

6. Пласкова Н.С. Стратегический и текущий экономический анализ: учебник / Пласкова Н.С. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Эксмо, 2010. — 640 с.

7. Теория и практика анализа финансовой отчетности организаций: учебное пособие / под ред. д.э.н. Н.В. Парушиной. — М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2010. — 432 с.

8. Экономический анализ. Основы теории. Комплексный анализ хозяйственной деятельности организации: учебник / под ред. проф. Н.В. Войтоловского, проф. А.П. Калининой, проф. И.И. Мазуровой. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт; ИД Юрайт, 2011. — 507 с.

Белоусов А. И.,

д-р экон. наук, профессор,

завідувач кафедри бухгалтерського обліку,

Північно-Кавказський федеральний університет,

м. Ставрополь, Росія

БУХГАЛТЕРСКАЯ ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ПРИБЫЛЬ В КОНТЕКСТЕ УЧЕТНОГО ПРИНЦИПА ОСМОТРИТЕЛЬНОСТИ

Рассматривая проблему деления прибыли на экономическую и бухгалтерскую, сложно согласиться с утверждением о том, что именно экономическая, а не бухгалтерская прибыль служит критерием успеха бизнеса, эффективности использования задействованных ресурсов, стимулом привлечения дополнительной их части, а также своеобразным критерием целесообразности их перехода в другие сферы использования.

Порядок исчисления экономической прибыли может и должен на наш взгляд базироваться на концепциях, связанных с увеличением капитала собственника, что, в свою очередь, предполагает исчисление статического финансового результата деятельности организации.

В рамках текущего анализа финансово-хозяйственной деятельности обычно составляются ежеквартальные отчеты, где нарастающим итогом с начала года показываются соответствующие данные. Однако здесь большим противоречием учета является в реальное применение принципа осторожности (консерватизма). С одной стороны, бухгалтерское профессиональное мышление направлено на то, чтобы выполнить одну из главных задач собственника и менеджмента предприятия — показать финансово-хозяйственную деятельность в наиболее благоприятном варианте. В то же время многие бухгалтеры считают, что в процессе формирования финансовой отчетности более правильным считается ис-

пользование пессимистических оценок при отражении возможной величины прибыли, поскольку признание дохода можно осуществлять лишь при условии достоверных данных. Принцип осмотрительности имеет весьма существенные отличия в динамической и статической концепциях бухгалтерского учета. В динамической концепции данный принцип направлен на исчисление объема реализации в соответствии с моментом оплаты и, по сути дела, он отождествляется с процессом реализации.

Статическая концепция базируется на необходимости отражения величины потенциальных потерь в части еще не реализованных активов, которые сразу же списываются в убыток. В динамическом же бухгалтерском учете приоритет отдается финансовому результату, построенному на факторной прибыли или факторном убытке, и определяется сопоставлением факторов финансового результата, а именно доходов, полученных по итогам деятельности, с расходами, обеспечивающими данные доходы. При таком подходе в обязательном порядке отписываются и вне-реализационные результаты, хотя они, в отличие от реализационных доходов и расходов, не относятся к одному и тому же факту хозяйственной жизни и не противоречат друг другу. Бухгалтерская финансовая прибыль представляет собой превышение доходов над расходами, а убыток получается в том случае, когда расходы не могут быть покрыты доходами.

Достаточно сильные связи с принципом осмотрительности наблюдаются и у составных частей принципа реализации, который также характеризуется противоречивыми моментами. Исходя из этого принципа, бухгалтер должен отразить в учете доход от продажи продукции, работ или услуг в момент перехода права собственности. При неплатежеспособности покупателя, опираясь на принцип осмотрительности, в учете величина непогашенной в срок дебиторской задолженности будет показан в нетто-оценке (без сомнительных долгов). Более того, в западных моделях учета обязательств по счетам к оплате могут погашаться несколько меньшей величиной, чем продажная стоимость, поскольку многие фирмы предоставляют скидку с продаж за досрочную оплату счета.

Повысить объективность и точность учета финансовых результатов должен принцип соответствия доходов и расходов. При этом в западном учете доходы отражаются в минимальной из возможных величин, в России же используется совокупность цен реализации.

На важность жесткой увязки доходов и расходов в рамках каждой операции указывали еще давно. В частности, можно вспом-

нить работы А. П. Рудановского, который прямо указывал на ошибочность сопоставления доходов и расходов, или же, наоборот, в незаконченных финансово-хозяйственных операциях. Вместе с тем даже при таком подходе возникает ряд осложнений, поскольку с бухгалтерских теоретических позиций определение дохода более объективно и точно, чем определение расходов. Последнее вытекает из того, что доходы определяются на основании документов по реализации продукции работ и услуг, а объем расходов во многом определяется выбранной учетной политикой организации, которая зависит от воли менеджмента, особенностей применения различных методологических приемов, что усиливает субъективный характер исчисления расходов.

Кроме этого во внимание следует принимать и действующие системы учета затрат, в настоящее время используется три таких системы: система исчисления себестоимости по фактическим затратам, система средних затрат и система нормативных затрат. Несмотря на наибольшую адекватность первой системы, она не может с достаточной степенью глубины использоваться на большей части средних и крупных хозяйствующих субъектов и ограничена преимущественно мелким бизнесом. Слабым местом здесь остается практическая невозможность вводить в систему учетных координат расходы будущих периодов, резервы предстоящих расходов и платежей. Поэтому в российской учетной практике, как и в большинстве стран СНГ, преобладает система исчисления себестоимости по средним затратам, что усиливает вероятностный характер определения конечного финансового результата.

Таким образом, и размер определяемой прибыли во многом носит приблизительный характер, несмотря на то, что бухгалтерский учет стремится в максимальной степени соблюсти свои важнейшие принципы.

Гура Н. О.,

*д-р экон. наук, профессор кафедры обліку та аудиту,
Київський національний університет імені Тараса Шевченка*

МЕТОДОЛОГІЯ ТА МЕТОДИКА НАУКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: СПІЛЬНЕ ТА ВІДМІННЕ

Вивчення наукової літератури та опитування великої кількості науковців як у галузі бухгалтерського обліку, так і інших наук дозволило зробити висновок, що не існує єдиної думки щодо на-