

## Развитие методологии управленческого учета

**Парасоцкая Наталья Николаевна**,  
кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры «Бухгалтерский учёт  
в коммерческих организациях»  
ФГБОУ ВПО «Финансовый университет  
при Правительстве Российской Федерации»,  
Москва (E-mail: nataly@mmti.ru)

### **ОСОБЕННОСТИ ПРИЗНАНИЯ ВЫРУЧКИ В ФОРМЕ ПРОЦЕНТОВ, ДИВИДЕНДОВ И РОЯЛТИ**

**Аннотация.** Статья посвящена новым принципам бухгалтерской финансовой отчетности и вопросам соблюдения правил и норм, установленных российским законодательством для получения и отражения полной и достоверной информации о финансовом положении организации; важности применения международных стандартов при составлении финансовой отчетности (МСФО); выявлению и раскрытию информации о финансовом состоянии хозяйствующего субъекта и перспективах его развития. Обоснованы принципы и основополагающие допущения для финансовой отчетности согласно МСФО; в условиях сложившейся переходной ситуации возникает необходимость в более детальном рассмотрении вопросов, касающихся отражения доходов в отечественном учете и МСФО. Кроме того, в составе доходов содержится выручка, которая является одним из наиболее важных показателей финансовых результатов деятельности компании, и представляет особый интерес для составителей и пользователей как российской, так и международной отчетности; необходимость оценки надежности информации; определение степени риска управленческих решений по результатам экспресс-анализа. Обосновываются различные точки зрения на методику анализа ликвидности баланса.

**Ключевые слова:** финансовая отчетность, международные стандарты, аналитический баланс, модель развития бизнеса, доходы и расходы, выручка, эквиваленты денежных средств, денежные документы, кредиторская задолженность.

Организации могут приносить доход не только продажа товаров, оказание услуг, выполнение работ, но и предоставление займов, передача в пользование третьим лицам имущества по лицензионным соглашениям, а также инвестиции в капитал других организаций. В соответствии с МСФО (IAS) 18 для того чтобы признать выручку от использования другими лицами активов компании, необходимо соблюдение следующих условий:

- экономические выгоды вероятны к поступлению;
- сумма выручки может быть надежно оценена.

В части признания выручки, полученной в форме процентов,

МСФО (IAS) 18 ссылается на МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка». Согласно МСФО (IAS) 39 займы, в результате предоставления которых предприятие получает доход, учитываются по амортизированной стоимости. Размер выручки определяет изменение балансовой стоимости предоставленного займа, используя метод эффективной ставки процента. Эффективная процентная ставка - ставка, применяемая при точном дисконтировании расчетных будущих денежных платежей или поступлений на протяжении ожидаемого времени существования финансового инструмента или, где это уместно, более короткого периода, до чистой балансовой стоимости финансового актива или финансового обязательства [2].

Эффективная ставка процента должна быть рассчитана с помощью подсчета потоков денежных средств, принимая во внимание все договорные условия финансового инструмента (например, право на досрочное погашение), но, не учитывая будущие кредитные потери. Кроме того, в расчет включаются все вознаграждения и суммы, являющиеся неотъемлемой частью эффективной ставки процента, а также затраты по сделке, различные премии и скидки. Однако, в приложении «А» к МСФО (IAS) 39 в пункте AG5 говорится о том, что в некоторых случаях финансовые активы приобретаются по существенно сниженной цене, отражающей понесенные кредитные потери. Организации включают такие понесенные кредитные потери в расчетные потоки денежных средств при определении эффективной ставки процента.

Рассматривая особенности признания выручки от предоставления за плату во временное пользование активов организации, то согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации» выручка должна быть признана в случае, если предприятие имеет право на получение данной выручки, размер выручки может быть определен, а также организация уверена в увеличении своих экономических выгод. Также стоит отметить, что в отечественной системе учета существует стандарт ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», в котором сказано, что вклады в уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы относятся к финансовым вложениям предприятия.[6] Для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений, необходимо, чтобы организация владела надлежащим образом оформленными документами, подтверждающих права организации

на финансовые вложения, а также на получение денежных средств по данным правам. Кроме этого необходим переход к предприятию финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями, и способность активов приносит предприятию экономические выгоды в будущем в виде процентов, дивидендов либо прироста их стоимости.

Руководствуясь ПБУ 9/99 «Доходы организации», а также ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», можно утверждать, что проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, принимаются к учету в качестве прочих доходов и признаются за каждый истекший отчетный период в соответствии с положениями договора. Предприятие вправе осуществлять расчет оценки предоставленных займов с учетом дисконтированной стоимости при должном обосновании такого расчета. Согласно учетной политике организации факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.[5]

Основным видом лицензионных платежей являются роялти – отчисления, производимые на периодической основе в течение всего срока действия договора. В качестве лицензионных платежей выступают платы за торговые марки, патенты, программное обеспечение, авторские права на музыкальные произведения, художественные фильмы. В международной системе учета они признаются на равномерной основе на протяжении срока действия договора, например, когда получатель лицензии имеет право применять определенную технологию на протяжении установленного периода времени. Если же получение лицензионных платежей зависит от поступления какого-либо будущего события, тогда выручка признается только в том случае, когда существует вероятность получения этих вознаграждений, что обычно происходит, когда указанное событие имело место.

Согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации» если предметом деятельности организации является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы, а также других видов интеллектуальной собственности, то выручкой признаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью: лицензионные платежи (включая роялти) за

пользование объектами интеллектуальной собственности [7].

Дата получения дохода для доходов в виде лицензионных платежей (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности – дата осуществления расчетов по заключенным соглашениям либо последний день отчетного периода. Выручка по таким доходам признается в том отчетном периоде, в котором она имела место, независимо от фактического поступления денежных средств, другого имущества и имущественных прав. В части признания доходов, относящихся к нескольким отчетным периодам, доходы распределяются с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов.

Дивиденды представляют собой часть прибыли акционерного общества или иного хозяйствующего субъекта, которая распределяется между акционерами в соответствии с количеством и видом акций, находящихся в их владении. В МСФО (IAS) 18 сказано, что дивиденды могут признаваться тогда, когда установлено право акционеров на получение выплаты. Данное право возникает, когда дивиденды объявлены. Дивиденды могут быть выплачены в различных формах. Если дивиденды выплачиваются денежными средствами, то выручка от дивидендов определяется установленной денежной суммой или процентом от номинальной стоимости акций. Также дивиденды могут быть выплачены в виде материального имущества: материалов, продукции, основных средств, товаров. В этом случае выручка учитывается в качестве выручки по справедливой стоимости имущества. Дивиденды в виде акций подразумевают перегруппировку статей капитала компании, производящей выплату дивидендов, а если дивиденды составляют значительную сумму, то они рассматриваются как дробление акций [4]. Такие дивиденды не отражаются как выручка у инвестора и не изменяют балансовой стоимости инвестиций в акции.

ПБУ 9/99 признает полученные дивиденды в качестве прочих доходов. Признание дивидендов в учете производится на дату вынесения общим собранием акционеров организации-эмитента решения о выплате дивидендов.

Таким образом, выручку от использования другими сторонами активов предприятия, приносящих проценты, дивиденды и роялти, необходимо признавать на следующих основаниях:

– выручка в форме процентных платежей признается с использованием метода эффективной процентной ставки согласно

МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и измерение». В отечественной системе учета отсутствует понятие «эффективная ставка процента», однако организация может произвести расчет дисконтированной стоимости финансовых вложений.

– по международным правилам роялти должны признаваться по методу начислений согласно положениям заключенного соглашения. В российской системе учета выручка по роялти признается в том отчетном периоде, в котором она имела место.

– согласно МСФО (IAS) 18 дивиденды должны признаваться, когда установлено право акционеров на получение выплаты, а в соответствии с ПБУ 9/99 признание дивидендов в учете производится на дату вынесения общим собранием акционеров организации-эмитента решения о выплате дивидендов.

#### Список литературы

1. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/1999, утвержденное приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н (в ред. Приказа Минфина России от 27.04.2012 N 55н).
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» ПБУ 2/2008, утвержденное приказом Минфина России от 24.10.2008 N 116н (в ред. Приказа Минфина России от 27.04.2012 N 55н).
3. Агеева О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник. – М.: Издательство Юрайт, 2013. – 464 с.
4. Гетьман В.Г., Керимов В.Э., Бабаева З.Д., Неселовская Т.М. Бухгалтерский учет: учебник. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 717 с.
5. Гетьман В.Г., Рожнова О.В., Каспина Р.Г. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 559 с.
6. МСФО: точка зрения КПМГ. Практическое руководство по международным стандартам финансовой отчетности, подготовленное КПМГ. 2011/2012. Том 1 / Пер. с англ. М.: Альпина Паблишер, 2012.
7. Андреева Л. Нюансы отражения выручки в учете по МСФО // Актуальная бухгалтерия. – 2012. – №6.
8. Герасимова Л.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность в свете РСБУ и МСФО // Международный бухгалтерский учет. – 2012. - №18.
9. Камдин А.Н., Ревунова Е.А. Учет, оценка и критерии признания выручки по МСФО 18 «Выручка» и ПБУ 9/99 «Доходы организации» // Молодой ученый. – 2013. – N2.

#### Management accounting methodology development

Nataliya N. Parasotskay,

Associate professor of Department  
Of Accounting In commercial organizations  
The Finance University under  
The Government of the Russian Federation,  
Moscow (E-mail: nataly@mmti.ru)

## **RECOGNITION OF REVENUE IN THE FORM OF INTEREST, DIVIDENDS AND ROYALTIES**

**Abstract.** The article is devoted to the new accounting principles the financial statements and compliance with rules and regulations established by Russian law to receive and reflect complete and accurate information about the financial position of the organization; the importance of using international standards for financial reporting (IFRS); the identification and disclosure of the financial condition of the entity and the prospects of its development. Grounded principles and underlying assumptions for the financial statements in accordance with IFRS; in the current transitional situation there is a need for more detailed consideration of issues related to the reflection of income in the national accounting and IFRS. In addition, the income statement includes revenue, which is one of the most important indicators of the financial results of the company, and is of particular interest for compilers and users, both Russian and international reporting; the need to assess the reliability of information; risk management decisions on the results of Express-analysis. Settle a different perspective on the technique of analysis of balance sheet liquidity.

**Keywords:** financial statements, international standards, analytical balance, model, business development, income and expenses, revenue, cash equivalents, cash instruments, payables.

### **References:**

Position on accounting "Income of the Organization" MODU 9/1999, approved by the Ministry of Finance of the Russian Federation of 06.05.1999 # 32n (as amended by the Decree of the Ministry of finance from the hit # 55n).

Position on accounting «Accounting of construction contracts" MODU 2/2008, approved by the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 24.10.2008 N 116n (as amended by the Decree of the Ministry of finance from the hit # 55n).

Ageeva O.A. International financial reporting standards: a tutorial. - M.: Publishing house yurayt, 2013. 464 S.

Getman VG, Kerimov WE, Babayev SD, Veselovskaya T.M. Accounting: tutorial. - M.: INFRA-M, 2010. - 717 5. Getman VG, Rozhnova O.V., Caspia RG International financial reporting standards: a tutorial. - M.: INFRA-M, 2012. - 559 S.

IFRS: insights from KPMG. A practical guide to international financial reporting standards prepared by KPMG. 2011-2012. Volume 1 / Per. from English. M.: Alpina publisher, 2012.

Andreeva L. Nuances reflect revenue accounting according to IFRS // Actual accounting. - 2012. #6

Gerasimov LN. Accounting (financial) statements in the light of RAS and IFRS, international accounting. - 2012. #18

Camden A.N., Regunova E.A. Accounting, evaluation and criteria for

revenue recognition under IAS 18 "Revenue" and PBU 9/99 "incomes of the organization" // a Young scientist. - 2013. #2.