

УДК 657.1
ББК 66.052

И. Ю. НИКОНОВА
кандидат экономических наук, доцент,
Читинский институт
Байкальского государственного университета экономики и права

КЛАССИФИКАЦИЯ ПРИНЦИПОВ, ВЛИЯЮЩИХ НА ФОРМИРОВАНИЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ

Разработка учетной политики представляет необходимый многоплановый процесс, являющийся важной составляющей современного бухгалтерского учета и отчетности организации. Формирование учетной политики осуществляется исходя из принципов, установленных законодательством правил (требований и допущений). Для организации эффективной учетной политики необходимо определять этапы ее разработки в совокупности с введенными принципами, применяемыми на каждом этапе. В связи с этим была дополнена и проведена увязка принципов, влияющих на учетную политику, что способствовало грамотному и точному формулированию содержания принимаемой учетной политики. Данный аспект, по нашему мнению, позволяет выработать доступную для понимания учетную политику, обеспечив необходимой и достоверной информацией всех заинтересованных пользователей.

Ключевые слова: учетная политика; принципы бухгалтерского учета; международные стандарты.

I. YU. NIKONOVA
*PhD in Economics, Associate Professor,
Chita Institute
of Baikal State University of Economics and Law*

CLASSIFICATION OF PRINCIPLES INFLUENCING FORMATION OF ACCOUNTING POLICY

The development of accounting policies is a complex indispensable process which is consentient to modern accounting and reporting. The formation of accounting policy is based on the principles established by the legislation which contain special requirements and assumptions. In order to form an effective accounting policy it is necessary to determine the stages of its development along with the principles applied at each stage. In this regard, the principles which affect accounting policies were supplemented and linked in the article. This operation assists in constructing the considered and precise accounting policies. The above-mentioned classification of the principles enables to form untangled and clear accounting policies which, in their turn, can provide the concerned parties with necessary information.

Keywords: accounting policies; accounting principles; international standards.

Грамотно составленная учетная политика является одним из важнейших инструментов управления экономической деятельностью организации, от того насколько она правильно сформирована, оформлена и раскрыта зависит эффективность деятельности организации по всем имеющимся направлениям.

Принятие правильного решения возможно при условии ознакомления с учетными

принципами и оценкой, с помощью которых получена информация. Процесс формирования учетной политики весьма сложный и многогранный, поэтому выделяют несколько последовательных этапов:

– *подготовительный* — непосредственно процессу формирования учетной политики предшествует анализ действующего законодательства, в результате определяется круг вопросов, которые экономический субъект

предполагает рассмотреть в учетной политике. Целесообразно выделять те направления, разделы и объекты учета, которые непосредственно связаны с деятельностью организации;

– *проектный* — для принятия решения прорабатываются все возможные варианты. Несмотря на то, что формированием учетной политики занимается главный бухгалтер, при выборе того или иного способа учета нельзя исходить только из предпочтений с точки зрения работы бухгалтерии, так как учетная политика касается деятельности всех структурных подразделений организации. Кроме того, следует соблюдать требование рациональности ведения бухгалтерского учета, согласно которому затраты на сбор и обработку информации не должны превышать ценность, полезность самой информации;

– *завершающий этап* — решения, принятые организацией в отношении выбора способов ведения бухгалтерского учета конкретных направлений, объектов и операций, оформляются надлежащим образом путем включения в учетную политику. Избранная учетная политика получает соответствующее оформление с тем, чтобы удовлетворять формальным требованиям, предусмотренным соответствующими нормативными документами;

– *изменение учетной политики* производится согласно п. 6–7 ст. 8 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ в следующих случаях: изменение требований, установленных законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами; разработка или выбор нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета; существенные изменения условий деятельности экономического субъекта;

– *раскрытие учетной политики* организации означает придание ее гласности (п. 1 Положений по бухгалтерскому учету (ПБУ) 1/2008). В соответствии с п. 3 ПБУ 1/2008 обязательство о раскрытии учетной политики распространяется на организации, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично: согласно законодательству РФ; согласно учредительным

документам; по собственной инициативе. В иных случаях раскрытие учетной политики организации не является обязательным¹.

Принципы формирования учетной политики в большинстве стран находят отображение в примечаниях к бухгалтерской отчетности. Термин «принципы» в переводе с латинского (*principium* — основа, начало) означает: 1) основные, исходные положения; 2) установившиеся общепринятые, широко распространенные правила [2, с. 561].

В России при формировании учетной политики организации используют допущения (базовые принципы) и требования (основные принципы, означающие соблюдение принятых правил), закрепленные в ПБУ 1/2008. Определения понятий принципов, требований и допущений в российском законодательстве отсутствуют.

К допущениям относятся:

– допущение имущественной обособленности (активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций);

– допущение непрерывности деятельности (организация продолжает свою деятельность в обозримом будущем, и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке);

– допущение последовательности применения учетной политики (принятая организацией учетная политика реализуется последовательно от одного отчетного года к другому);

– допущение временной определенности факторов хозяйственной деятельности (факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с ними).

К учетной политике согласно ПБУ 1/2008 предъявляются требования:

¹ Об утверждении положений по бухгалтерскому учету : приказ Министерства финансов РФ от 6 окт. 2008 г. № 106н.

– полноты (отражение в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности);

– своевременности (своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности);

– осмотрительности (большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов);

– приоритета содержания перед формой (отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования);

– непротиворечивости (тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца);

– рациональности (ведение бухгалтерского учета исходя из условий хозяйствования и величины организации).

Для развития и стимулирования международной торговли и движения капитала, транснациональной деятельности российских компаний, интеграции и глобализации их в мировую экономику, важную роль играют международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) в России. С целью сближения с МСФО было принято ПБУ 1/2008, разработанное с учетом МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских расчетах и ошибки» от 1 января 2005 г.

Основные два принципа, на которых основаны международные стандарты:

1. Принцип начислений (accrual basis) — хозяйственные операции отражаются в момент их совершения, а не по мере получения или выплаты денежных средств.

2. Принцип непрерывности деятельности (going concern) — непрерывающаяся деятельность предприятия.

Для того чтобы информация могла использоваться на международном уровне, она должна отвечать следующим качественным характеристикам:

– понятность (understandability) означает доступность для понимания пользователей, обладающих достаточными знаниями в области бухгалтерского учета;

– уместность или значимость (relevance) предполагает влияние на экономические решения пользователей. Значимость информации определяется тремя параметрами: существенностью, своевременностью и рациональностью;

– достоверность или надежность (reliability) имеет место в том случае, если информация не содержит существенных оценок и является беспристрастной в соответствии со следующими требованиями: правдивое представление (faithful representation); приоритет содержания перед формой (substance over form) — первостепенная значимость экономической сущности фактов хозяйственных операций; нейтральность (neutrality), т. е. ненацеленность информации на интересы определенных групп пользователей; осмотрительность (prudence) — консервативная оценка активов и пассивов; полнота (completeness) — отражение всех фактов хозяйственной деятельности за отчетный период; сопоставимость или сравнимость (comparability) — соотнесение данных финансовой отчетности как с предшествующими периодами, так и по отношению к другим компаниям. Все изменения в учетной политике нужно раскрывать в соответствии с перечисленными требованиями.

Нужно заметить, что различия в принципах формирования учетной политики согласно Российским стандартам бухгалтерского учета (РСБУ) и МСФО незначительны, более того, при помощи учетной политики их можно максимально сближить, так как она является важнейшим документом четвертого уровня системы нормативного регулирования бухгалтерского учета. При формировании учетной политики организации по конкретному направлению ведения бухгалтерского учета выбирается один из способов, допускаемых нормативно-правовыми актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных документах требования не установлены, то организация самостоятельно разрабатывает соответствующий метод. Аналогичное правило предусмотрено и в п. 10–11 МСФО 8: если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы учета, руководство организации обязано пользоваться своим суждением для выработки и применения учетной политики (требование

профессиональной оценки). В соответствии с п. 12 МСФО 8 дает организациям право при разработке учетной политики применять положения национальных стандартов учета в части, не противоречащей требованиям МСФО [1, с. 50].

Согласно п. 17 ПБУ 1/2008 организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики способы бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности, а в примечаниях к финансовой отчетности расписывать те аспекты учетной политики, которые оказывают наиболее значительное влияние на суммы, признанные в финансовой отчетности (п. 113 МСФО 1). Существенность в МСФО определена как самостоятельный критерий, а в РСБУ данный критерий связан с раскрытием способов ведения бухгалтерского учета. В РСБУ указан возможный количественный критерий существенности, который не является обязательным и должен рассматриваться в контексте общего подхода к определению существенности.

У отечественных ПБУ в настоящее время отсутствует заинтересованный внешний пользователь: иностранных инвесторов и кредиторов больше привлекает отчетность по МСФО, российских — внутренняя информация, которая менее всего видна из отчетности, налоговые органы требуют отчетность в соответствии с налоговым законодательством. Таким образом, главное отличие в том, что в международных стандартах бухгалтерского учета и отчетности акцент сделан на информационные потребности инвесторов, а отечественные ПБУ отражают информационные интересы налоговых органов и государства. Следует учитывать, что инвестора интересует не только текущая отчетность, но и финансовые результаты работы предприятия за последние 2–3 года (систематизированная информация). По меньшей мере, инвестор хотел бы видеть финансовые отчеты предприятия в едином формате и понятных для него терминах. Наиболее важным является то, что наличие гармонизированных финансовых отчетов за несколько периодов времени позволяет аналитику оценить не только результаты работы предприятия в конкретный момент времени, но и определить тенденции изме-

нения финансового состояния в динамике, т. е. возможность анализа информации и контроля полученных результатов.

Исходя из изложенного, использование МСФО позволит укрепить российский рынок капитала и повысить его привлекательность; облегчить доступ к мировым рынкам капитала и через это экономический рост в стране; содействовать привлечению внешних инвестиций, как источника экономического роста. В настоящее время в бухгалтерском учете и отчетности происходят преобразования, возникает потребность в разработке принципов формирования открытой финансовой отчетности компаний, которые бы позволили финансистам всего мира говорить на одном языке. В России данные положения закреплены Приказом Министерства финансов РФ «О введении в действие международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности на территории РФ» от 25 ноября 2011 г. № 160н и Приказом «О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации» от 18 июля 2012 г. № 106н.

Рассмотрев и проанализировав принципы формирования учетной политики в отечественной практике и международных стандартах учета и отчетности, можно с уверенностью сказать, что существующие принципы являются основой системы учетно-аналитической информации, получаемой исходя из учетной политики. При этом на каждом этапе формирования учетной политики необходимо руководствоваться соответствующими принципами, в связи с этим дополнили и провели увязку принципов, влияющих на учетную политику, по этапам ее формирования. К добавленным принципам отнесли постоянство, профессиональную оценку, четкость, систематизацию информации, анализ информации, контроль полученных результатов. Данные требования подходят под критерии принципов и являются важными, поскольку позволяют сформировать достоверную и доступную для понимания учетную политику, обеспечив необходимой информацией всех заинтересованных пользователей и эффективность деятельности организации (рис.).



Взаимосвязь принципов с этапами формирования учетной политики

Представленная увязка принципов, существующих в соответствии с законодательством РФ, и дополненных нами для наибольшей полезности, на каждом этапе формирования учетной политики позволит грамотно

и точно сформулировать содержание принимаемой учетной политики, сэкономить время на ее подготовку, реализовать на основе ее поставленные цели и задачи в финансовой деятельности организации.

Список использованной литературы

1. Боброва Е. А. Формирование учетной политики согласно РСБУ и МСФО / Е. А. Боброва // Аудиторские ведомости. — 2011. — № 1. — С. 48–55.
2. Борисов А. Б. Большой экономический словарь / А. Б. Борисов. — М. : Книжный мир, 2007. — 860 с.

References

1. Bobrova E. A. Accounting policy establishment according to Russian Accounting Standards (RAS) and International Financial Reporting Standards (IFRS). *Auditorskie vedomosti — Auditing bulletin*, 2011, no. 1, pp. 48–55 (in Russian).
2. Borisov A. B. *Bolshoy ekonomicheskiy slovar* [Great business dictionary]. Moscow, Knizhnyy mir Publ., 2007. 860 p.

Информация об авторе

Никонова Ирина Юрьевна — кандидат экономических наук, доцент, кафедра бухгалтерского учета и аудита, Читинский институт Байкальского государственного университета экономики и права, 672000, г. Чита, ул. Анохина, 56, e-mail: nik_ey@mail.ru.

Author

Nikonova Irina Yurievna — PhD in Economics, Associate Professor, Department of Accounting and Audit, Chita Institute of Baikal State University of Economics and Law, 56 Anokhin St., 672000, Chita, Russia, e-mail: nik_ey@mail.ru.