

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

канд. экон. наук, доцент

Ю.А. Ткаченко,

магистрант

Н.В. Гречихина

Белгородский государственный
технологический университет
им. В.Г. Шухова

УЧЕТ ОЦЕНОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

В бухгалтерском учете существует группа резервов, именуемая оценочными обязательствами. Смысл создания оценочных обязательств заключается в том, чтобы планируемые затраты по определенным направлениям распределить равномерно в отчетном периоде [4].

Начисление оценочных обязательств необходимо, чтобы данные бухгалтерской отчетности не искажались [10].

Рассмотрим некоторые оценочные обязательства, формируемые в конкретном хозяйствующем субъекте.

Учет оценочных обязательств ведется в АО «Сбытовая компания» на основе ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (табл. 1).

Таблица 1

Виды и движение оценочных обязательств АО «Сбытовая компания» за 2020 г.

7. Оценочные обязательства						
Наименование показателя	Код	Остаток на начало года	Признано	Погашено	Списано как избыточная сумма	Остаток на конец периода
Оценочные обязательства - всего	5700	51 431	81 166	(75 656)	(1 256)	55 685
в том числе:						
Резерв по досуд. разногл. по дог. усл. по передаче	5701	670	119	(28)	(666)	95
Оценочные обязательства 13 з/п	5702	31 769	35 206	(31 693)	(76)	35 206
Оценочные обязательства страх. взносы по 13 з/п	5703	9 266	10 015	(8 777)	(489)	10 015
Резерв на гарантийное обслуживание и ремонт	5704	22	-	(4)	(18)	-
Оценочные обязательства по оплате отпусков	5705	7 453	27 778	(27 262)	(5)	7 964
Оцен. обязательства страх. взносы по оплате отпусков	5706	2 251	8 048	(7 892)	(2)	2 405

Как видно из табл. 1 в АО «Сбытовая компания» формируются следующие виды резервов:

- Резерв по досудебным разногласиям;
- Резерв на выплату вознаграждений по итогам года (оценочное обязательство 13-я зарплата);

- Резерв на гарантийное обслуживание и ремонт;
- Оценочные обязательства по оплате отпусков.

Резерв по досудебным разногласиям признается в полной сумме претензионных требований и исков.

В рамках формирования учетной политики АО «Сбытовая компания» устанавливаются особенности признания суммы резерва с учетом экспертного мнения собственной юридической службы.

Резерв по досудебным разногласиям признается в бухгалтерском учете АО «Сбытовая компания»:

- в случае претензионного (досудебного) урегулирования предъявленных требований;
- при наличии оснований для обжалования судебного акта.

Для того чтобы создать резерв на гарантийное обслуживание и ремонт, в АО «Сбытовая компания» рассчитывается предельная сумма отчислений в резерв (это планируемая сумма расходов на ремонт объектов основных средств).

Сумму определяют исходя из периодичности ремонта, стоимости деталей, которые меняются в процессе ремонта и сметной стоимости.

Основные средства, нуждающиеся в ремонте, а также планируемые суммы расходов указывают в смете на предстоящий ремонт.

Этот документ оформляется в АО «Сбытовая компания» так (табл. 2).

Таблица 2

**Выдержка из сметы затрат на ремонт
АО «Сбытовая компания»**

Утверждаю Руководитель Смета затрат на ремонт на 2020 год 13 января 2019 года				
№ п/п	Наименование основного средства	Периодичность проведения ремонта, раз	Стоимость ремонта, руб.	Сумма расходов на ремонт, руб. (гр. 3 x гр. 4)
1	2	3	4	5
1	Текущий ремонт автомобиля Renault Logan	2	12 000	24 000
2	Текущий ремонт автомобиля Renault Captur	2	12 000	24 000
3	Текущий ремонт автомобиля Renault Duster	1	8 000	8 000
Общая сумма планируемых затрат на ремонт			56 000	

В бухгалтерском учете АО «Сбытовая компания» создание резерва на ремонт основных средств отражается следующей записью:

Дебет 20 «Основное производство» Кредит 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей» – сформирован резерв на ремонт основных средств.

Дебет 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей» Кредит 10 (60, 69, 70) – затраты на ремонт списаны за счет сформированного резерва.

Резерв на выплату вознаграждений по итогам года и оценочные обязательства на оплату отпусков имеют одинаковую методику формирования и учета.

Расчет и отражение резерва на отпуск в бухгалтерском учете АО «Сбытовая компания» производится на каждую отчетную дату.

В бухгалтерском учете АО «Сбытовая компания» для отражения подобных сведений предназначен счет 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей».

Рассмотрим бухгалтерские записи по начислению и списанию резервов в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей» (табл. 3).

Таблица 3

**Оценочные обязательства на оплату отпусков
в АО «Сбытовая компания» на счетах бухгалтерского учета**

Счет Дебет	Наименование счета	Счет Кредит	Содержание операции
08	Вложения во внеоборотные активы	96.01 «Резерв на оплату отпусков сотрудников»	Начислен резерв на отпуск сотрудников (счета выбираются в зависимости от подразделения, в котором трудится сотрудник)
20	Основное производство		
26	Общехозяйственные расходы		
96.01	Резерв на оплату отпусков сотрудников	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Начислены отпускные за счет сформированного резерва
		69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	Начислены страховые взносы за счет резерва

Начисление резерва всегда производится на те же счета, что и заработная плата сотрудников АО «Сбытовая компания».

Сальдо по счету 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей» при формировании периодической отчетности отражается в пассиве бухгалтерского баланса.

Так как законодательно формула, которая используется для расчета величины резерва, не определена, каждый хозяйствующий субъект определяет ее самостоятельно.

В АО «Сбытовая компания» используется в достаточной мере точный способ. Он опирается на фактическое количество неиспользованных дней отпуска и среднего дневного заработка сотрудников:

1. Сначала разбивают всех сотрудников по подразделениям для определения используемых счетов начисления затрат (20, 26).

2. Необходимо иметь информацию по количеству дней отпуска, положенного каждому сотруднику. Так как в АО «Сбытовая компания» автоматизированный учет, сбор данной информации не представляет затруднений. Суммируют эти дни по каждой из групп сотрудников.

3. Рассчитываем средний дневной заработок (СДЗ) работников по каждой группе. Для этого необходимо всю заработную плату сотрудников за прошедший выбранный период (месяц, квартал) сначала разделить на количество календарных дней в этом периоде, а затем - на количество работников в группе.

Финальный момент – это расчет суммы самого резерва (с учетом страховых взносов с данного резерва).

Конечная величина резерва будет рассчитана по такой формуле:

$$\text{Резерв} = (\text{СДЗ работника} \times \text{К} \times \text{ДНО}) + (\text{СДЗ работника} \times \text{К} \times \text{ДНО}) \times \text{Сст},$$

где ДНО – дни неиспользованного отпуска,

Сст – суммарная ставка страховых взносов в %.

В бухгалтерской отчетности рассмотренные нами резервы отражаются следующим образом (табл. 4).

Таблица 4

Отражение резервов в бухгалтерской отчетности

Вид резерва	Как отражается резерв в отчетности	
	В бухгалтерском балансе	В отчете о финансовых результатах
На отпуска и вознаграждения по итогам за год	По строке 1540 «Оценочные обязательства»	По строке 2120, 2210, 2220 или 2350 в зависимости от того, на каком счете начислен резерв
На гарантийный ремонт	По строке 1540 «Оценочные обязательства»	По строке 2350 «Прочие расходы»

На необходимость создания того или иного оценочного обязательства существенно влияет отраслевая специфика хозяйствующего субъекта, его имущественное состояние, численность работников и другие объективные факторы.

Свое решение о создании резервов хозяйствующий субъект должен закрепить в учетной политике.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ).
2. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
3. Учетная политика организации (ПБУ 1/2008), утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н
4. Оценочные обстоятельства, условные обязательства и условные активы (ПБУ 8/2010), утверждено приказом Минфина России от 28.11.2001 г. № 96н
5. Изменения оценочных показателей (ПБУ 21/2008), утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н
6. Ткаченко Ю.А. Внутренний контроль в управлении экономическим субъектом / Ю.А. Ткаченко, М.В. Шевченко // Вестник Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова. 2015. № 3. С. 150-152.
7. Слабинская И.А. Управление контрольными функциями экономического субъекта на основе учетно-аналитического обеспечения / И.А. Слабинская, Ю.А. Ткаченко // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. 2020. № 6 (85). С. 48–55.
8. <https://www.klerk.ru/buh/articles/317713/>
9. <https://nalog-nalog.ru>
10. <https://www.buhgalteria.ru/article/kak-po-novomu-otrazhat-v-bukhuchete-rezerv-pod-obestsenenie-zapasov->

Рекомендовано кафедрой
бухгалтерского учета
и аудита БГТУ