

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ВЫРУЧКИ

ДМИТРИЙ БЕКЕШКО,

менеджер по аудиту ООО «БДО»

Понятие «выручка» представляется большинству бухгалтеров и финансистов интуитивно понятным, а правила ее отражения в учете – несложными. Казалось бы, отгрузил товар, оказал услугу и признавай выручку в сумме, прописанной в договоре. Однако с точки зрения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) ситуация обстоит куда сложнее.

Выручка является одним из ключевых показателей работы организации. Зачастую инвесторы и аналитики исследуют динамику развития компании именно по показателю выручки. Ее снижение или замедление темпов роста, как правило, напрямую влияет на инвестиционную привлекательность со всеми вытекающими отсюда последствиями. Поэтому компании стремятся показывать в своей отчетности постоянный рост выручки. Однако если реальное положение вещей не позволяет этого сделать, то некоторые организации стараются «нарисовать» нужную величину выручки в финансовой отчетности с помощью так называемого креативного бухгалтерского учета. Поэтому к учету выручки в системе МСФО предъявляются особые требования, которые содержатся в специальном Международном стандарте бухгалтерского учета (МСБУ) № 18 «Выручка».

Насколько сложным и неоднозначным может быть отражение выручки? Рассмотрим некоторые встречающиеся на практике особенности учета выручки по МСФО.

1. Брутто или нетто?

Компания оказала услугу или продала товар за определенную сумму. Должна ли вся сумма полученных денежных средств признаваться в качестве выручки?

С точки зрения МСФО только суммы, полученные продавцом, которые **ведут к увеличению собственных средств (капитала)** продавца, могут рассматриваться в качестве выручки.

Например, выручкой нельзя назвать суммы, полученные продавцом в пользу третьей стороны, т.к. они не ведут к увеличению капитала. Примерами могут служить следующие поступления от продажи, которые не приводят к увеличению капитала продавца и, соответственно, не могут включаться в выручку:

- НДС, акцизы, включенные в цену, и подлежащие перечислению в бюджет (выручка показывается на нетто-основе);
- суммы, собираемые комиссионером от имени комитента по комиссионным соглашениям (выручкой является сумма комиссионного вознаграждения).

При этом с точки зрения МСФО выручкой является **валовое поступление экономических выгод**. Это означает, что выручка отражается в брутто-сумме без вычитания затрат, сопряженных с продажей (себестоимость проданной продукции, расходы на реализацию и т.п.). Примером могут выступать логистические услуги, при оказании которых организатор перевозки взимает плату за свои услуги с заказчика и самостоятельно от своего имени нанимает перевозчика.

Выручка в данной ситуации, при прочих равных, должна отражаться в полной сумме полученного вознаграждения от заказчика, а не в виде разницы между суммой, полученной от заказчика, и уплаченной перевозчику.

2. Все ли продажи ведут к отражению в учете выручки?

По МСФО выручкой является доход, полученный **в ходе обычной деятельности продавца**. Доход от нетипичных, нерегулярных операций выручкой не признается, а включается в состав прочих доходов. Например, не могут классифицироваться в составе выручки:

- доходы от реализации основных средств;
- доходы от реализации нематериальных активов.

Выручка определяется обычно отдельно по каждой хозяйственной операции. Однако в некоторых случаях для ее корректного определения для отражения содержания хозяйственной операции может потребоваться:

- анализ хозяйственной операции в разрезе ее идентифицируемых элементов; или
- анализ одновременно двух или более операций, когда они связаны таким образом, что их коммерческий эффект не может быть определен без рассмотре-