

2. ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА

2.1. ОЦЕНОЧНЫЕ ЗНАЧЕНИЯ И ИХ ИЗМЕНЕНИЯ: СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ

Луговской Д.В., к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Кубанский государственный университет», г. Краснодар

Раскрывается сущность и содержание понятия «оценочное значение». Рассматриваются актуальные проблемы идентификации и отражения в учете и отчетности изменений оценочных значений. Проводятся сходства и различия между предписаниями российских и международных стандартов. Объясняется природа возникновения и тенденции развития оценочных значений в контексте учетной политики и профессионального суждения.

ВВЕДЕНИЕ

Категория «оценочные значения» (accounting estimates) появилась в российском учете относительно недавно (в 2008 г.) и связана с его адаптацией к международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). Несмотря на то (а, может быть, и вследствие того), что регламентирующее данный вопрос Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) 21/08 «Изменение оценочных значений» самое лаконичное среди всех – его текст не превышает одной страницы – понимание и применение данного документа нередко вызывает затруднения. По данной тематике практически отсутствуют какие-либо публикации в профессиональных изданиях. А немногочисленные практические статьи, появившиеся в момент принятия ПБУ 21/08 «Изменение оценочных значений», были посвящены главным образом обзору новаций в бухгалтерском законодательстве.

Наибольший интерес представляют работы Л.В. Сотниковой [9] и Д.Ш. Усановой [10], опубликованные в журнале «Бухгалтерский учет», которые отличает комплексный подход к решению актуальных вопросов использования оценочных значений в учете и аудите. В контексте учетной политики оценочные значения затрагиваются в работах Л.И. Куликовой [4], М.Л. Пятова [8] и др.

При этом наблюдается определенный парадокс: на фоне мизерного количества работ, посвященных оценочным значениям как таковым, весьма высок удельный вес публикаций, адресованных проблемам отражения в учете и отчетности важнейших бухгалтерских регулятивов – оценочных резервов и оценочных обязательств. И уж совсем трудно найти хотя бы один номер научного или практического издания, на страницах которого не затрагивались бы частные случаи использования оценочных значений применительно к той или иной области учета, будь то основные средства, капитал, финансовый результат или дебиторская задолженность.

В то же время учетная политика как объект исследования пользуется традиционной (и заслуженной) популярностью. В преддверии очередного финансового года выходят десятки работ, подробно рассматривающих особенности составления нового приказа. Ни капли не умаляя значения этих работ, хотелось бы отметить, что оценочные значения, некогда составлявшие с учетной политикой одно целое, требуют не менее щепетильного отношения как с методической точки зрения, так и с позиции организации и процедуры оформления изменений, которые, как будет показано ниже, могут и должны осуществляться не раз в год, а постоянно.

Таким образом, актуальность исследования оценочных значений объясняется, с одной стороны, широчайшей сферой их применения (в вопросах резервирования, оценки, при-

знания доходов и расходов, формирования профессионального суждения и многих других), с другой, – недостатком внимания к самой категории «оценочные значения» как таковой, к ее сущности и структуре.

Соответственно данная статья посвящена не столько экономико-правовой оценке норм конкретного ПБУ, а новой и малоисследованной бухгалтерской категории, как таковой. На наш взгляд, значимость ПБУ 21/08 «Изменение оценочных значений» обусловлена не столько введением новой категории «оценочные значения» и установлением предписаний относительно их отражения в учете, сколько влиянием, которое эти предписания оказали на учетную политику организации.

Новизна исследования заключается в следующем:

- дано определение понятия «оценочное значение», которого не содержит ПБУ, ни МСФО;
- раскрыта взаимосвязь учетной политики и оценочных значений;
- разработана классификация оценочных значений, в основу которой положена база их расчета.

Известно, что приказы об учетной политике зачастую избыточны информацией. Здесь и перечисление нормативных актов, которыми руководствуется организация при ведении учета, и принципы (допущения и требования), которым она следует, императивные предписания учетных стандартов и, конечно же, оценочные значения, которые, как и все вышеперечисленное, должны быть дистанцированы от нее.

С точки зрения практической значимости это выражается в следующем:

- выполнено разграничение элементов учетной политики и элементов оценочных значений, что позволяет упростить структуру приказа об учетной политике;
- представлен расширенный перечень элементов, которые могут быть отнесены к оценочным значениям, что конкретизирует состав оценочных значений и обособляет их от элементов учетной политики;
- предложен порядок документального оформления изменения оценочных значений, что способствует упорядочению работы бухгалтерской службы.

По мнению проф. М.Л. Пятова, анализирующего категорию «оценочные значения» и отмечающего противоречивость предписаний, «...идея состоит в том, чтобы ввести в российскую учетную практику понятие обесценения активов, определяемое МСФО» [8].

На наш взгляд, идея российского нормативного документа и положенного в его основу международного стандарта (МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки») намного шире и связана с изменением роли учетной политики в среде МСФО.

Напомним, что под учетной политикой организации понимается выбор того или иного способа ведения бухгалтерского учета (например, способа оценки товаров или способа списания стоимости запасов). При этом могут возникать ситуации, когда величина показателя, определяемая в рамках одного способа, может варьировать (например, предполагаемая цена продажи товаров или ожидаемая к получению сумма дебиторской задолженности). В этом случае принято говорить об оценочном характере показателя.

Так, выбрав в учетной политике организации розничной торговли на предстоящий финансовый год способ учета товаров по предполагаемой цене их продажи, организация решает задачу первого порядка. Совершенно очевидно, что цена продажи в течение определенного периода может меняться (сам выбранный способ оценки предполагает это). Также очевидно, что изменение цены продажи товара определенно не влечет за собой изменение выбранного способа ведения учета и, следовательно, изменение учетной политики. Способ остается прежним, меняется лишь оценка объекта в рамках избранного способа. Уточнение этой оценки

и представляет собой задачу второго порядка, которая должна быть решена в рамках профессионального суждения.

Таким образом, под оценочным значением следует понимать варьирующую величину используемого в учете показателя, определяемую с учетом профессионального бухгалтерского суждения, сформированную в рамках применяемого способа ведения бухгалтерского учета, а под изменением оценочного значения – ее корректировку с учетом изменившихся обстоятельств.

Современный бухгалтерский учет

Современный бухгалтерский учет, как известно, относится к числу наук, широко использующих различные предположения и допущения, а не только очевидные факты. При этом вполне логично с течением времени проверять обоснованность сделанных предположений и их соответствие изменившимся условиям хозяйствования.

В примере с товарами это будет означать пересмотр розничных цен в зависимости от желания руководства фирмы с учетом внутренних и внешних факторов и, что крайне важно с организационно-технической точки зрения, не потребует внесения изменений в приказ об учетной политике.

Следует заметить, что изменение оценочных значений, также как и изменение учетной политики влияет на стоимостные показатели бухгалтерской отчетности. Причем само оценочное значение может не иметь стоимостной оценки (например, срок полезного использования основных средств), но в конечном итоге влияет на отчетные цифры.

Категорию «оценочное значение» можно рассматривать как производную от учетной политики. В широком смысле это подуровень учетной политики. Формальный, учетная политика – это исключительно принятый способ, оценочное значение – выбор величины показателя в рамках данного способа.

Подобное разделение весьма полезно с практической точки зрения. Поскольку изменение оценочного значения обособлено от учетной политики, не требуется вносить какие-либо изменения в приказ, который, как известно, допускается корректировать не чаще одного раза в год. Кроме того, это избавляет приказ об учетной политике от информации, не соответствующей его назначению, которая не просто избыточна, но и вредна, поскольку дискредитирует экономическую сущность данной категории, связанную с выбором способа учета из двух или более возможных. В случае же с оценочными значениями речь идет лишь об оценке учетного показателя в рамках установленного национальной или локальной учетной политикой способа. Например, согласно российским правилам активы, полученные безвозмездно, оцениваются по рыночной стоимости.

Разграничение элементов учетной политики и оценочных значений имеет и существенное дидактическое значение, поскольку изначально формирует у будущих специалистов представление о структуре информации, раскрываемой во внутренней учетно-распорядительной документации и в пояснениях к отчетности. В частности, перечень основных элементов оценочных значений представлен в работе «Ведение в бухгалтерский учет» [6].

Ни ПБУ, ни МСФО не содержат определения понятия «оценочное значение», а лишь приводят открытый перечень примеров оценочных значений, среди которых называются сроки полезного использования амортизируемых активов, ожидаемые поступления будущих экономических выгод др.

ПБУ 21/08 «Изменения оценочных значений» изменением оценочного значения признает корректировку стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, обусловленная появлением новой информации, которая производится исходя из оценки существующего положения дел в организации, ожидаемых будущих выгод и обязательств и не является исправлением ошибки в бухгалтерской отчетности (п. 2 ПБУ 21/08) [3].

Нетрудно догадаться, что данное определение заимствовано из международных стандартов: «Изменение в бухгалтерской оценке – это корректировка балансовой стоимости актива или обязательства, или суммы периодического потребления актива, которая возникает в результате оценки текущего состояния активов и обязательств и ожидаемых будущих выгод и обязанностей, связанных с активами и обязательствами. Изменения в бухгалтерских оценках возникают в результате появления новой информации или развития событий и, соответственно, не являются корректировками ошибок» (п. 5 МСФО (IAS) 8) [1].

ПБУ 21/08 «Изменения оценочных значений» не содержит предписаний относительно порядка документального оформления изменения оценочных значений. По нашему мнению, здесь уместно воспользоваться отдельным приказом (распоряжением) руководителя (по аналогии с приказом об учетной политике) или бухгалтерской справкой. К документам должен прилагаться расчет оценочного значения и его изменения. Во избежание спорных ситуаций целесообразно в организационном разделе приказа об учетной политике закрепить полномочия и порядок документального оформления изменения оценочных значений.

Таким образом, учетную политику и оценочные значения объединяет то, что и одно и другое – выбор. Однако, как уже говорилось, в отличие от учетной политики, это выбор не способа ведения учета, а конкретной величины учетного показателя в рамках одного и того же способа. При условии, разумеется, что сам способ допускает вариативность оценки. Так, скажем, оценка активов по первоначальной стоимости (в сумме фактических затрат на их приобретение, изготовление) конкретна, а не вариативна, и поэтому не признается оценочным значением. Оценка по рыночной стоимости, напротив, не отличается постоянством и может изменяться с течением времени. При этом сам способ бухгалтерского учета (по рыночной стоимости) остается неизменным, меняется лишь стоимость. Соответственно в последнем случае уместно говорить о наличии оценочного значения и его изменении.

В случае, если какое-то изменение в данных бухгалтерского учета не поддается однозначной классификации в качестве изменения учетной политики или изменения оценочного значения, то, согласно российским и международным стандартам, оно признается изменением оценочного значения (п. 3 ПБУ 21/08 [3], п. 35 МСФО (IAS) 8 [1]).

Рассмотрим наиболее типичные ситуации, требующие нахождения оценочного значения показателя, влияющего на данные бухгалтерского учета и отчетности.

- Переоценка основных средств. ПБУ 6/01 «Учет основных средств» предоставляет право коммерческим организациям не чаще одного раза в год (по состоянию на отчетную дату) проводить переоценку основных средств. При этом в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтер-

ском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости. Таким образом, в качестве основы (способа) последующей оценки основных средств на уровне национальной учетной политики определена рыночная стоимость. Необходимость обеспечения соответствия учетной оценки основных средств их текущей рыночной цене требует осуществления корректировки – изменения оценочного значения (в данном случае – текущей стоимости основных средств).

- Определение срока полезного использования основных средств. Устанавливается, в течение какого периода (1, 2, 3 и т. д. лет) объект будет использоваться (приносить экономические выгоды) в организации. Отсюда видно, что оценочным значением может быть не только стоимостный показатель, но и натуральный. В данном случае – срок полезного использования. Однако его изменение, несомненно, влияет на данные финансовой отчетности, которая составляется в едином денежном измерителе.
- Переоценка нематериальных активов. Норму о переоценке содержит также ПБУ 14/07 «Учет нематериальных активов». В целях обеспечения достоверности учетных данных нематериальные активы переоцениваются не чаще одного раза в год (по состоянию на отчетную дату) исключительно по данным активного рынка таких активов. Организации требуется отразить изменение оценочного значения – текущей рыночной стоимости нематериальных активов в случае существенности последнего.
- Признание обесценения нематериальных активов. Помимо переоценки в отношении нематериальных активов предусмотрена процедура их тестирования на обесценение, которая может осуществляться организацией в соответствии с требованиями МСФО. В отличие от переоценки, которая проводится исключительно по данным активного рынка и может иметь двоякую направленность (дооценка или уценка), обесценение признается на основе комплекса косвенных признаков при отсутствии рыночных данных и с учетом принципа осмотрительности (бухгалтерского консерватизма) отражает лишь снижение стоимости.
- Определение срока полезного использования нематериальных активов. Устанавливается сама возможность установления срока полезного использования нематериального актива, а также период (1, 2, 3 и т. д. лет), в течение которого объект с определенным сроком полезного использования будет амортизироваться. Фиксированный амортизационный период (20 лет) установлен для деловой репутации (гудвила).
- Признание обесценения материально-производственных запасов. Согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года с учетом их обесценения (за вычетом резерва по снижению стоимости материальных ценностей). Из сказанного видно, что у организации отсутствует учетная политика по данному вопросу: если стоимость снизилась – надлежит констатировать данный факт – признать обесценение. Однако признание обесценения требует определения его размера, т.е. нахождения изменения оценочного значения. Таким образом, оценочным значением в данном случае будет не что иное, как величина обесценения материально-производственных запасов и, как следствие, их балансовая стоимость (с учетом обесценения).
- Последующая оценка финансовых вложений, по которым определяется текущая рыночная стоимость. Единственный способ оценки таких финансовых вложений задан национальной учетной политикой: согласно ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» последующая оценка финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, производится по текущей рыночной стоимости. Организации остается лишь своевременно следить за ее изменением и осуществлять корректировку, тем са-

мым производя изменение оценочного значения – текущей рыночной стоимости финансовых вложений.

- Признание обесценения финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость. Наличие признаков устойчивого снижения стоимости таких финансовых вложений требует от организации признания их обесценения. В этом случае организацией определяется расчетная стоимость финансовых вложений, равная разнице между их стоимостью, по которой они отражены в бухгалтерском учете (учетной стоимостью), и суммой такого снижения. Оценочное значение – величина обесценения финансовых вложений, которая уменьшает их балансовую стоимость.
- Признание обесценения дебиторской задолженности. Нарушение контрагентами договорных обязательств, финансовые трудности и др. причины приводят к появлению сомнительной задолженности. В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ сомнительной считается дебиторская задолженность организации, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. Наличие сомнительной задолженности требует оценки вероятности погашения долга полностью или частично и его корректировки на величину предполагаемого обесценения. Соответственно, само обесценение и скорректированная на него сумма дебиторской задолженности – есть оценочное значение.

Иными словами, «резерв по сомнительным долгам на покрытие безнадежной задолженности призван решить две задачи:

- уточнить финансовый результат на сумму предполагаемых убытков вследствие невозврата долга;
- обеспечить реальную оценку дебиторской задолженности в балансе. Последнее обстоятельство говорит о принадлежности данного резерва к группе оценочных» [5, с. 46].

Признание обесценения отражается проводкой по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». При его использовании на покрытие неустраиваемого долга записи производятся по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции с соответствующими счетами учета расчетов с дебиторами. По окончании отчетного периода резерв следует скорректировать или присоединить неиспользованные суммы к финансовому результату. Присоединение неиспользованных сумм резервов к прибыли отчетного периода отражается по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Определение степени завершенности работ по договорам подряда

ПБУ 2/08 «Учет договоров строительного подряда» предусматривает признание доходов, расходов и финансового результата по договору способом «по мере готовности» при условии, что финансовый результат (прибыль или убыток) исполнения договора на отчетную дату может быть достоверно определен. Данный способ основан на том, что доходы и расходы определяются, исходя из подтвержденной организацией степени завершенности работ по договору на отчетную дату. Степень завершенности работ представляет собой оценочное значение и может оцениваться как доля выполненных работ в общем объеме работ по договору либо как доля понесенных расходов в расчетной величине общих расходов по договору.

По завершению в установленном порядке каждого этапа работ делают запись по дебету счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» и кредиту

счета 90 «Продажи». Одновременно списываются расходы, связанные с выполнением данного этапа работ с кредита счетов учета затрат на производство в дебет счета 90 «Продажи». По окончании всей работы в целом принятая заказчиком стоимость этапов списывается по кредиту счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Признание оценочных обязательств

ПБУ 8/10 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» относит к категории оценочных обязательства с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения и требует их признания при одновременном соблюдении следующих условий, что а) у организации существует обязанность, ставшая следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой она не может избежать; б) исполнение обязательства, вероятно, приведет к уменьшению экономических выгод и в) величина оценочного обязательства может быть надежно оценена.

К таковым, в частности, могут быть отнесены суммы предстоящей оплаты отпусков работникам; на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства; на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание и др. Признание оценочных обязательств производится по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство, расходов на продажу или прочих расходов. Оценочные обязательства следует систематически корректировать.

Данный перечень не исчерпывающий, и помимо рассмотренных ситуаций, при которых перед организацией возникает необходимость выбора учетной политики или изменения оценочного значения, всегда будут возникать новые обстоятельства, которые не всегда возможно однозначно классифицировать. В этом случае такое изменение в учетных данных следует считать изменением оценочного значения.

Можно заметить, что определение оценочного значения показателя и его изменения, зачастую, связано с критерием существенности. Так, решение о переоценке целиком и полностью зависит от того, признает ли бухгалтер существенным изменение стоимости активов или нет. Существенность служит основой тестирования активов на обесценение и признание его в учете и отчетности. От того, насколько существенна величина заготовительных расходов, зависит методика их учета. Существенность или несущественность показателя играет определяющую роль при раскрытии информации о нем в финансовой отчетности.

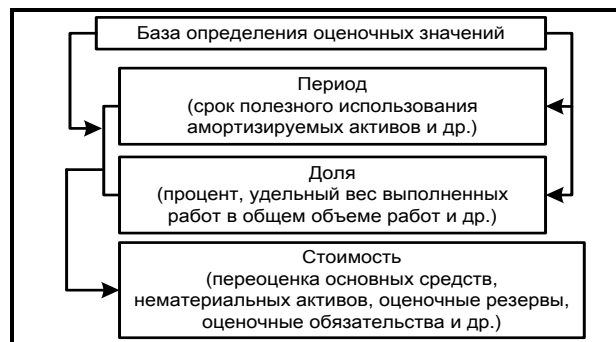


Рис. 1. Классификация оценочных значений по базе их расчета

Представленные элементы оценочных значений в зависимости от базы их расчета можно классифицировать по трем направлениям, как:

- стоимостные;
- временные;
- долевые (процентные) (рис. 1).

В первом случае оценивается непосредственно стоимость объектов бухгалтерского учета:

- основных средств;
- нематериальных активов;
- запасов и т.д.

Во втором, в качестве оценочного значения используется время (период), в частности, срок полезного использования амортизируемых активов, который, в свою очередь все равно оказывает влияние на стоимостные показатели учета и отчетности – остаточную стоимость долгосрочных активов, величину расходов отчетного периода и финансового результата. В третьем случае в качестве базы определения оценочного значения применяется относительный показатель – доля (процент) в величине общего показателя. Например, при выполнении работ долгосрочного характера требуется определить долю каждого этапа в общем объеме работ. Определение таких долей как раз и представляет собой нахождение оценочного значения. В свою очередь на основе относительных долевых (или процентных) показателей рассчитываются стоимостные, т.е. определяется конкретные суммы доходов, расходов и финансового результата, подлежащие признанию в соответствующих отчетных периодах. Влияние изменений оценочных значений на бухгалтерскую отчетность носит перспективный характер. Это означает, что изменение применяется к операциям, прочим событиям и условиям с момента изменения оценочного значения (п. 38 МСФО (IAS) 8 [1]).

На сегодняшний день понятие «оценочные значения» встречается только в бухгалтерском (финансовом) учете и отсутствует в налоговом. Но, по сути, оценочные значения присутствуют и в нем. Многие из перечисленных выше элементов (такие как, срок полезного использования основных средств и нематериальных активов, резервы по ценным бумагам и сомнительным долгам и пр.) реализованы и в налоговом законодательстве, правда отнесены к сфере учетной политики для целей налогообложения и выполняют несколько иные функции, нежели в бухгалтерском учете. Если в бухгалтерском учете корректировка оценочных значений призвана повысить достоверность отчетности, то в налоговом – избежать неоправданного завышения налоговой базы. В бухгалтерском – отражение изменения оценочных значений в

случае их существенности необходимость, в налоговом – право налогоплательщика.

Полагаем, что выделение из числа элементов налоговой учетной политики оценочных значений, как и самом применении этого понятия в налоговом законодательстве, хотя отчасти и методически оправдано, но практически усложнит и без того непростой налоговый учет. Напротив, считаем обоснованным «сокращение альтернатив, предоставляемых экономическим субъектам при формировании ими налоговой учетной политики» [7, с. 33].

Тенденция видится в постепенном сокращении альтернатив при выборе способов ведения бухгалтерского учета: все они постепенно становятся прерогативой национальной (международной) учетной политики, предметом регулирования со стороны государства и (или) профессиональных объединений. Одновременно, выделение из сферы влияния локальной учетной политики (учетной политики организации) оценочных значений оставляет их в ведении экономического субъекта, который будет сосредоточен уже не на выборе способа ведения учета, а исключительно на определении конкретного значения учетного показателя в рамках заданного свыше способа, что ориентирует на широкое применение профессионального суждения.

Литература

1. О признании международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории РФ [Электронный ресурс] : постановление Правительства РФ от 25 февр. 2011 г. №107. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Учетная политика организации [Электронный ресурс] : положение по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 6 окт. 2008 г. №106н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Изменения оценочных значений [Электронный ресурс] : положение по бухгалтерскому учету ПБУ 21/2008 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 6 окт. 2008 г. №106н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Куликова Л.И. Учетная политика и изменения оценочных значений [Текст] / О.И. Куликова // Бухгалтерский учет. – 2010. – №2.
5. Кутер М.И. и др. Резервирование как способ страхования рисков [Текст] / М.И. Кутер, Л.В. Луговской, Д.И. Понокова // Финансы и кредит. – 2006. – №34. – С. 40-46.
6. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет [Текст] / М.И. Кутер. – Краснодар : Просвещение-Юг, 2013. – 552 с.
7. Луговской Д.В. О возможности и необходимости сближения учетной политики для целей финансового и налогового учета [Текст] / Д.В. Луговской // Все для бухгалтера. – 2005. – №22. – С. 31-33.
8. Пятов М.Л. Новые ПБУ и бухгалтерская практика в новом году [Текст] / М.Л. Пятов // БУХ.1С. – 2009. – №1.
9. Сотникова Л.В. Изменения оценочных значений [Текст] / Л.В. Сотникова // Бухгалтерский учет. – 2009. – №2.
10. Усанова Д.Ш. Оценочные значения как объект аудита [Текст] / Д.Ш. Усанова // Бухгалтерский учет. – 2008. – №20.

Ключевые слова

Оценочные значения; изменения оценочных значений; учетная политика; перспективное применение; профессиональное суждение.

Луговской Денис Владимирович

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность проблемы. Категория «оценочные значения» появилась в российском учете в 2008 г. в связи с принятием одноименного Положения по бухгалтерскому учету, существенным образом изменив представления об учетной политике, выделившись из нее. Будучи самым лаконичным из всех ПБУ 21/08 «Изменения оценочных значений» оставляет больше вопросов, чем ответов. Данный нормативный документ не содержит даже определения «оценочных значений». Практически отсутствуют какие-либо публикации в научно-периодической печати. При этом на фоне мизерного количества работ, посвященных оценочным значениям как таковым, весьма высок удельный вес публикаций, адресованных частным случаям отражения в учете и отчетности изменений оценочных значений.

Таким образом, актуальность исследования объясняется отсутствием должного внимания к самой категории «оценочные значения», практические вопросы учетного отражения которых, зачастую, весьма неоднозначны и требуют применения профессионального суждения.

Научная новизна и практическая значимость. В представленной работе впервые представлено определение понятия «оценочное значение», раскрыта взаимосвязь учетной политики и оценочных значений, а также дана классификация оценочных значений, в основу которой положена база их расчета. С практической точки зрения это позволяет четко разграничить элементы учетной политики и оценочных значений, тем самым избавив приказ об учетной политике от несвойственной ему информации. Кроме того, автором представлен расширенный перечень элементов оценочных значений и предложен порядок документального оформления их изменений.

Заключение. Рецензируемая работа отвечает требованиям, предъявляемым к научным статьям, и рекомендуется к публикации.

Кутер М.И., д.э.н., проф., зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВПО «Кубанский государственный университет»