

ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ОЦЕНОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ НА СУДЕБНЫЕ РАЗБИРАТЕЛЬСТВА

Мухтарова Д. И.

Мухтарова Диана Ильдаровна – магистрант,
магистерская программа: финансовый учет, анализ и аудит,
Санкт-Петербургский государственный экономический университет,
г. Санкт-Петербург

Аннотация: в статье рассматриваются условия признания в бухгалтерском учете оценочных обязательств, раскрываются методы оценки их величины и порядок расчета на примере оценочного обязательства на судебные разбирательства. Автором приводится пример ситуации, в которой образующиеся разницы не являются временными, с целью обратить внимание на важность рассмотрения каждой ситуации в отдельности для корректного определения и учета разниц, обусловленных несопадением подходов в налоговом и бухгалтерском учете. В отношении оценочных обязательств на судебные разбирательства приводятся возможные процедуры, выполнение которых позволит сделать вывод об эффективности контроля их учета и определить области, требующие корректирующих мероприятий.

Ключевые слова: оценочные обязательства, методы оценки величины оценочного обязательства, контроль.

CERTAIN ASPECTS OF ACCOUNTING AND CONTROL OF ESTIMATED LIABILITIES FOR COURT PROCEEDINGS

Mukhtarova D.I.

Mukhtarova Diana Ildarovna – Master Student,
MASTER'S DEGREE PROGRAM: FINANCIAL ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT»,
SAINT PETERSBURG STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS,
SAINT PETERSBURG

Abstract: the article discusses the conditions for recognition of estimated liabilities in accounting, reveals the methods of estimating their value and the calculation procedure using the example of an estimated liability for litigation. The author gives an example of a situation in which the resulting differences are not temporary, in order to draw attention to the importance of considering each situation separately for the correct determination and accounting of differences due to the discrepancy of approaches in tax and accounting. With regard to estimated liabilities for court proceedings, possible procedures are provided, the implementation of which will allow us to conclude about the effectiveness of monitoring their accounting and identify areas requiring corrective measures.

Keywords: estimated liabilities, methods of estimating the value of the estimated liability, control.

УДК 657

Признание оценочных обязательств обеспечивает достоверность бухгалтерской отчетности как информационной базы при принятии пользователями управленческих решений.

Оценочные обязательства представляют собой резервы под будущие обязывающие события, вероятность наступления которых высока. В ПБУ 8/2010 приводится следующая трактовка: «обязательство организации с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения» [3].

Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при одновременном выполнении условий:

- существование обязанности у организации, являющейся результатом прошлых событий и исполнение которой она не может избежать;

- в результате исполнения данной обязанности ожидается уменьшение экономических выгод;

- величина обязательства может быть обоснованно установлена.

В качестве наиболее распространенных видов могут быть названы оценочные обязательства: на оплату отпусков, судебные разбирательства и споры, бонусы сотрудникам. В отчетности организаций в зависимости от отраслевой специфики встречаются оценочные обязательства на: гарантийное обслуживание, рекультивацию земельных участков, вывод объектов основных средств из эксплуатации. Например, оценочные обязательства под будущие затраты на вывод из эксплуатации активов по добыче нефти и газа и (или) компенсационное лесовосстановление в учете организаций нефтяной промышленности.

Величина оценочного обязательства должна представлять собой наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых на отчетную дату для расчетов по этому обязательству.

Для определения величины могут использоваться такие методы, как: метод ожидаемой стоимости, среднее значение в диапазоне возможных результатов, метод наиболее вероятного результата. При использовании любого из перечисленных методов организации необходимо документально зафиксировать расчет и использованные допущения, например, в бухгалтерских справках. Содержание каждого метода и порядок соответствующего расчета рассмотрены в таблице 1.

Таблица 1. Методы, применяемые для расчета величины оценочного обязательства

Наименование метода	Содержание	Пример расчета оценочного обязательства на судебные разбирательства
---------------------	------------	---

Метод ожидаемой стоимости	Взвешивание возможных результатов с учетом их вероятности	По оценкам юристов, вероятность урегулирования иска в размере 100 млн руб. составляет 70%, в размере 80 млн руб. 20%, и в 70 млн руб. - 10%. Величина оценочного обязательства составит 93 млн руб.
Среднее значение в диапазоне возможных результатов	Среднее арифметическое из наибольшего и наименьшего значений интервала	По оценкам юристов, иск будет урегулирован в диапазоне от 70 до 100 млн руб. (результаты в рамках диапазона равновероятны). Величина оценочного обязательства в таком случае составит 85 млн руб.
Метод наиболее вероятного результата	Наиболее вероятный результат - когда оценивается отдельно взятое обязательство	По оценкам юристов, вероятность урегулирования иска в размере 100 млн руб. составляет 70%, в свою очередь вероятность отклонения - 20%. Величина оценочного обязательства составит 100 млн руб.

В соответствии с Планом счетов [2] для бухгалтерского учета оценочных обязательств предназначен счет 96 «Резервы предстоящих расходов». Отметим, что название данного счета должно быть изменено, поскольку оно не отражает сущности учитываемого объекта.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ (далее – НК РФ) признание оценочных обязательств не представляется возможным – такое отличие от бухгалтерского учета согласно пункту 11 ПБУ 18/02 обуславливает возникновение временных разниц [4]. Временные разницы образуют отложенные налоговые активы и обязательства, представляющие собой будущие налоговые платежи, которые будут получены или произведены.

Отметим, что необходимо смотреть на суть разницы, так как обозначенные в ПБУ 18/02 временные разницы таковыми являются не всегда. Например, оценочное обязательство на судебные разбирательства в случае, если организация предпринимает действия по оспариванию фискальной санкции, не приводит к образованию временных разниц, поскольку не принимается как расход для целей налогообложения в соответствии со статьей 270 НК РФ.

Признание и оценка оценочных обязательств характеризуются неопределенностью – основаны на суждении, экспертных оценках и допущениях, сделанных сотрудниками профильных подразделений организации.

В целях проверки ведения бухгалтерского учета оценочных обязательств следует предварительно сформировать модель процесса их функционирования, определить этапы и выявить «узкие места», в том числе посредством проведения интервью с сотрудниками профильных подразделений.

Рассмотрим примеры процедур, возможных к выполнению при проверке бухгалтерского учета оценочных обязательств по судебным разбирательствам.

В первую очередь необходимо сделать запрос в юридическую службу организации на представление информации о судебных делах, в частности об экспертных оценках вероятности выигрыша по каждому из них. Затем сделать выгрузку операций из информационной учетной системы по счету учета оценочных обязательств (в общем случае счет 96). На основе информации, полученной от юридического подразделения, произвести пересчет совокупной величины оценочного обязательства по судебным разбирательствам - данная процедура позволит убедиться в обоснованности признания и в корректности признаваемой величины оценочного обязательства.

В целях проверки полноты и существования рекомендуется сделать обратную сверку – для этого в картотеке судебных дел (пример официального ресурса в открытом доступе: kad.arbitr.ru) осуществить поиск дел, участником которых является организация. Полученную информацию систематизировать, затем составленный перечень сопоставить со списком, предоставленным юридическим подразделением, и с данными учетных регистров, сделать выводы.

Понимание фактического процесса учета оценочных обязательств, с учетом результатов выполненных процедур (примеры которых приведены выше) позволит, во-первых, сделать вывод об эффективности системы управления рисками и внутреннего контроля организации по процессу составления бухгалтерской отчетности в части оценочных обязательств, и, во-вторых, определить области, требующие разработки и внедрения корректирующих мероприятий.

Список литературы / References

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2020 № 117-ФЗ (ред. от 01.05.2022). [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»
2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению: приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010). [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»
3. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010): приказ Минфина РФ от 13.12.2010 № 167н (ред. от 06.04.2015). [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02): приказ Минфина России от 19.11.2002 № 114н (ред. от 20.11.2018). [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»