

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПОДХОДОВ К ОЦЕНКЕ РЕЗЕРВОВ В СИСТЕМЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА АГРОПРОМЫШЛЕННЫХ ФОРМИРОВАНИЙ

IMPROVING APPROACHES TO ASSESSING RESERVES IN THE ACCOUNTING SYSTEM OF AGRO-INDUSTRIAL FORMATIONS

Mulhm Raghda

Summary. The article makes proposals to improve approaches to assessing reserves in the accounting system of agro-industrial formations. It is established that the introduction of international standards into the practice of accounting of agro-industrial formations has led to the emergence of new approaches to the assessment of accounting objects. It was found out that the modern methodology provides for a combination of reporting formats of many approaches to the assessment and use of various types of values. It is proved that the accounting methodology is based on principles, concepts, prerequisites, which determines the expediency of considering any methodological accounting technique through their prism.

Keywords: valuation, reserves, system, accounting, reporting, methodology, cost.

Мулхм Рагда

Аспирант, ФГБОУ ВО «Российский государственный
аграрный университет —
МСХА имени К.А. Тимирязева», г. Москва
raghdarabeh@gmail.com

Аннотация. В статье сделаны предложения по совершенствованию подходов к оценке резервов в системе бухгалтерского учета агропромышленных формирований. Установлено, что введение в практику бухгалтерского учета агропромышленных формирований международных стандартов обусловило возникновение новых подходов к оценке объектов учета. Выявлено, что современная методология предусматривает сочетание форматов отчетности многих подходов к оценке и использованию различных видов стоимостей. Доказано, что методология бухгалтерского учета базируется на принципах, концепциях, предпосылках, что обуславливает целесообразность рассмотрения любого методического приема учета сквозь их призму.

Ключевые слова: оценка, резервы, система, бухгалтерский учет, отчетность, методология, стоимость.

Процесс формирования резервов является важным в рамках реализации потенциала агропромышленной организации в условиях неопределенности, а также сохранения ее капитала от редукции. Резервирование по смыслу превратилось в процедуры, не предусматривающие формирование запасов ликвидных активов на покрытие будущих затрат или потерь, определение их величины, достаточной для создания необходимого уровня защиты капитала от редукции.

Несмотря на важность резервов, как в системе риск-менеджмента, так и в системе учетных механизмов сохранения капитала, вопросы методологии и методики их бухгалтерского учета не раскрыты достаточно ни в системе стандартизации бухгалтерского учета и финансовой отчетности, ни в научных трудах по предметной сфере знаний.

Отдельные аспекты оценки резервов проанализированы в научных трудах Р.А. Алборова [1], Э.Ю. Биктимировой [2], Р.В. Костиной [3], У.З. Мамедовой [4], И.В. Осиповой [5], В.С. Плотникова [6], Н.Г. Сапожниковой [7], Н.В. Ткачук [8] и др. В то же время вопросы совершенствования подходов к оценке резервов в системе бухгалтерского учета агропромышленных формирований изучены недостаточно.

Результаты

При этом отсутствует целостная концепция оценки в учете, которая бы давала ответы на такие вопросы: какие функции оценки выполняет в современной системе бухгалтерский учет; какие объекты оценки в бухгалтерском учете; какие существуют методические основы оценки различных объектов при их признании в учете, выбытии и отражении в финансовой отчетности; какие имеются методические подходы к уточнению балансовой оценки отдельных объектов бухгалтерского учета и тому подобное. При этом, оценка выступает как предпосылка учета, его цель и результат.

В этом случае можно совершенствовать учетную политику агропромышленных формирований, что позволит систематизировать законодательство по вопросам методов оценки объектов учета и уменьшит злоупотребления, связанные с использованием профессионального суждения бухгалтера. При этом вопрос оценки резервного капитала как составляющей собственного капитала агропромышленного предприятия определяется императивами, такими как уставные документы агропромышленных формирований. Однако, проблематика оценки резервов в целом как объекта учета остается

недостаточно решенной, что обуславливает определенные пробелы в бухгалтерской методологии и методике. В теории бухгалтерского учета оценка рассматривается как способ реализации определенной концепции сохранения резервов — финансовой или физической, а в рамках каждой концепции определяют конкретные виды оценок, методики их вычисления и специальные условия использования.

Введение в практику бухгалтерского учета агропромышленных формирований международных стандартов обусловило возникновение новых подходов к оценке объектов учета. Однако использование достижений зарубежной практики требует определенной адаптации к реалиям и специфике агропромышленного комплекса, особенно при формировании методологического и методического обеспечения оценки объектов бухгалтерского учета.

Современная методология предусматривает сочетание форматов отчетности многих подходов к оценке и использованию различных видов стоимостей. При этом методология бухгалтерского учета базируется на принципах, концепциях, предпосылках, что обуславливает целесообразность рассмотрения любого методического приема учета сквозь их призму.

Также можно рассмотреть влияние принципов в рамках формирования резервов. В то же время принцип осмотрительности при создании резервов играет едва ли не решающую роль, ведь их начисление производится, как правило, за счет расходов и бухгалтер должен использовать такие методы оценки, которые бы делали невозможным создание избыточных резервов или их недостаточный объем.

Неиспользование принципа периодичности может вызвать проблему при признании затрат, связанных с определенным типом резервов, поскольку затраты обычно признаются только после получения экономических выгод, а это может происходить в различных отчетных периодах. Вместо этого, применение принципа исторической (фактической) себестоимости при формировании резервов нивелирует их защитную функцию.

Создавая резервы, необходимо ориентироваться на текущие цены на активы, а не на их историческую себестоимость, иначе при наступлении рисков событий величина резервов окажется недостаточной для покрытия потерь (убытков) агропромышленного формирования. Поэтому для обеспечения непрерывного осуществления хозяйственной деятельности каждое агропромышленное формирование должно постоянно контролировать уровень потерь и возможных рисков,



Источник: составлено автором

Рис. 1. Организационно-методические этапы формирования и списания резервов в бухгалтерском учете агропромышленных формирований

а также разрабатывать в дальнейшем меры, которые обеспечат минимизацию этих рисков. Важную роль при этом может играть формирование резервов. Процесс формирования резервов капитала является довольно сложным, его целесообразно разбить на несколько организационно-методических этапов (рис. 1).

Подходы к оценке резервов зависят от наличия императивной обязанности их формирования. Как правило, в отношении законодательно регламентированных резервов методы оценки императивно определены. Создают резервы из отчислений от нераспределенной прибыли, их ежегодный объем предусматривается учредительными документами агропромышленных формирований. Однако законодательно не регламентируется формирование фонда, который бы мог быть использован в случае наступления неблагоприятных событий для агропромышленного предприятия, так как резервный капитал выполняет функцию защиты акционерного (уставного) капитала от возможных негативных результатов деятельности.

Поэтому отрицательные результаты деятельности агропромышленных формирований в форме убытков, при условии отсутствия остатка нераспределенной прибыли прошлых отчетных периодов, должны покрываться резервным капиталом с взаимным списанием с баланса. Одновременное наличие в балансе агропромышленного предприятия стоимостных позиций по статьям «непокрытый убыток» и «резервный капитал» противоречит экономическому смыслу и логике методологии учета собственного капитала.

Поскольку резервная сумма сомнительных долгов напрямую зависит от объема дебиторской задолженности агропромышленного формирования, то целесообразно проанализировать основные подходы и различия между национальными и международными стандартами по признанию и оценке дебиторской задолженности и формированию резерва сомнительных долгов.

Необходимо понимать, что современные условия ведения аграрного бизнеса предусматривают поставку товаров на условиях наложенного платежа и чем дольше покупатель откладывает оплату, тем больше вероятность признания его задолженности сомнительной. Однако, вопрос «сомнительности» не регулируется ни одним императивным документом, а отдается на усмотрение профессионального суждения бухгалтера.

При этом метод применения абсолютной суммы предусматривает создание резерва на сумму абсолютной величины задолженности, по погашению которой возникло сомнение. Особенностью данного метода является то, что списывать за счет резерва можно лишь ту дебиторскую задолженность, под которую был создан

резерв. Поэтому для дальнейшего начисления резерва сомнительных долгов нужно проанализировать наличие первоначального остатка на счете резерва.

Исследуя формирование резерва сомнительных долгов, можно использовать для его исчисления метод возможной цены реализации. При этом оценка резерва сомнительных долгов по этому методу не предусмотрена действующими императивными документами, поэтому агропромышленные формирования не могут использовать его в своей деятельности. Кроме того, банк дебитора не всегда согласится выкупить его задолженность.

Начисление резервов для агропромышленных формирований является обязательным, за исключением субъектов малого предпринимательства, которые имеют право признавать соответствующие расходы в периоде их фактического понесения. Необходимость создания резервов обусловлена одним из принципов ведения бухгалтерского учета, а именно разграничение доходов и расходов между отчетными периодами. Поэтому если резервы не создают, то контролирующие органы могут это трактовать как нарушение установленного порядка ведения бухгалтерского учета.

Поскольку большинство таких резервов жестко не регламентированы императивно, то отсутствует и регламентация их оценки. Предложить подходы к оценке этих видов резервов не всегда возможно. Оценка регулируемых резервов обычно основана на прошлых событиях или расходах. Величину таких резервов целесообразно определять, учитывая финансовую политику руководства и его склонность к риску. При этом можно выделить три подхода к оценке резервов: 1) по предписаниям законодательства; 2) с учетом прошлых событий и затрат; 3) в соответствии с финансовой политикой агропромышленного формирования.

В завершении можно отметить, что оценке любого объекта бухгалтерского учета предшествует его признание. Признание хотя и не относится к классическим методическим приемам бухгалтерского учета, однако является той неотъемлемой и обязательной процедурой, с которой бухгалтерский учет фактически начинается — без признания объекта не проводят ни его оценки, ни отражения на счетах учета или в бухгалтерской отчетности. Признание объекта в бухгалтерском учете означает, что бухгалтер на основе определенных критериев соответствия и своего профессионального суждения принимает факт целесообразности и необходимости отражения этого объекта в учете. Признание объекта одновременно предполагает выявление его качественных характеристик, которые в дальнейшем будут влиять на оценку этого объекта и выполнение других учетных процедур с ним. Фактически, одним из этапов признания объекта в бухгалтерском учете является его классифика-

ция, которая позволяет разносторонне его охарактеризовать.

При этом критерии и условия признания объектов бухгалтерского учета в основном определены в соответствующих законодательно-нормативных и инструктивных документах, регламентирующих порядок, методику и организацию бухгалтерского учета определенных объ-

ектов. Так, что касается резервного капитала, то необходимость его формирования предусмотрена уставными документами агропромышленных формирований. Единственным условием признания резервного капитала (фактически — его начисления) является наличие заработной платы за отчетный период чистой прибыли — источника формирования этого резерва.

ЛИТЕРАТУРА

1. Алборов, Р.А. Адаптация бухгалтерского учета к требованиям информационного обеспечения управления сельским хозяйством / Р.А. Алборов, Г.Р. Концевой, С.Р. Концевая // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). — 2018. — № 4. — С. 8–16. — Текст: непосредственный.
2. Биктимерова, Э.Ю. Актуальность аудита учета капитала и резервов / Э.Ю. Биктимерова // Экономика и социум. — 2017. — № 5-1 (36). — С. 180–185. — Текст: непосредственный.
3. Костина, Р.В. Резервы как элемент учетной политики сельскохозяйственной организации / Р.В. Костина // Бухучет в сельском хозяйстве. — 2012. — № 10. — С. 57–60. — Текст: непосредственный.
4. Мамедова, У.З. Капитал организации: характеристика и учет / У.З. Мамедова // Государственная власть и местное самоуправление. — 2016. — № 2. — С. 51–55. — Текст: непосредственный.
5. Осипова, И.В. Учет собственного капитала: проблемы и нормативно-законодательное регулирование / И.В. Осипова, Е.И. Куперман // Экономика. Бизнес. Банки. — 2017. — № 4 (21). — С. 51–63. — Текст: непосредственный.
6. Плотников, В.С. Анализ концепции финансового капитала моделях бизнес-учета и интегрированной отчетности / В.С. Плотников, З.М. Азракулиев // Экономический анализ: теория и практика. — 2018. — Т. 17. — № 1 (472). — С. 149–165. — Текст: непосредственный.
7. Сапожникова, Н.Г. Формирование систематизированной информации о собственном капитале корпорации / Н.Г. Сапожникова, М.В. Ткачева // Современная экономика: проблемы и решения. — 2023. — № 8 (164). — С. 85–102. — Текст: непосредственный.
8. Ткачук, Н.В. Резервы и регуляторы в бухгалтерском учете / Н.В. Ткачук // Бухучет в сельском хозяйстве. — 2010. — № 10. — С. 56–60. — Текст: непосредственный.

© Мулхм Рагда (raghdarabeh@gmail.com)

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»