

Темы 2. Принципы формирования показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности

1. Общие требования к содержанию форм бухгалтерской отчетности.
2. Роль учетной политики в формировании показателей бухгалтерской отчетности.
3. Процедуры, предшествующие составлению бухгалтерской отчетности.
4. Порядок внесения исправлений в бухгалтерскую отчетность.
5. События после отчетной даты.
6. Условные факты хозяйственной деятельности.

1. Общие требования к содержанию форм бухгалтерской отчетности

Приказом Минфина России от 2.07.10 г. N 66н предложены типовые образцы форм.

Вместе с тем, установлено, что:

- организации самостоятельно определяют детализацию показателей по статьям всех отчетов;

- иные приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках:

а) оформляются в табличной и (или) текстовой форме;

б) содержание пояснений, оформленных в табличной форме, определяется организациями самостоятельно.

В бухгалтерскую отчетность должны включаться показатели, необходимые для формирования достоверного и полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Обязательные реквизиты, которые должны присутствовать в заголовочной части всех форм бухгалтерской отчетности:

- наименование составляющей части бухгалтерской отчетности;

- указание отчетной даты, по состоянию на которую составлена бухгалтерская отчетность, или отчетного периода, за который составлена бухгалтерская отчетность ("на _____ 20__ г.", "за _____ 20__ г.");

- организация (указывается полное наименование юридического лица (в соответствии с учредительными документами, зарегистрированными в установленном порядке);

- идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) (указывается присвоенный налоговым органом в установленном порядке идентификационный номер налогоплательщика);

- вид деятельности (указывается вид деятельности, который признается основным в соответствии с требованиями нормативных документов, утверждаемых Государственным комитетом Российской Федерации по статистике);

- организационно-правовая форма/форма собственности (указывается организационно-правовая форма организации согласно Классификатору организационно-правовых форм хозяйствующих субъектов (ОКОПФ) и код собственности по Классификатору форм собственности (ОКФС);

- местонахождение (адрес) (указывается на форме Бухгалтерского баланса);

- дата утверждения (указывается установленная дата для годовой бухгалтерской отчетности);

- дата отправки/принятия (указывается конкретная дата почтового, электронного и иного отправления бухгалтерской отчетности или дата ее фактической передачи по принадлежности);

- единицы измерения (тыс.руб. или млн. руб.). Данные представляемой бухгалтерской отчетности приводятся в тысячах рублей без десятичных знаков. Организация, имеющая существенные обороты продаж, обязательств и т.п., может приводить данные в представляемой бухгалтерской отчетности в миллионах рублей без десятичных знаков.

Организацией должна быть обеспечена кодировка представляемых форм согласно приложению N 4 к Приказу Минфина России от 2.07.10 г. N 66н.

Подписывать отчетность должен руководитель организации.

В соответствии с Федеральным Законом № 402-ФЗ наличие подписи главного бухгалтера не является обязательным. Однако в соответствии с Приказом Минфина России от 2.07.10 г. N 66н предусмотрены две подписи: руководителя и главного бухгалтера.

Реквизит «подпись» должен включать наименование должности лица, подписавшего отчет, собственноручную подпись лица, расшифровку подписи (инициалы и фамилию).

Реквизит *«печать»* на бланках отсутствует, ею отчетность можно не заверять. Однако стандарты аудиторской деятельности требуют скреплять аудиторское заключение с отчетностью организации, заверенной печатью.

2. Роль учетной политики в формировании показателей бухгалтерской отчетности

Учетная политика для целей бухгалтерского учета регулируется ПБУ 1 и другими Положениями по бухгалтерскому учету.

Обязанность формирования учетной политики, определяющей порядок ведения налогового учета для составления налоговой отчетности, установлена Налоговым кодексом РФ. Необходимость принятия учетной политики в части налогообложения определяется тем, что налоговое законодательство предоставляет налогоплательщикам право выбора вариантов налогообложения по некоторым налогам (например, по налогу на прибыль).

Учетная политика в части формирования учетной информации для внутреннего пользования не регламентируется государственными нормативными документами, а устанавливается по желанию собственников, исходя из конкретных условий деятельности организации, обычаев делового хозяйственного оборота и финансовых возможностей.

Учетная политика утверждается приказом руководителя организации, поскольку именно на руководителя законодательно возлагается организация учетной системы. Однако процесс формирования учетной политики возлагается на главного бухгалтера или иное лицо, назначенное руководителем для осуществления функции ведения бухгалтерского учета.

Учетная политика с учетом внесенных в нее изменений должна быть принята и оформлена до начала событий, которые подлежат учету в определяемом ею порядке, то есть до начала финансового года или до первой отчетности вновь созданных организаций, но не позднее 90 дней от даты государственной регистрации организации.

Положения учетной политики распространяются на все структурные подразделения организации независимо от их организационно-правового статуса или места нахождения.

В рамках учетной политики должны определяться:

- общие формы организации учетных процессов, определяющие процедуру учетного процесса и лиц, ответственных за ее исполнение;
- способы первичного наблюдения и регистрации объектов учета;
- порядок проведения инвентаризаций активов и обязательств организации;
- способы измерения или оценки объектов учета;
- порядок осуществления внутреннего контроля совершаемых хозяйственных операций;
- способы текущей группировки информации в виде накопления на счетах и в регистрах учета;
- способы итогового обобщения информации в виде финансовой, налоговой или внутренней отчетности.

Приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. N 106н утверждено положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/2008 (ранее ПБУ 1/98) и обязательно к применению при формировании учетной политики начиная с 2009 года.

ПБУ 1/2008 расширило круг лиц, имеющих право формировать учетную политику. Это может быть не только главный бухгалтер, но и другое должностное лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета в организации (пункт 4 ПБУ 1/2008).

В соответствии с ПБУ 1/2008 компания может утверждать в учетной политике все формы первичных учетных документов, а не только те, по которым нет типовой формы. В соответствии с п.4. ст. 9 Федерального Закона 402-ФЗ формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

Таким образом, следует утверждать все формы отчетности, независимо от того, являются они унифицированными или разработаны самостоятельно. Но при этом в первичном документе должны быть представлены обязательные реквизиты, перечисленные в Законе «О бухгалтерском учете».

Законом N 402-ФЗ впервые установлены обязательные реквизиты регистров бухгалтерского учета и требование об утверждении руководителем их форм.

При этом регистры бухгалтерского учета, так же как и первичные учетные документы, могут составляться в электронной форме, подписанной электронной подписью.

При формировании учетной политики можно учитывать правила МСФО. В частности, организация может исходить из Международных стандартов финансовой отчетности, если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета (пункт 7 ПБУ 1/2008).

В ПБУ 1/2008 более подробно изложен порядок корректировки бухгалтерской отчетности при внесении изменений в учетную политику. Если последствия изменений могут быть оценены, то корректируется входящий остаток по статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Изменение учетной политики может производиться не только с начала отчетного года, если это обусловлено причиной такого изменения.

Согласно п.7 ПБУ 1/2008 формирование учетной политики по конкретному направлению ведения и организации учета означает выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными документами по бухгалтерскому учету. В тех случаях, когда по конкретному вопросу в нормативных документах возможные способы ведения учета не установлены, организация осуществляет разработку соответствующего метода самостоятельно. Приведенный порядок формирования учетной политики означает, в частности, что по конкретным вопросам способы учета отдельных объектов в финансовом и налоговом учете могут не совпадать. При этом способы ведения учета должны соответствовать действующему законодательству и обеспечивать выполнение стоящих перед учетом задач. Для достижения этих целей учетная политика должна обеспечивать выполнение требований полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания над формой, непротиворечивости и рациональности.

Формирование учетной политики по всем направлениям учета должно осуществляться в соответствии с назначением учетной информации применительно к конкретным условиям и отраслевым особенностям

деятельности организации с учетом аналитического подхода к рассмотрению всех возможных вариантов исполнения учетных процедур.

При формировании учетной политики, а в последующем и в пояснительной записке к годовой финансовой отчетности, предполагается раскрыть ряд обстоятельств хозяйственной деятельности, а отсюда и организации учета.

Порядок организации учетных процедур можно **классифицировать по признаку их назначения как организационный, технический и методический аспекты учетной политики.**

Организационная составляющая учетной политики заключается в определении организационной формы управленческих служб, осуществляющих учетные процессы. В частности, руководитель организации должен установить: кто и в какой форме осуществляет финансовый, налоговый и управленческий учет, насколько интегрированы процедуры всех перечисленных направлений учета, а также в какой мере централизованы или децентрализованы учетные процедуры при наличии в организационной структуре организации обособленных подразделений.

Технический аспект учетной политики раскрывает приемы осуществления учетных процедур и заключается в обеспечении единообразия их осуществления в рамках организации. К числу технических приемов можно отнести такие аспекты учетной политики как формы и способы ведения бухгалтерского учета, рабочий план счетов, документирование и организация документооборота, определение порядка проведения инвентаризаций, регламент материальной ответственности и расчетов с работниками по подотчетным суммам.

Методический аспект учетной политики предполагает выбор методов осуществления учетных процедур, способов измерения и оценки объектов учета, группировки информации на счетах или в регистрах учета. В частности, должны быть предусмотрены процедуры признания и принятия к учету соответствующих объектов, способы их измерения и оценки, формы расчетов.

Кроме того, учетная политика должна раскрывать порядок признания и оценки всех видов доходов и расходов организации для целей финансового и налогового учета, хотя данная информация может не совпадать по структуре,

порядку признания и оценке не только в части разных, но и в рамках одного и того же направления учета.

В число обязательных вопросов, подлежащих раскрытию в рамках учетной политики, также включаются:

- порядок принятия к учету, группировка установления сроков полезного использования и методов начисления амортизации основных средств и нематериальных активов в финансовом и налоговом учете;
- порядок учета заготовления и оценки товарно-материальных ценностей при их принятии к учету и списании;
- установление методов группировки и учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции;
- методы учета выпуска готовой продукции;
- методы учета и распределения косвенных расходов, в том числе общехозяйственных расходов и услуг вспомогательных производств и хозяйств;
- порядок образования и расходования средств целевого финансирования и целевых поступлений и другие.

Традиционно формируемая учетная политика структурно может включать или совмещать два подраздела: 1-ый подраздел «Организационно – технические способы ведения учета» и 2-ой – «Методические приемы и способы ведения учета».

Учетная политика может быть представлена двумя самостоятельными документами, а может состоять из двух разделов: 1-ый раздел «Учетная политика для целей бухгалтерского учета» и 2-ой раздел «Учетная политика для целей налогообложения».

3. Процедуры, предшествующие составлению отчетности

3.1. Инвентаризация активов и обязательств – гарантия достоверности бухгалтерской отчетности

Инвентаризация является одним из обязательных условий, обеспечивающих достоверность данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации, включая количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, подлежащих инвентаризации,

и т.д., утверждается приказом руководителя организации при принятии учетной политики на следующий финансовый год (или ряд лет).

Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности проведение инвентаризации является обязательным.

Правила проведения инвентаризации определены Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом МФ РФ от 13 июня 1995 г. № 49. Постановлением Госкомстата РФ от 18 августа 1998 г. № 88 утверждены типовые формы первичной учетной документации по учету результатов инвентаризации, которые введены в действие с 1 января 1999 г. При необходимости организации могут использовать для отражения результатов инвентаризации отраслевые формы, учитывающие специфику деятельности организации, или формы, разработанные самой организацией и утвержденные в установленном порядке при отсутствии соответствующих типовых и отраслевых форм по отдельным объектам учета, подлежащим инвентаризации (например, по финансовым вложениям, незавершенному производству, резервам предстоящих расходов и платежей, оценочным резервам).

Отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете осуществляется по окончании инвентаризации и выявлении обнаруженных в ходе инвентаризации отклонений от данных бухгалтерского учета.

3.2. Закрытие счетов и выявление финансового результата организации

Согласно Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности № 34н *бухгалтерская прибыль (убыток)* представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым в соответствии с названным Положением.

В бухгалтерском учете конечный финансовый результат определяется на активно-пассивном счете 99 «Прибыли и убытки». Сальдо счета характеризует финансовый результат деятельности организации с начала отчетного периода (дебетовое – убыток, кредитовое – прибыль).

На счете 99 хозяйственные операции отражаются нарастающим итогом за год. Конечный финансовый результат складывается из:

- прибыли (убытка) от обычных видов деятельности;
- сальдо прочих доходов и расходов;
- налога на прибыль, сумм причитающихся налоговых санкций.

По окончании отчетного года субсчета счета 90 закрываются внутренними записями:

Дебет счета 90.1 Кредит счета 90.9 - выручка;

Дебет счета 90.9 Кредит счета 90.2-себестоимость продаж;

Дебет счета 90.9 Кредит счета 90.3 - НДС;

Дебет счета 90.9 Кредит счета 90.4 - акцизы;

Дебет счета 90.9 Кредит счета 90.6 - экспортные пошлины и др.

По окончании отчетного года субсчета 91.1, 91.2 закрываются внутренними оборотами:

Дебет счета 91.1 Кредит счета 91.9-прочие доходы;

Дебет счета 91.9 Кредит счета 91.2-прочие расходы.

В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), т. е. конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли налогов и платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения.

По окончании года счет 99 закрывается списанием полученного на конец года финансового результата на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

4. Порядок внесения исправлений в отчетность

В представляемых отчетных формах не допускаются подчистки и помарки. В случаях исправления ошибок делаются соответствующие оговорки, которые подтверждаются лицами, подписавшими бухгалтерский баланс и иные формы, с указанием даты исправления.

С годовой отчетности за 2010 год правила исправления ошибок и порядок раскрытия информации об ошибках в бухгалтерском учете и

отчетности организаций установлены ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности».

Согласно ПБУ 22/2010 неправильное отражение (неотражение) фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности организации может быть обусловлено:

- неправильным применением законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;
- неправильным применением учетной политики организации;
- неточностями в вычислениях;
- неправильной классификацией или оценкой фактов хозяйственной деятельности;
- неправильным использованием информации, имеющейся на дату подписания бухгалтерской отчетности;
- недобросовестными действиями должностных лиц организации.

С другой стороны, не являются ошибками неточности или пропуски в отражении фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности организации, выявленные в результате получения новой информации, которая не была доступна организации на момент отражения (неотражения) таких фактов хозяйственной деятельности.

При исправлении ошибок в отчетности имеет значение существенность. Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период. Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя как из величины, так и характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности.

Порядок внесения исправлений зависит от того, когда выявлена ошибка. Алгоритм действий представлен на схеме.



1. При выявлении неправильного отражения хозяйственных операций текущего периода до окончания отчетного года исправления производятся записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том же месяце отчетного периода, когда выявлены искажения.

2. При выявлении ошибок после завершения отчетного года, но до подписания бухгалтерской отчетности в установленном порядке исправления производятся записями декабря года, за который составляется отчетность.

3. Если ошибки выявлены после подписания бухгалтерской отчетности.

До 2010 года изменения в отчетность не вносились, а ошибки отражались как результаты (прибыль или убыток) прошлых отчетных периодов.

Согласно ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности», если ошибка предшествующего отчетного года является существенной, то ее отражение зависит от того, когда она выявлена:

3.1. после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, но до даты представления такой отчетности, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года.

3.2. после представления бухгалтерской отчетности за этот год, но до даты утверждения такой отчетности в установленном законодательством РФ порядке, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года. В этом случае составляется уточненная (пересмотренная) бухгалтерская отчетность за предыдущие годы.

3.3. после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправления вносятся записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде. При этом прибыли или убытки отражаются на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При этом производится пересчет сравнительных показателей прошлого года.

В этом случае утвержденная бухгалтерская отчетность за предшествующие отчетные периоды не подлежит пересмотру, замене и повторному представлению пользователям бухгалтерской отчетности.

Если ошибка предшествующего отчетного года, не являющаяся существенной, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка. Прибыль или

убыток, возникшие в результате исправления указанной ошибки, отражаются в составе прочих доходов или расходов текущего отчетного периода.

При обнаружении налогоплательщиком в поданной им налоговой декларации неотражения или неполноты отражения сведений, а равно ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик обязан внести необходимые дополнения и изменения в налоговую декларацию. Причем в соответствии со ст. 54 НК РФ при обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящийся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем (отчетном) налоговом периоде перерасчет налоговых обязательств производится в периоде совершения ошибки. В случае невозможности определения конкретного периода корректируются налоговые обязательства отчетного периода, в котором выявлены ошибки (искажения).

Налогоплательщик вправе провести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения), относящиеся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, также и в тех случаях, когда допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога.

5. События после отчетной даты

Основные нормативные документы: ПБУ 7/98 и ПБУ 4/99

Событием после отчетной даты признается факт хозяйственной деятельности, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год.

Существенные события после отчетной даты подлежат отражению в бухгалтерской отчетности за отчетный год и должны раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

В соответствии с п.6 ПБУ 7/98 существенное событие после отчетной даты подлежит отражению в бухгалтерской отчетности за отчетный год независимо от положительного или отрицательного его характера для организации.

События после отчетной даты

Отчетная дата	Дата подписания	Дата утверждения
События, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность	События, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация вела свою деятельность	Новая информация о событиях после отчетной даты
Объявление в установленном порядке дебитора организации банкротом	Вложения в акции другой организации	
Существовавшие на отчетную дату (31.12.2011 г.): Дебиторская задолженность Дебет 62,76 4 млн.руб.	Рыночная цена значительно снизилась на 31.12.2011 г. 5 млн. руб. в марте 2012 г. 3 млн. руб.	
Отражение в бухгалтерском учете		
В феврале следующего года (05.02.2012 г.) дебитор признан банкротом: Дебет 91.2 или Дебет 63 Кредит 62,76 4 млн.руб.	Не отражается	Не отражается
Признание в бухгалтерской отчетности		
Признание (2011 г.)	Информация отражается в пояснениях к бухгалтерскому балансу	Информирует о событии лиц, которым была представлена отчетность
Отражение в текущем учете следующего года		
В текущем учете следующего года (2012 г.): Дебет 91.2 Кредит 62,76 (4 млн.руб.) Дебет 91.2 Кредит 62,76 4 млн.руб.	В текущем учете следующего года (2012 г.): Дебет 91.2 Кредит 58	

В приложении к ПБУ 7/98 приведен примерный перечень фактов хозяйственной деятельности, которые могут быть признаны событиями после отчетной даты. К таким существенным событиям после отчетной даты отнесены:

- объявление в установленном порядке дебитора организации банкротом;
- произведенная после отчетной даты оценка активов, результаты которой свидетельствуют об устойчивом и существенном снижении их стоимости;
- объявление дивидендов дочерними и зависимыми обществами за периоды, предшествовавшие отчетной дате;
- обнаружение после отчетной даты существенной ошибки в бухгалтерском учете или нарушения законодательства при осуществлении деятельности организации, которые ведут к искажению бухгалтерской отчетности за отчетный период и др.

В случае, если событие после отчетной даты не является существенным, то оно не отражается в Бухгалтерском балансе и Отчете о прибылях и убытках, а раскрывается только в пояснениях к ним.

Организация должна оценивать последствия каждого события после отчетной даты в отдельности и в денежном выражении на основании соответствующих расчетов.

Пример. Допустим, что в бухгалтерской отчетности организации по состоянию на 31 декабря отчетного года числилась дебиторская задолженность на общую сумму 10 млн. руб.

В марте года, следующего за отчетным, организация получила информацию о том, что один из дебиторов, задолженность которого по состоянию на 31 декабря отчетного года составляла 4 млн. руб. признан в установленном порядке в конце февраля банкротом. В данной ситуации организация должна уменьшить сумму дебиторской задолженности на 4 млн. руб. и признать в бухгалтерской отчетности по состоянию на 31 декабря отчетного года убыток от списания дебиторской задолженности. **Необходимые записи в бухгалтерском учете организации по списанию соответствующей дебиторской задолженности должны быть произведены заключительными оборотами отчетного периода.**

Помимо полученной информации о банкротстве организации-дебитора необходимо учитывать, что в соответствии с п. 77 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности дебиторская задолженность, нереальная для взыскания, должна списываться на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации.

При этом указанная дебиторская задолженность относится либо на счет резервов по сомнительным долгам (счет 63 Плана счетов) либо на финансовые результаты, при отсутствии резервов по сомнительным долгам.

В соответствии с Планом счетов суммы дебиторской задолженности, нереальные для взыскания, при отсутствии резервов по сомнительным долгам отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетами учета дебиторской задолженности.

После свершения в текущем году события, учтенного в годовой бухгалтерской отчетности прошлого года необходимо **в учете текущего отчетного года** сторнировать ранее списанную дебиторскую задолженность и отразить в текущем периоде сумму списанной дебиторской задолженности.

Хозяйственные операции, рассмотренные в примере, отражаются в бухгалтерском учете следующими проводками:

№п /п	Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
1.	Отражен убыток от списания дебиторской задолженности (на сумму задолженности организации-банкрота - 4 млн. руб.) - по состоянию на 31 декабря отчетного года	91	62,76
2.	Сторнирована ранее списанная сумма дебиторской задолженности (после получения официального документа о банкротстве организации-дебитора)	91	62,76
3.	Отражена в текущем отчетном периоде сумма списанной дебиторской задолженности	91	62,76

Такой порядок отражения финансовых последствий события после отчетной даты связан с тем, что организация, с одной стороны, должна раскрыть существенную информацию об убытках, связанных с продажами 2011 г., а с

другой - последовательно отразить факты финансово-хозяйственной деятельности в феврале 2012 г., хотя сумма выплат одна и та же и на первый взгляд кажется, что в феврале можно никаких записей не производить. Кроме того, ранее отраженные суммы могут быть уточнены (скорректированы).

6. Оценочные обязательства и условные обязательства (активы)

введено понятие **Оценочное обязательство** - обязательство с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения.

Причины возникновения оценочного обязательства:

а) из норм законодательных и иных нормативных правовых актов, судебных решений, договоров;

б) в результате действий организации, которые вследствие установившейся прошлой практики или заявлений организации указывают другим лицам, что организация принимает на себя определенные обязанности, и, как следствие, у таких лиц возникают обоснованные ожидания, что организация выполнит такие обязанности.

Условия, при одновременном соблюдении которых оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете:

а) у организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать. В случае, когда у организации возникают сомнения в наличии такой обязанности, организация признает оценочное обязательство, если в результате анализа всех обстоятельств и условий, включая мнения экспертов, более вероятно, чем нет, что обязанность существует;

б) уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно;

в) величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

Если выполнены все условия, оценочные обязательства признаются. Например могут быть признаны следующие оценочные обязательства:

- оценочные обязательства по оплате предстоящих отпусков;
- оценочные обязательства по выплате годового вознаграждения работникам;
- оценочные обязательства по гарантийному ремонту;
- оценочные обязательства по судебным разбирательствам;

- оценочные обязательства по штрафным санкциям и др.

Отражаются оценочные обязательства на счете 96 «Резерв предстоящих расходов». Относятся на расходы по обычным видам деятельности или на прочие расходы либо включается в стоимость актива.

Условные обязательства (условные активы) возникают вследствие прошлых событий хозяйственной жизни организаций, когда существование обязательства (актива) обусловлено наступлением (ненаступлением) неопределенных событий, не контролируемых организацией. Установлено, что условные обязательства и условные активы в бухгалтерском учете не признаются.

