

УДК 657.411.6

АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ ОЦЕНОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

© 2018 г.

И.Е. Мизиковский, Е.П. Поликарпова

Мизиковский Игорь Ефимович, д.э.н., проф.; заведующий кафедрой бухгалтерского учета
Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского
core090913@gmail.com

Поликарпова Елена Петровна, к.э.н.; доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
Рязанского государственного агротехнологического университета им. П.А. Костычева
Dikusar85@mail.ru

*Статья поступила в редакцию 05.02.2018**Статья принята к публикации 17.07.2018*

Оценочным обязательствам как объекту бухгалтерского учета в настоящее время уделяется достаточно много внимания. Это связано с обязательностью их формирования согласно нормативным документам. ПБУ 8/2010 установлены условия признания оценочных обязательств, согласно которым в любой коммерческой организации существует вероятность возникновения соответствующих обстоятельств, при этом формирование оценочного обязательства по предстоящей оплате отпусков работникам неизбежно в силу соблюдения трудового законодательства. Многообразие рассматриваемых обстоятельств обуславливает наличие отличительных характеристик оценочных обязательств в их содержании, порядке формирования, степени распространения, частоте и вероятности возникновения на практике, что определило цель исследования – выработка рекомендаций по наиболее оптимальному построению аналитического учета оценочных обязательств. При этом использовались методы: анализа, синтеза, сравнения, классификации, обобщения, системного и логического подхода. Основываясь на особенностях и различиях между видами оценочных обязательств, предложена их классификация по следующим признакам: основание для признания, регулярность признания, уровень применимости на практике, однородность, срок исполнения, объекты учета, в составе которых признают величину оценочного обязательства, степень существенности с позиции отражения в финансовой отчетности. Рекомендуемая система счетов аналитического учета операций на счете учета оценочных обязательств построена согласно предложенной классификации по признакам «основания для признания» и «срок исполнения». Применение указанной системы повысит полезность формируемого в организации информационного пространства для аналитических процессов и принятия управленческих решений.

Ключевые слова: оценочные обязательства, классификация оценочных обязательств, система счетов аналитического учета оценочных обязательств.

Введение

Адаптация к условиям риска и неопределенности путем формирования различных типов резервов является одним из направлений достижения устойчивого развития предприятий [1]. Наряду с оценочными резервами, предназначенными, главным образом, для обеспечения принципа осмотрительности и допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском финансовом учете, аналогичное значение имеет формирование другого элемента системы резервирования – оценочных обязательств. Они характеризуются относительным новшеством в применении и имеют множество особенностей и различий в порядке признания и методике учета, принципиально отличающихся от операций по созданию и использованию резервов предстоящих затрат.

Вопрос о включении оценочных обязательств в состав системы резервирования в работах различных авторов остается спорным.

Т.Ю. Дружиловская в своих рассуждениях делает вывод о том, что экономическая сущность оценочных обязательств не тождественна экономической сущности резервов [2]. Большинство авторов сходятся во мнении, что резервы предстоящих затрат и оценочные обязательства – принципиально различные объекты, имеющие различную направленность [3–5].

Очевидно, что резервы предстоящих затрат выступают отдельной группой резервов. В результате исследования объективизации резервов обосновано выделение оценочных обязательств в их отдельную группу ввиду соответствия экономической сущности резервов и, вместе с тем, наличия существенных отличий [6].

А.М. Петров приводит систематизацию резервов на основе соответствующих обязанностей в немецкой практике, согласно которой резервы делятся в соответствии с обязанностями перед третьим лицом (подобно оценочным обязательствам) и обязанностями по отношению к самому себе (резервы предстоящих расходов и платежей) [7].

При этом оценочные обязательства могут выступать в качестве резервируемых затрат, то есть затрат, дата совершения которых может быть лишь предполагаемой [8].

ПБУ 8/2010 устанавливает условия признания оценочных обязательств: существование обязанности вследствие прошлых событий хозяйственной жизни организации, исполнение которой невозможно избежать; вероятность уменьшения экономических выгод организации для исполнения оценочного обязательства; возможность обоснованной оценки его величины [9].

В любом субъекте хозяйствования существует вероятность возникновения обстоятельств, которые будут отвечать указанным условиям [9, 10], например в отношении:

- выданных организацией обязательств на гарантийный ремонт и обслуживание в отношении проданных ею покупателям в отчетном периоде продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг;

- сумм, которые подлежат выплате сотрудникам за предстоящие очередные и дополнительные отпуска;

- подлежащих выплате согласно внутрифирменной нормативной документации сумм ежегодных вознаграждений работникам за выслугу лет, а также, аналогично, сумм вознаграждений по итогам работы за год;

- сумм штрафов, ожидаемых в отношении организации в случае эксплуатации основных средств без проведения обязательных ремонтов (в отрасли, где соответствующие правила установлены на законодательном уровне);

- ликвидационных обязательств, возникающих при выводе из эксплуатации объектов основных средств и капитальных вложений;

- расходов, связанных с реструктуризацией компании (продажа или прекращение какого-либо направления деятельности организации, закрытие подразделений организации или их перемещение в другой географический регион и др.), если она проводится по утвержденному плану, согласованному с профсоюзом и объявленному работникам компании;

- сумм расходов, которые, вероятно, может понести организация в результате не завершенного на отчетную дату судебного разбирательства, в котором она выступает истцом или ответчиком;

- ожидаемых сумм по уплате госпошлины за регистрацию приобретенного автомобиля, если организация начнет его эксплуатировать с транзитными номерами;

- ожидаемых расходов по не разрешенным на отчетную дату разногласиям с налоговыми органами, связанным с уплатой платежей в бюджет;

- сумм выданных до отчетной даты гарантий, поручительств, а также других видов обеспечения обязательств в пользу третьих лиц, по которым не наступили сроки исполнения;

- сумм учтенных (дисконтированных) до отчетной даты векселей, срок платежа по которым не наступил (по состоянию на отчетную дату);

- обязательств, связанных с мероприятиями по охране окружающей среды, природоохранными мероприятиями, рекультивацией земель, обусловленных производственной деятельностью организации, а также требованиями законодательных и нормативных документов, положениями договоров, действиями или заявлениями организации;

- сумм ожидаемых штрафных санкций, подлежащих оплате контрагенту за неисполнение заведомо убыточного (обременительного) договора (неизбежные расходы на исполнение которого превосходят поступления, ожидаемые от его исполнения), если такие санкции предусмотрены данным договором;

- обязательств по другим аналогичным фактам.

Многообразие рассматриваемых обстоятельств обуславливает наличие отличительных характеристик оценочных обязательств в их содержании, порядке формирования, степени распространения, частоте и вероятности возникновения на практике. Бухгалтерский учет обеспечивает построение информации о наличии и движении объектов путем их систематизации и группировки по отличительным признакам. При этом важно на основе глубокого изучения разновидностей объекта построить их классификацию и определить место выделенных классификационных признаков в организации бухгалтерского учета. Конечной целью исследования стала выработка рекомендаций по наиболее оптимальному построению аналитического учета оценочных обязательств.

Согласно ПБУ 8/2010 выделяются две группы возможных источников возникновения оценочных обязательств, в соответствии с которыми И.А. Светкина подразделяет их на юридические и добровольные (практические) [11]. Источниками первых указаны договоры, законодательство, судебные решения, вторых – сложившаяся практика, заявления организации и т.п.

Д.В. Луговской выделяет типы обязательств, информация о которых формируется в бухгалтерском учете. Среди них [12]:

- Обязательства оценочные, юридические, то есть вероятные будущие обязательства, поставленные в зависимость от определенных событий, в отношении которых можно достоверно определить срок их исполнения или величину, и

имеющие юридическую силу. Например, выплата компенсаций увольняемым работникам, поставленная в зависимость от прекращения деятельности.

– Обязательства оценочные, юридическо-конклюдентные, в отличие от предыдущего типа предполагают систематический характер возникновения подобных обязательств. Пример – признание оценочных обязательств перед персоналом по предстоящим отпускам или гарантийных обязательств перед покупателями продукции.

– Обязательства оценочные, конклюдентные, которые связаны в первую очередь не с требованиями действующих нормативных актов и хозяйственных договоров, а со спецификой обычной деятельности организации, например сельскохозяйственной, в ходе которой у организации возникают будущие (оценочные) обязательства по осуществлению природоохранных мероприятий или рекультивации земель.

М.И. Чумаченко, рассматривая организацию контроля исследуемого учетного объекта, выделяет оценочные обязательства с низкой степенью неопределенности расчета (например, оценочные обязательства по оплате отпусков), а также оценочные обязательства, при формировании которых существует высокий уровень неопределенности (например, оценочные обязательства по ликвидации объектов и восстановлению природных ресурсов либо по гарантийному обслуживанию) [13].

Отметим, что авторы, как правило, рассматривают отдельные отличительные признаки изучаемого учетного объекта, отсутствует комплексный подход к их классификации. Осуществление дальнейшего исследования видов оценочных обязательств в целях выработки рекомендаций по организации их аналитического учета основывалось на принципах универсальности с использованием методов: анализа, синтеза, сравнения, классификации, обобщения, системного и логического подхода.

Теоретико-методологические подходы

В имеющихся публикациях затрагиваются вопросы аналитического учета оценочных обязательств. И.А. Светкина утверждает, что аналитический учет на счете 96 «Резервы предстоящих расходов» должен быть организован по видам оценочных обязательств, а при наличии множества объектов необходимо предусмотреть субсчета по каждой группе (например, по сроку погашения) [11].

Необходимо также принять во внимание возможность раскрытия информации по одно-

родности видов исследуемого объекта. Н.Н. Парасоцкая считает, что начисление вновь признанного оценочного обязательства за счет избыточности суммы начисленного ранее однородного резерва следует отражать по дебету счета 96, счета аналитического учета ранее начисленного обязательства и кредиту счета 96, счета аналитического учета нового обязательства [14].

Рассматриваемые рекомендации приводятся с позиции какого-либо отдельного вида оценочных обязательств без проведения комплексного изучения и точного выделения их групп применительно к организации аналитического учета.

Для систематизации рассматриваемых учетных объектов и построения системы аналитических счетов необходимо на основе имеющихся различий определить классификационные признаки оценочных обязательств.

Думается, что оценочные обязательства (добровольные или конклюдентные), возникающие в результате действий организации, следует объединить в отдельную группу рассматриваемых объектов, формируемых исходя сугубо из прошлой практики организации. Вместе с тем так называемые юридические оценочные обязательства важно разделить по конкретным основаниям для признания, носящим различную причинно-следственную направленность – согласно требованиям законодательных и нормативно-правовых актов, течению судебного дела или условиям заключенных договоров.

Кроме того, многие оценочные обязательства, за исключением связанных с оплатой отпусков [15], вознаграждений работникам, а также с гарантийным ремонтом, создаются, как правило, в разовом порядке и только при возникновении событий, не соответствующих благоприятному ведению какой-либо сферы деятельности в организации.

Следует принимать во внимание характерные различия оценочных обязательств, обуславливающие выбор объекта учета, в составе которого признают величину оценочного обязательства – расходы по обычным видам деятельности, либо прочие расходы, либо стоимость актива.

Вместе с тем необходимо предусмотреть тот факт, что информация о наличии и движении оценочных обязательств в бухгалтерской отчетности организацией раскрывается в случае существенности их величины.

Основываясь на рассмотренных особенностях и различиях между оценочными обязательствами, предлагаем их классификацию, представленную в таблице 1.

Операции по начислению и списанию оценочных обязательств должны осуществляться на основании выводов квалифицированных

Таблица 1

Классификация оценочных обязательств

Признак классификации	Группы (виды) оценочных обязательств	Примеры
Основания для признания	Оценочные обязательства, возникающие на основании законодательных и нормативно-правовых актов	Оценочные обязательства: – по оплате отпусков сотрудникам; – по выплате штрафов, ожидаемых к установлению в отношении организации в случае эксплуатации основных средств без проведения обязательного ремонта объектов
	Оценочные обязательства, возникающие на основании судебного дела	Оценочное обязательство по ожидаемым расходам на возмещение потерь истцу на основании результатов незаконченного судебного дела
	Оценочные обязательства, возникающие на основании заключенных договоров	Оценочные обязательства: – по гарантийному ремонту и обслуживанию; – по выплате ежегодных вознаграждений работникам за выслугу лет; – по выплате вознаграждений по итогам работы за год
	Оценочные обязательства, возникающие исходя из прошлой практики организации	Оценочное обязательство по природоохранным мероприятиям, возникшее в результате действий самой организации без влияния требований законодательства
Регулярность признания	Оценочные обязательства, подлежащие признанию и корректировке ежемесячно	Оценочное обязательство по оплате отпусков сотрудникам
	Оценочные обязательства, подлежащие признанию и корректировке ежегодно	Оценочное обязательство по гарантийному ремонту и обслуживанию
	Оценочные обязательства, подлежащие признанию в разовом порядке (с последующей корректировкой только в случае возникновения какой-либо новой информации или события, влияющего на оценку и предположения, связанные с данными оценочными обязательствами)	Оценочное обязательство по ожидаемым расходам на возмещение потерь истцу на основании результатов незаконченного судебного дела
Уровень применимости на практике	Оценочные обязательства, подлежащие признанию в каждой коммерческой организации	Оценочное обязательство по оплате ежегодных отпусков сотрудникам
	Оценочные обязательства, подлежащие признанию в организациях, производственно-финансовая деятельность которых характеризуется соответствующими особенностями	Оценочные обязательства: – по гарантийному ремонту и обслуживанию; – по ожидаемой выплате штрафов в случае эксплуатации основных средств без проведения обязательного ремонта объектов
	Оценочные обязательства, подлежащие признанию в какой-либо организации только при наступлении события, нехарактерного благоприятному ведению деятельности	Оценочные обязательства: – по незаконченному судебному делу; – по природоохранным мероприятиям, возникшие в результате действий самой организации без влияния требований законодательства
Однородность	Неоднородные оценочные обязательства, признание и погашение которых осуществляется только по каждому обязательству	Оценочное обязательство по незаконченному судебному делу
	Однородные (по характеру и порождаемой ими неопределенности) оценочные обязательства, признание и погашение которых может осуществляться по их совокупности	Оценочные обязательства по оплате отпусков сотрудникам

Окончание таблицы 1

Признак классификации	Группы (виды) оценочных обязательств	Примеры
Срок исполнения	Краткосрочные оценочные обязательства, предполагаемый срок исполнения которых составляет менее 12 месяцев после отчетной даты	Оценочные обязательства по оплате отпусков сотрудникам
	Долгосрочные оценочные обязательства, предполагаемый срок исполнения которых превышает 12 месяцев после отчетной даты	Оценочное обязательство по гарантийному ремонту и обслуживанию
Объекты учета, в составе которых признают величину оценочного обязательства	Оценочные обязательства, величина которых относится на расходы по обычным видам деятельности (если они связаны с производством готовой продукции, оказанием услуг, выполнением работ, которые организация осуществляет на регулярной основе в обычном режиме функционирования)	Оценочные обязательства: – по гарантийному ремонту и обслуживанию; – по оплате отпусков сотрудникам
	Оценочные обязательства, величина которых относится на прочие расходы (если они не связаны с обычными видами деятельности или с созданием, сооружением, приобретением, строительством, изготовлением объекта имущества)	Оценочные обязательства: – по незаконченному судебному делу; – по ожидаемым к выплате штрафным санкциям, подлежащим оплате контрагенту за неисполнение заведомо убыточного договора
	Оценочные обязательства, величина которых включается в стоимость актива (если они связаны с созданием, сооружением, приобретением, строительством, изготовлением объекта имущества)	Ликвидационные обязательства по объектам основных средств (скважин, электростанций и пр.)
Степень существенности с позиции отражения в финансовой отчетности	Оценочные обязательства существенной величины	Существенность величины оценивается на основании установленного организацией в учетной политике уровня существенности
	Оценочные обязательства несущественной величины	

сотрудников. Выработывая профессиональное суждение, бухгалтер пользуется заключениями других специалистов (юристов, оценщиков, инженеров и др.) [14].

При установлении фактов наличия обязательства, отвечающего критериям оценочного, работники юридических, экономических служб или эксперты должны оформить заключение, содержащее информацию о его характеристике и расчетной величине. На основании соответствующих документов бухгалтер начисляет оценочное обязательство, формируя бухгалтерскую справку. В случае установления фактов наступления (или ненаступления) событий, в результате которых списывается или корректируется величина оценочного обязательства, соответствующие записи в бухгалтерском учете осуществляются на основании решений суда, заключений компетентных сотрудников организации или экспертов и т. п. [16, 17]. При этом также

формируется бухгалтерская справка. Кроме того, информация, на основе которой начисляется, корректируется или списывается оценочное обязательство, целесообразно подкрепить распорядительным документом руководителя об осуществлении соответствующих операций.

На основании выводов о различии видов оценочных обязательств и соответствующем выделении классификационных признаков выработаны рекомендации по построению их аналитического учета.

Основные организационные и методические положения устанавливаются в учетной политике организации. В разделе, посвященном учету оценочных обязательств, необходимо указать виды оценочных обязательств, формируемых систематически в организации (с указанием регулярности признания), а также примеры оценочных обязательств, которые могут возникнуть в связи с особенностями и неблагоприят-

ными событиями в деятельности организации. Кроме того, следует предусмотреть порядок определения существенности величины оценочных обязательств, определить состав однородных объектов и особенности их учета.

Вместе с тем в учетной политике согласно рабочему плану счетом должен быть предусмотрен порядок отражения информации об объекте на счетах бухгалтерского учета.

Нормативными документами установлен порядок отражения рассматриваемого учетного объекта на счете 96 «Резервы предстоящих расходов» [9, 18].

Однако, думается, следует разграничивать оценочные обязательства и резервы предстоящих затрат, так как они различаются, главным образом, по своему назначению [5, 6]. В основе создания оценочных обязательств лежит оценка ожидаемой суммы кредиторской задолженности, право на получение которой у контрагента или сотрудника организации имеет место в силу свершившихся действий или событий. Поэтому в отличие от резервов предстоящих затрат при начислении оценочных обязательств обеспечение точности расчета соответствующих величин превалирует над принципом равномерности распределения планируемых затрат. Кроме того, период начисления оценочных обязательств зависит от момента возникновения прав контрагента или сотрудника на получение соответствующих сумм в будущем и может не соответствовать календарному году. Таким образом, рассматриваемые учетные категории представляют собой две разные группы резервов, то есть, к примеру, оценочное обязательство по оплате отпусков и резерв по предстоящей оплате отпусков – это два разных объекта учета.

Поэтому для обобщения информации о рассматриваемом учетном объекте необходимо выбрать дополнительный синтетический счет, используя их свободные номера в действующем Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций [19]. Например, счет 95 с присвоением ему приемлемого наименования – «Оценочные обязательства».

Величину сформированного оценочного обязательства при этом следует отражать по кредиту счета 95, который корреспондирует со счетами в зависимости от вида затрат, в составе которых признается сумма данного обязательства:

– дебет счета 20 «Основное производство», либо 23 «Вспомогательные производства», либо 25 «Общепроизводственные расходы», либо 26 «Общехозяйственные расходы», либо 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», либо 44 «Расходы на продажу», если величина оценочного обязательства относится на расходы по обычным видам деятельности;

– дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», если величина оценочного обязательства включается в стоимость актива;

– дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», если величина оценочного обязательства относится на прочие расходы. Данной записью также отражается разница (прирост) между дисконтированной (приведенной) стоимостью долгосрочного оценочного обязательства по состоянию на разные отчетные даты (по соответствующим процентам).

В момент признания кредиторской задолженности по ранее сформированному оценочному обязательству списываемая сумма отражается по дебету счета 95 в корреспонденции со счетами учета соответствующих затрат или расходов по исполнению обязательств или кредиторской задолженности, например:

– кредит счетов 70 «Расчеты по оплате труда» и 69 «Расчеты с внебюджетными фондами», если списывается оценочное обязательство при начислении сумм отпускных работнику организации;

– кредит счета 76 «Прочие доходы и расходы», если списывается оценочное обязательство при признании кредиторской задолженности, установленной в соответствии с принятым решением суда.

Аналитический учет на счете 95 должен быть организован по видам оценочных обязательств. Согласно предлагаемой классификации по признакам «основания для признания» и «срок исполнения» построена рекомендуемая система счетов аналитического учета операций на счете 95 «Оценочные обязательства» (таблица 2).

Рекомендуемая система может быть конструктивно применима при формировании рабочего плана счетов любой коммерческой организации. В результате построение учетной информации об оценочных обязательствах будет оптимально структурировано в соответствии с многообразием различий изучаемого учетного объекта, что повысит полезность формируемого в организации информационного пространства для аналитических процессов и принятия управленческих решений.

Заключение

Организация аналитического учета любого объекта должна базироваться на различиях его видов. Перечень оценочных обязательств, которые могут быть сформированы в каком-либо экономическом субъекте, остается открытым. Причем одни из них объективно должны формироваться систематически в обязательном порядке, обстоятельства же признания других имеют вероятностный характер. Исследование

Таблица 2

Рекомендуемая система счетов аналитического учета оценочных обязательств		
Перечень разрядов в структуре счета	Аналитический признак	Примеры элементов структуры счета
95	Наименование счета синтетического учета резерва	Оценочные обязательства (общая сумма)
1-9	Срок исполнения	1. Краткосрочные оценочные обязательства 2. Долгосрочные оценочные обязательства
1-9	Основания для признания	1. Оценочные обязательства, признанные на основании законодательных и нормативно-правовых актов 2. Оценочные обязательства, признанные на основании судебного дела 3. Оценочные обязательства, признанные на основании заключенных договоров 4. Оценочные обязательства, признанные исходя из прошлой практики организации
01-99	Объекты признания	01. Оценочные обязательства по оплате отпусков сотрудникам 02. Оценочные обязательства по выплате штрафов при эксплуатации основных средств без проведения обязательного ремонта объектов 03. Оценочные обязательства по возмещению потерь истцу на основании результатов незаконченного судебного дела 04. Оценочные обязательства по неразрешенным разногласиям с налоговыми органами, связанным с уплатой платежей в бюджет 05. Оценочные обязательства по гарантийному ремонту и обслуживанию 06. Оценочные обязательства по выплате ежегодных вознаграждений работникам за выслугу лет 07. Оценочные обязательства по выплате вознаграждений по итогам работы за год 08. Оценочные обязательства по штрафным санкциям, подлежащим оплате за неисполнение заведомо убыточного договора 09. Оценочные обязательства по природоохранным мероприятиям, возникшие в результате действий самой организации без влияния требований законодательства
001-999	Наименование получателя средств при погашении обязательства или характер природоохранных мероприятий	По наименованию контрагента, фамилии и инициалам сотрудника или характеру природоохранных мероприятий (например, оценочное обязательство по восстановлению окружающей среды)

многообразие видов оценочных обязательств позволило сформировать признаки их классификации, отдельные из которых использовались для построения системы аналитических счетов на рекомендуемом счете учета рассматриваемого объекта. Указанная система способствует повышению полезности информационного пространства принятия управленческих решений. Полученные результаты исследования полезно применимы для дальнейших научных изысканий в области оптимизации признания и учета оценочных обязательств по видам и группам.

Список литературы

1. Ширококов В.Г. Вектор развития активно-адаптивной системы бухгалтерского учета в агропромышленном комплексе // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 31. С. 3–9.
2. Дружилловская Т.Ю. Оценочные обязательства и резервы: трактовка и проблемы учета в системах

российских и международных стандартов // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 21 (411). С. 2–18.

3. Слободняк И.А., Грозина Э.В., Быкова Т.Л. Учетно-аналитическая информация об оценочных обязательствах // Экономика и управление: проблемы, решения. 2014. № 2 (26). С. 46–54.

4. Горшенин В.П., Киреева Н.В., Долгих Т.С. Влияние оценочных обязательств на показатели ликвидности: проблемы и решения // Вестник Забайкальского государственного университета. 2015. № 11 (126). С. 85–96.

5. Рец А.В., Хромова И.Н. Формирование оценочных обязательств в бухгалтерском и налоговом учете // Символ науки. 2017. Т. 1. № 2. С. 104–107.

6. Мизиковский И.Е., Поликарпова Е.П. Концепция объективизации резервов в бухгалтерском учете // Сборник материалов II Международной межвузовской научно-практической конференции «Синергия учета, анализа и аудита в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства», посвященной памяти проф. Петровой В.И. и проф. Баканова

ва М.И. (Москва, 2015). М.: Аудитор, 2016. С. 158–165.

7. Петров А.М., Мельникова Л.А. Сравнительный анализ состава и содержания отдельных видов резервов в отечественной и зарубежной практике // Управление экономическими системами: Электронный научный журнал. 2016. № 9 (91). С. 24.

8. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Производственный учет. М.: Магистр: ИНФРА-М, 2015. 272 с.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» ПБУ 8/2010 [Электронный ресурс]: утв. Приказом М-ва финансов Российской Федерации от 13 декабря 2010 года № 167н (ред. от 06.04.2015) // СПС «КонсультантПлюс».

10. Степаненко Е.И. Вопросы совершенствования учета резервов сельскохозяйственных организаций в условиях перехода на Международные стандарты // Вестник Российского государственного аграрного заочного университета. 2015. № 18 (23). С. 99–105.

11. Светкина И.А. Бюджетирование и учет оценочных обязательств на автотранспортных предприятиях // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2014. № 11 (121). С. 109–113.

12. Луговской Д.В., Абросимова Ю.А. Финансовые обязательства как элемент финансовой отчетности: вопросы классификации и оценки // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 1. С. 8–15.

13. Чумаченко М.И. Рекомендации по осуществлению внутреннего контроля величины оценочных обязательств // Экономика и современный менеджмент: теория и практика. 2016. № 7–8 (60). С. 19–28.

14. Парасоцкая Н.Н. Инновационные подходы признания оценочного обязательства и порядок отражения его в учете // Биржа интеллектуальной собственности. 2013. Т. 12. № 7. С. 15–22.

15. Бакулина Г.Н., Поликарпова Е.П. Оценочное обязательство (резерв) по предстоящей оплате отпусков работникам в современной системе бухгалтерского учета сельскохозяйственных организаций // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 23. С. 27–37.

16. Хоружий Л.И., Постникова Д.Д. Проблемы бухгалтерского учета оценочных обязательств сельскохозяйственными организациями // Бухучет в сельском хозяйстве. 2015. № 1. С. 11–19.

17. Цаценкина Т.А. Понятие и порядок бухгалтерского учета оценочного обязательства // Сборник материалов Международной научно-практической конференции «Актуальные проблемы и инновационная деятельность в агропромышленном производстве». Курск: Курская государственная сельскохозяйственная академия им. И.И. Иванова, 2015. С. 118–119.

18. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению [Электронный ресурс]: утв. Приказом М-ва финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 года № 94н (ред. от 08.11.2010) // СПС «КонсультантПлюс».

19. Дружиловская Т.Ю., Игонина Т.В. Направления реформирования учета обязательств организаций в системе российских бухгалтерских стандартов // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 32. С. 2–12.

ANALYTICAL ACCOUNTING OF ESTIMATED LIABILITIES

I.E. Mizikovsky¹, E.P. Polikarpova²

¹Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod

²Ryazan State Agrotechnological University named after P.A. Kostychev

Today, estimated liabilities as an object of accounting receive much attention in the literature. This is due to the fact that the obligation of their formation is prescribed at the regulatory level. Accounting rules PBU 8/2010 set out the conditions of recognition of estimated liabilities according to which there is a probability of the appropriate circumstances arising in any commercial organization; at the same time, the estimated liabilities for the forthcoming payment of vacation allowances to the workers must be formed inevitably in order to observe the labor legislation. Due to the diversity of the circumstances under consideration, distinctive characteristics of the estimated liabilities differ in terms of their content, the way they are formed, the extent of their prevalence, frequency and likelihood of occurrence in practice, which determined the purpose of the study: to develop recommendations on the optimal way of analytical accounting of estimated liabilities. The following methods were used in our research: analysis, synthesis, comparison, classification, generalization, systems and logical approach. Based on the features and distinctions between the types of estimated liabilities, their classification according to the following characteristics is proposed: grounds for recognition, regularity of recognition, practical applicability level, homogeneity, deadlines, accounting objects in which the value of the estimated liabilities is recognized, importance degree from the point of view of reflecting this line item in financial statements. The proposed system for analytical accounting of operations on the specified account is constructed according to the offered classification of estimated liabilities based on the characteristics «the base for recognition» and «deadlines». Application of this system will increase the usefulness of the information space created in the organization for analytical processes and administrative decision-making.

Keywords: estimated liabilities, classification of estimated liabilities, accounts system for analytical accounting of estimated liabilities.