценка активов по историческим ценам дарит нам максимально реалистичную и соответствующую действительности величину прибыли фирмы [4].

Таким образом, можно сделать вывод о том, что наилучшим методом оценки запасов с позиции динамического учета является метод ФИФО, т.е. оценка по стоимости первых по времени приобретений.

Как видно, нет единственно верного ответа на вопрос о том, какой метод оценки запасов наилучший. Выбор метода определяется целями, которые ставятся перед бухгалтерским учетом в каждом конкретном случае.

#### Список цитированных источников:

- 1 Инструкция по бухгалтерскому учету запасов: утв. постановл. М-ва финансов Респ. Беларусь от 27 апр. 2011 г. № 25 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2013. – № 12, 8/24697.
- 2 Ришар, Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика / Ж. Ришар; пер. с фр.; под ред. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 160 с. – ISBN 5-279-02082-6.
- 3 Пятов, М.Л. Теории баланса и их значение для практики [Электронный ресурс] / М.Л. Пятов // Бух1С: интернет-ресурс для бухгалтеров. – 2012. – 2 июня. – Режим доступа: <http://buh.ru/articles/documents/13892/> – Дата доступа: 06.11.2014.
- 4 Пятов, М.Л. Ойген Шмаленбах и его теория динамического баланса [Электронный ресурс] / М.Л. Пятов // Бух1С: интернет-ресурс для бухгалтеров. – 2013. – 26 апреля. – Режим доступа: <http://buh.ru/articles/documents/15051/> – Дата доступа: 06.11.2014.

УДК 657.372.2

*Реут А.Д.*

*Гомельский государственный университет имени Франциска Скорины, г. Гомель*  
Научный руководитель: к.э.н. Панова Т.И.

### СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ НА ОСНОВЕ ПРИНЦИПА ОСМОТРИТЕЛЬНОСТИ

В настоящее время в Республике Беларусь происходит сближение национальных стандартов бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности. В связи с этим отечественный бухгалтерский учет подвергался ряду изменений за последние годы.

Международные стандарты выделяют два принципа ведения бухгалтерского учета: принцип непрерывности деятельности и принцип начисления [1].

Эти принципы в значительной степени влияют на финансовые результаты деятельности организаций.

Влияние принципа непрерывности деятельности заключается в том, что информация об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации формируется в бухгалтерском учете и отчетности в зависимости от намерения организации продолжать или прекращать свою деятельность в дальнейшем. В случае прекращения деятельности данным принципом предусмотрено составление ликвидационного баланса, в котором активы организации отражаются по ликвидационной стоимости.

Ликвидационная стоимость – предполагаемая цена активов компании, выходящей из бизнеса. Если ликвидационная стоимость активов превышает балансовую стоимость, то финансовый результат организации увеличивается. И наоборот, при снижении стоимости активов в ликвидационном балансе, финансовый результат уменьшается.

Принцип начисления имеет большое значение при формировании показателей отчета о прибылях и убытках, а также имеет значительное влияние на величину конечного финансового результата. В соответствии с данным принципом доходы и расходы отражаются в момент возникновения основания на их получение либо в момент возникновения обязательства их оплаты.

Суть принципа начисления состоит в том, что финансовый результат организации формируется до момента фактического получения денежных средств за реализованную продукцию, что приводит к завышению финансового результата. В связи с этим, для уточнения оценки финансового результата необходимо руководствоваться принципом осмотрительности.

Согласно формулировке, которая используется в международных стандартах финансовой отчетности, осмотрительность – это введение определенной степени осторожности в процесс формирования суждений, необходимых в производстве расчетов, требуемых в условиях неопределенности, так, чтобы активы или доходы не были завышены, а обязательства или расходы занижены.

Суть принципа состоит в том, что он предусматривает соблюдение определенной осторожности при оценке таким образом, чтобы в случае неуверенности активы или доход не были завышены, а обязательства или расходы – занижены. Также суть принципа осмотрительности состоит в готовности, в большей мере, к учету потенциальных убытков, нежели прибылей, что выражается в создании резервов и в оценке активов по наименьшей из возможных стоимостей, а обязательств – по наибольшей.

В настоящее время в Республике Беларусь Инструкцией по применению плана счетов их предусмотрено три: резерв под снижение стоимости материальных ценностей (счет 14), резерв под обесценение финансовых вложений (счет 59) и резерв по сомнительным долгам (счет 63). Каждый из этих резервов предназначен для того, чтобы уменьшить оценку соответствующих статей актива баланса (соответственно, запасов, финансовых вложений или расчетов с дебиторами) на сумму убытка от их обесценения (уменьшения рыночных цен активов до уровня ниже их стоимости приобретения или возникновения вероятности неполучения дебиторской задолженности). Формируются оценочные резервы записями по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и кредиту счета учета соответствующего резерва. При этом сумма оценки соответствующего актива уменьшается уже тогда, когда убыток будет реализован. В отчетности же соответствующие статьи актива отражаются в оценке за минусом созданных резервов.

Если резерв под снижение стоимости материальных активов и резерв под обесценение финансовых вложений создаются по усмотрению руководства организации, то создание резервов по сомнительным долгам предусмотрено законодательством Республики Беларусь.

Резерв по сомнительным долгам может создаваться одним из трех способов:

1. По каждому дебитору на основе анализа платежеспособности.

Сумма резервов по сомнительным долгам, относимая на расходы или доходы отчетного периода, определяется как разница между рассчитанным сальдо и сальдо по счету 63 «Резервы по сомнительным долгам», числящимся в бухгалтерском учете на конец отчетного периода;

Коэффициент сомнительной задолженности определяется как отношение общей суммы сомнительной дебиторской задолженности, списанной со счетов учета расчетов, за предыдущий период, который не должен превышать пяти лет, к общей сумме выручки от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг за соответствующий период

2. По группам дебиторской задолженности на основе ее распределения по срокам непогашения.

По данным инвентаризации дебиторская задолженность на конец отчетного периода распределяется по группам в зависимости от срока ее непогашения. Для каждой группы устанавливается коэффициент сомнительной задолженности группы. Распределение дебиторской задолженности по группам и установление соответствующих коэффициентов осуществляется, исходя из информации, имеющейся за предыдущий период, который не должен превышать пяти лет. Сумма резервов по сомнительным долгам для каждой группы дебиторской задолженности определяется путем умножения коэффициента сомнительной задолженности группы на сумму дебиторской задолженности соответствующей группы на конец отчетного периода. Общая сумма резервов по сомнительным долгам, определяемая путем суммирования полученных по каждой группе сумм резервов, составляет рассчитанное сальдо.

3. По всей сумме дебиторской задолженности на основе показателя выручки от реализации продукции за отчетный период и коэффициента сомнительной задолженности.

Коэффициент сомнительной задолженности определяется как отношение общей суммы сомнительной дебиторской задолженности, списанной со счетов учета расчетов, за предыдущий период,

который не должен превышать пяти лет, к общей сумме выручки от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг за соответствующий период [2].

Для определения суммы резерва по сомнительным долгам используем метод, связанный с использованием величины дебиторской задолженности на конец отчетного периода с ранжированием ее в зависимости от срока оплаты. Исследование и применение методики будем проводить на основании данных отчетности СП ОАО «ГЭТЗ».

Основным видом деятельности СП ОАО «ГЭТЗ» является производство железнодорожного подвижного состава (без ремонта).

Расчет резерва по сомнительным долгам приведен в таблице 1.

Таблица 1. Расчет величины резерва по сомнительным долгам СП ОАО «ГЭТЗ» на 01.01.2014 г. (млн. руб.)

Покупатель	Дебиторская задолженность со сроком непогашения			
	до 6 месяцев	7-9 месяцев	10-12 месяцев	Более года
1 УП «Белжелдорснаб»				2841
2 ОАО «Белтрансавтоматика»				1746
3 ОМТС Минск.отдел бел.жд.				426
5 ТД «Проммашкомплект»		4600		
6 ПУП «Гомельобои»				353
8 РУП «Гомельское отделение БЖД» г. Жлобин	15			
9 Прочие	105			
10.Прочие				217
11 Прочие		2158		
12 Прочие			437	
Всего	120	6758	437	5583
Процент возможной неуплаты	0%	5%	7%	20%
Резерв по сомнительным долгам	—	337,9	30,6	1116,6

Таким образом, по данным таблицы 1 видно, что СП ОАО «ГЭТЗ» следует создать резерв по сомнительным долгам на общую сумму 1485,1 млн. руб. Созданный резерв повлияет на величину некоторых показателей финансовой отчетности: дебиторская задолженность, прибыль (убыток) от текущей деятельности, прибыль до налогообложения и др..

В связи с созданием резерва по сомнительным долгам величина дебиторской задолженности СП ОАО «ГЭТЗ» на отчетную дату уменьшится на сумму данного резерва или на 11,5%, а значение конечного финансового результата – на 13,3%.

Таким образом, на основании проведенного исследования можно сделать вывод о том, что использование принципа осмотрительности является необходимым этапом сближения с МСФО, так как именно он направлен на устранение искажений показателей финансовой отчетности.

В случае пренебрежения принципом осмотрительности финансовая отчетность перестанет быть нейтральной и, следовательно, утратит надежность.

**Список цитированных источников:**

1. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник. – 3-е изд., испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – С. 512.

2. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: утв. постановл. М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.09.2011 № 102: с изм. и доп.: текст по состоянию на 31 декабря 2013 г.

УДК 657.372.01

**Морозова О.В.**

*Гомельский государственный университет имени Франциска Скорины, г. Гомель*

*Научный руководитель: к.э.н. Панова Т.И.*

**ПОДХОДЫ К ПОВЫШЕНИЮ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Отчетная информация является основным источником для принятия экономических решений различными группами пользователей. По этой причине к ее качеству предъявляются высокие требования. Не случайно в основополагающем документе МСФО – Принципах подготовки финансовой отчетности – наряду с целями бухгалтерского учета и его основными принципами раскрыты качественные характеристики информации финансовой отчетности. К ним относятся понятность, уместность (релевантность), достоверность (надежность) и сопоставимость. При этом данные качества составляют первый уровень требований к финансовой отчетности. Уместность раскрывается через существенность и своевременность. В свою очередь, требование достоверности раскрывается через следующие характеристики: правдивость, преобладание экономического содержания над юридической формой, нейтральность, осмотрительность, полнота [1].