

Оценочные резервы и оценочные обязательства: проблема трактовки в системе российского нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета

Научный руководитель – Рожнова Ольга Владимировна

Жукова Ольга Владимировна

Аспирант

Финансовый университет, Москва, Россия

E-mail: olga_zhukova_92@mail.ru

В процессе реформирования учетной системы достижение единого терминологического пространства является одной из ключевых задач, которая в настоящий момент рассматривается как приоритетная.

Вопросам бухгалтерского учета и представления в отчетности коммерческих организаций резервов и оценочных обязательств посвящены работы многих российских ученых, в частности Дружиловской Т.Ю., Калачевой Т.И., Ухтеевой Н.А., Дирковой Е.Ю., Бардиной И.В., Замотаевой О.А., Курбангалеевой О.А., Петрова А.М., Мельниковой Л.Ю., Рожновой О.В., Сидневой В.П., Хомякова М.Ю. Однако на законодательном уровне вопрос понятийного аппарата в отношении резервов и оценочных обязательств сегодня остается открытым.

В своих работах Дружиловская Т.Ю. отмечает, что сущность резервов определяется их функциональной ролью в хозяйственной жизни организации: запас ресурсов, и которыми можно будет воспользоваться в будущем [5, с. 6]. Что касается понятия «оценочное обязательство», то Дружиловская Т.Ю. обращает внимание на то, что это именно обязательство, а не часть активов, и погашение такого обязательства приводит к оттоку активов хозяйствующего субъекта [5, с. 7].

Петров А.М. и Мельникова Л.А. отмечают, что в российской системе учета организации создают уставные и оценочные резервы и оценочные обязательства. Авторы также уточняют, что назначение оценочных резервов - уточнение и реальная оценка стоимости балансовых активов хозяйствующих субъектов [6, с. 8].

Анализ действующего федерального стандарта по бухгалтерскому учету оценочных обязательств и применяемого в международной практике стандарта финансовой отчетности в указанной области учета показал, что в данных положениях законодатель не отождествляет понятия «резерв» и «оценочное обязательства» [4]. Однако если обратиться к экономической сущности предлагаемых рассматриваемой Инструкции резервов, то представление в отчетности и сущность экономических категорий, учитываемых на счете 96 и на счетах 14, 59 и 63, существенным образом отличаются (при рассмотрении данного вопроса счет 82 не анализируется, т.к. отражение и экономическая сущность учитываемого на данном счете резерва не оспаривается) [3].

Экономические категории, относимые в системе счетов бухгалтерского учета на счет 96, отражаются в бухгалтерском балансе преимущественно в строке «Оценочные обязательства» в IV и (или) V разделе формы в зависимости от сроков реализации [2]. Резервы, учитываемые на счетах 14, 59 и 63, уменьшают балансовую стоимость соответствующих видов активов и в пассивной части бухгалтерского баланса не отражаются. Данный вывод также подтверждается областью применения МСФО (IAS) 37: настоящим стандартом не рассматриваются корректировки балансовой стоимости активов, к которым относятся амортизация, обесценение активов и сомнительная задолженность [1].

Резервам и оценочным обязательствам свойственно применение оценочного суждения составителей отчетности при определении оценки и сроков реализации, в связи с чем целесообразным можно считать уточнение понятие «резерв» - «оценочный резерв», как это было отмечено в своей работе Петровым А.М. и Мельниковой Л.А. [6, с. 8]. Еще одним объединяющих фактором указанных понятий является применение профессионального суждения в отношении их оценки. Также обе категории не относятся к активам организаций.

Однако ключевым отличием понятия «оценочный резерв» и «оценочное обязательство» остается экономическая сущность, находящая отражение в их назначении: с одной стороны, уточнение балансовой стоимости активов, при которой не происходит их отток, а достигается более достоверная балансовая оценка имущества хозяйствующего субъекта, с другой - возникновение обязанности хозяйствующего субъекта, реализация которой приведет к оттоку активов.

Полученные результаты исследования позволили сделать следующие первоочередные предложения при реализации программы по реформированию указанной системы:

- уточнить на законодательном уровне понятие «оценочный резерв» и ключевые факторы идентификации указанной учетной категории и понятия «оценочное обязательство»;
- внести правки в действующую Инструкцию по применению Плана счетов коммерческой организации:
 - счета 96 в части наименования, его экономического предназначения и отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности;
 - счетов 14, 59 и 63 путем дополнения в названии ключевой для этой группы резервов характеристики - оценочные, а также уточнения способа отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Источники и литература

- 1) 1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»: [утв. приказом Минфина России № 160н от 25 ноября 2011 г.] [Электронный ресурс] // СПС «Косультант-Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 13.02.2020).
- 2) 2. О формах бухгалтерской отчетности организаций: [утв. приказом Минфина России № 4н от 13 января 2000 г. (вместе с Указаниями об объеме форм бухгалтерской отчетности, Указаниями о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности) (ред. 04.12.2002)] [Электронный ресурс] // СПС «Косультант-Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 13.02.2020).
- 3) 3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению: [приказ Минфина России № 94н от 31 октября 2000 г. (ред. от 08.11.2010)] [Электронный ресурс] // СПС «Косультант-Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 13.02.2020).
- 4) 4. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010): [утв. приказом Минфина России № 167н от 13 декабря 2010 г. (ред. 06.04.2015)] [Электронный ресурс] // СПС «Косультант-Плюс»: Законодательство: Версия Проф. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 13.02.2020).

- 5) 5. Дружиловская Т.Ю. Оценочные обязательства и резервы: трактовка и проблемы учета в системах российских и международных стандартов // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 21 (2016). – С. 2 – 18.
- 6) 6. Петров А.М., Мельникова Л.А. Сравнительный анализ состава и содержания отдельных видов резервов в отечественной и зарубежной практике // Управление экономическими системами. – 2016. – № 7 (89).